

Downloaded via the EU tax law app / web

Lieta C-446/04

Test Claimants in the FII 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 – Direkt?va 90/435/EEK – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Dividenžu izmaks?šana – Nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas nov?ršana vai samazin?šana – Atbr?vojums no nodok?a – Dividendes, ko sa?em citas dal?bvalsts rezidentes vai treš?s valsts rezidentes sabiedr?bas – Nodok?a atlaide – Sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jums – Vienl?dz?ga attieksme – Pras?jums atmaks?t nodokli vai pras?ba par zaud?jumu atl?dz?bu

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*

(EKL 43. un 56. pants)

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. *Kapit?la br?va aprite – Ierobežojumi – Nodok?u ties?bu akti*

(EKL 56. pants)

4. *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)

5. *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)

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

(EKL 43. pants)

7. *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)

8. Kapitāla brīva aprīte – Kapitāla aprītes ierobežojums uz vai no trešm valstīm

(EKL 56. pants un 57. panta 1. punkts)

9. Kopīenu tiesības – Personām pieširtīs tiesības – Dalībvalsts izdarīts pirkpums – Pienkums atlādzināt personām nodarītos zaudjumus

10. Kopīenu tiesības – Personām pieširtīs tiesības – Dalībvalsts izdarīts pirkpums – Pienkums atlādzināt personām nodarītos zaudjumus

1. EKL 43. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja dalībvalstē pastāv sistēmā nodokļu vairākuma uzlikšanas vai ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai, gadījumos, kad sabiedrības rezidentes izmaksā dividendes rezidentiem, tādā patī attīeksme ir jāpiemēro arī attiecībā uz dividendēm, kuras rezidentiem izmaksā sabiedrības nerezidentes.

(sal. ar 72. punktu un rezolūvās daļas 1) punktu)

2. EKL 43. un 56. pantam nav pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienkamā nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, bet uzliek šo nodokli dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā sabiedrībai rezīdentei pīder vismaz 10 % balsstīsību, pādjā gadījumā piešīrot nodokļa atlāidi par divīdenžu izmaksātās sabiedrības savā rezīdences dalībvalstē faktiskī samaksātā nodokļa summu, ja vien švalsts izcelsmes dividendēm uzliekamā nodokļa likme nav lielāka par nodokļa likmī, ko piemēro valsts izcelsmes dividendēm, un ja nodokļa atlāide ir vismaz vienāda ar divīdenžu izmaksātās sabiedrības dalībvalstē samaksāto summu, sasnīdzot to nodokļa summas apmēru, ko piemēro divīdenžu saņemās sabiedrības dalībvalstē.

Tīkai tas vien, ka atšīrībā no atbrīvojuma no nodokļa sistēmas nodokļa ieskaitšanas sistēmā nodokļa maksājīem tīek noteīkti papīldu administratīvie pienākumi un ir jāpīerda faktiskī samaksātā nodokļa apmērs divīdenžu izmaksātās sabiedrības rezīdences valstē, nav uzskatāms par atšīrīgu attīeksmi, kas būtu pretrunā brīvībai veīkt uzņēmējdarbību vai kapitāla brīvīvai aprītei, jo sabiedrību rezīdenšu, kuras saņem švalsts izcelsmes dividendes, pašīe administratīvie pienākumi ir daļa no nodokļa atlāides par švalstē samaksāto nodokli sistēmas darbības.

(sal. ar 53., 60. un 73. punktu un rezolūvās daļas 1) punktu)

3. EKL 56. pantam ir pretrunā tādī dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienkamā nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, lai gan šīs nodoklis tīek uzlikts dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā tai pīder mazāk par 10 % balsstīsību, nepīešīrot tai nodokļa atlāidi par divīdenžu izmaksātās sabiedrības faktiskī samaksāto nodokļa summu tās rezīdences valstē.

Šda atšīrīgā attīeksme ir uzskatāma par kapitāla brīvas aprītes ierobežojumu, jo tās dāā attīecīgās dalībvalsts rezīdentes sabiedrības tīek atturētas ieguldīt savu kapitālu citā dalībvalstē reīstrītīs sabiedrībās. Turklīt tai ir ierobežojošā ietekme arī uz citās dalībvalstīs reīstrītīm sabiedrībām, jo tādā rada tām šāārsli kapitāla pīesaīsteī attīecīgājā dalībvalstē.

Neatkarīgī no tādā, ka dalībvalstē katrā zīvē ir iespējamas atšīrīgās sistēmas nodokļu

vairākkārtīgas uzlikšanas sadalītajai peļņai novērtīšanai vai samazināšanai, iespējams grūtības noteikt faktiski citā dalībvalstī samaksāto nodokļa summu nevar pamatot tādā šķērslī brīvā kapitāla aprītei, kāds izriet no minētajiem tiesību aktiem.

(sal. ar 64., 65., 70. un 74. punktu un rezolūcijas daļas 1) punktu)

4. EKL 43. un 56. pantam ir pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kuros sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, ir atļauts atskaitīt no pirmās sabiedrības maksājuma sabiedrību ienākuma nodokļa avansa summas minētā nodokļa summu, ko avansā ir samaksājusi otrā sabiedrība, lai gan tās sabiedrības rezidentes gadījumā, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, šāds atskaitījums nav atļauts attiecībā uz šīs pārdotās sabiedrības savā rezidences valstī samaksāto nodokli par sadalīto peļņu.

Šīs metodes rezultātā praksē pret sabiedrību, kura saņem ārvalsts izcelsmes dividendes, ir mazāk labvēlīga attieksme nekā pret sabiedrību, kura saņem valsts izcelsmes dividendes. Vēlāk, izmaksājot dividendes, pirmajai sabiedrībai ir pienākums samaksāt visu nodokli avansa veidā, bet otrajai sabiedrībai tas ir jāmaksā tikai tik lielā apmērā, par kādu summu tās akcionāriem izmaksātās dividendes pārsniedz tās saņemtās dividendes.

Nodokļa avansa maksāšanas pienākuma neesamība ir naudas uzkrāšanas priekšrocība, jo attiecīgā sabiedrība var saglabāt naudas līdzekļus, kas citādi kā tai būtu bijis jāsamaksā kā nodokļa avanss, līdz brīdim, kad tai ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis.

Šādu atšķirīgu attieksmi nevar pamatot ar nepieciešamību saglabāt attiecīgajā dalībvalstī spēkā esošās nodokļu sistēmas konsekvenci, jo pastāv tieša sakarība starp piešķirto nodokļu priekšrocību, proti, sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, piešķirto nodokļa atlaidi, un kompensājošo nodokļu parādu, proti, šīs pārdotās sabiedrības avansā samaksāto sabiedrību ienākuma nodokli par šo dividenžu izmaksu. Šādas tiešas sakarības nepieciešamībai būtu jānoteikti jārada situācija, kurā sabiedrībām, kuras saņem dividendes no sabiedrībām nerezidentēm, tiek piešķirta tāda pati nodokļu priekšrocība gadījumā, ja arī šīm pārdotajām sabiedrībām to rezidences valstī par sadalīto peļņu ar jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis.

(sal. ar 84., 86., 93. un 112. punktu un rezolūcijas daļas 2) punktu)

5. EKL 43. un 56. pantam nav pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kas paredz nodokļa samazinājumu ārvalsts izcelsmes dividendes saņēmējam sabiedrībai rezidentei par ārvalstī samaksāto nodokli, ar ko tiek samazināta sabiedrību ienākuma nodokļa summa, kurā tās var ieskaitīt avansā samaksāto sabiedrību ienākuma nodokli, vēlāk izmaksājot dividendes saviem akcionāriem.

Tas, ka sabiedrībai, kura saņem ārvalsts izcelsmes dividendes, par kurām tiek piešķirts nodokļa samazinājums ārvalsts nodokļa apmērā, tiek samazināts sabiedrību ienākuma nodoklis, kurā var ieskaitīt avansā samaksātā sabiedrību ienākuma nodokļa pārmaksu, diskriminē šādu sabiedrību salīdzinājumā ar sabiedrību, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, tikai tad, ja šai pirmajai sabiedrībai faktiski nav tādā pašā iespējā kā otrajai sabiedrībai, lai sabiedrību ienākuma nodokli ieskaitītu avansā samaksātā sabiedrību ienākuma nodokļa pārmaksu.

(sal. ar 120., 125. un 138. punktu un rezolūcijas daļas 3) punktu)

6. EKL 43. pantam ir pretrunā tādā dalībvalsts tiesību akti, kuros ir atļauts sabiedrībai rezidentei pārskaitīt saviem meitas uzņēmumiem rezidentiem avansā samaksāto sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kuru nevar ieskaitīt pirmās sabiedrības maksājuma sabiedrību

ien?kuma nodok?a summ? par šo finanšu gadu vai iepriekš?jiem vai n?košajiem finanšu gadiem, lai šie meitas uz??mumi var?tu to ieskait?t sav? maks?jamaj? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, bet nav at?auts sabiedr?bai rezidentei p?rskait?t š?du summu saviem meitas uz??mumiem nerezidentiem gad?jum?, kad to šaj? dal?bvalst? g?tajai pe??ai tiek uzlikts nodoklis.

(sal. ar 139. punktu un rezolut?v?s da?as 3) punktu)

7. EKL 43. un 56. pantam ir pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kuros, atbr?vojot no uz??mumu ien?kuma nodok?a avansa maks?juma samaksas sabiedr?bas rezidentes, kuras izmaks? saviem akcion?riem iepriekš sa?emt?s valsts izcelsmes dividendes, sabiedr?b?m rezident?m, kuras izmaks? saviem akcion?riem to iepriekš sa?emt?s ?rvalsts izcelsmes dividendes, ir pieš?irtas ties?bas izv?l?ties sist?mu, kas t?m ?auj atg?t avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, bet kas, pirmk?rt, š?m sabiedr?b?m uzliek pien?kumu samaks?t min?to nodokli avansa veid? un l?gt t? v?l?ku atmaksu un, otrk?rt, neparedz nodok?a atlaidi to akcion?riem, lai gan tie to sa?emtu gad?jum?, kad valsts izcelsmes dividendes izmaks? sabiedr?ba rezidente.

Kaut ar? dal?bvalsts r?c?b? ir j?b?t konkr?tam termi?am, lai t?, nosakot gal?go maks?jamo sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, var?tu ?emt v?r? visus nodok?us, kas jau ir uzlikti sadal?tajai pe??ai, tom?r tas nevar pamatot ties?bu aktus, kuros ?rvalsts izcelsmes dividenžu sa??m?jai sabiedr?bai rezidentei ir aizliegts ieskait?t sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jum? nodok?a summu, kas ir uzlikta ?rvalst?s sadal?tajai pe??ai, lai gan valsts izcelsmes dividend?m min?t? summa tiek autom?tiski atskait?ta no samaks?t? nodok?a, ja to avansa veid? maks? dividenžu izmaks?t?ja sabiedr?ba rezidente.

Attiec?b? uz apst?kli, ka min?tajos ties?bu aktos nav paredz?ta nodok?a atlaide sabiedr?bu rezidentu, kas izmaks? ?rvalsts izcelsmes dividendes, akcion?ram, ekonomisk?s dubult?s nodok?u uzlikšanas risks past?v ne tikai to dividenžu gad?jum?, ko izmaks? sabiedr?ba rezidente, kurai ir pien?kums avans? maks?t sabiedr?bu ien?kuma nodokli par dividenžu izmaks?šanu, bet ar? to dividenžu gad?jum?, kuras izmaks? sabiedr?ba nerezidente, kuras ien?kumiem t?s rezidences valst? ar? ir uzlikts sabiedr?bu ien?kuma nodoklis atbilstoši taj? piem?rojam?m likm?m un norm?m.

(sal. ar 156., 158., 159., 172. un 173. punktu un rezolut?v?s da?as 4) punktu)

8. EKL 57. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka, ja pirms 1993. gada 31. decembra dal?bvalsts ir pie??musi ties?bu aktus, kas ietver EKL 56. pant? aizliegtos kapit?la br?vas aprites ierobežojumus uz vai no treš?m valst?m, un p?c š? datuma pie?em pas?kumus, kuri ar? ierobežo min?to apriti un p?c sava satura ir identiski agr?kajiem ties?bu aktiem, vai tikai samazina vai atce? Kopien? ties?bu un br?v?bu izmantošanas š??rsli, kas bija ietverts agr?kos ties?bu aktos, šo p?d?jo pas?kumu piem?rošana treš?m valst?m nav pretrun? EKL 56. pantam, ja tos piem?ro kapit?la apritei, kas ietver tiešas invest?cijas – ar? invest?cijas nekustam? ?pašum? –, uz??m?jdarb?bas veikšanai, finanšu pakalpojumu sniegšanai vai v?rtspap?ru laišanai kapit?la tirg?. Šaj? sakar? par tieš?m invest?cij?m nav uzskat?ma t?da dal?ba sabiedr?b?, kas nenotiek nol?k? izveidot vai saglab?t stabilas un tiešas ekonomiskas saiknes starp akcion?ru un šo sabiedr?bu un kas ne?auj akcion?ram faktiski piedal?ties akciju sabiedr?bas vad?b? vai kontrol?.

(sal. ar 196. punktu un rezolut?v?s da?as 5) punktu)

9. Nepast?vot Kopien? tiesiskajam regul?jumam, katras dal?bvalsts ties?bu sist?m? ir j?nosaka kompetent?s tiesas un tiesved?bas procesu?lie noteikumi, kam ir j?nodrošina lietas dal?bniekiem ar Kopien? ties?b?m pieš?irto ties?bu aizsardz?ba, tostarp ar? cietušo personu celto pras?jumu valsts ties?s kvalifik?cija. Tom?r t?m j?nodrošina, ka lietas dal?bniekiem ir faktiskas ties?bu aizsardz?bas l?dzeklis, kas tiem ?auj sa?emt nelikum?gi iekas?t? nodok?a atmaksu un

šaj? dal?bvalst? samaks?to vai t?s ietur?to summu tieš? sakar? ar šo nodokli atmaksu.

Attiec?b? uz citiem zaud?jumiem, ko persona ir cietusi Kopienu ties?bu p?rk?puma d?? un par ko ir atbild?ga dal?bvalsts, šai p?d?jai ir j?atl?dzina personu zaud?jumi, kas t?m radušies Tiesas judikat?r? min?tajos nosac?jumos, proti, p?rk?pt? ties?bu norma pieš?ir ties?bas person?m, p?rk?pums ir pietiekami b?tisks un past?v tieša c?lo?sakar?ba starp dal?bvalsts izdar?to pien?kuma p?rk?pumu un cietušaj?m person?m nodar?to kait?jumu, neizsl?dzot, ka, pamatojoties uz valsts ties?b?m, valsts atbild?ba var iest?ties ar? ar maz?k ierobežojošiem nosac?jumiem.

Ja vien ties?bas uz kompens?ciju nav tieši paredz?tas Kopienu ties?b?s, kad min?tie nosac?jumi, kuri paredz?ti judikat?r?, ir izpild?ti, valstij ir pien?kums atl?dzin?t rad?to kait?jumu saska?? ar valsts ties?b?s paredz?to atbild?bu, ar noteikumu, ka valsts ties?bu aktos ietvertie nosac?jumi par kait?juma atl?dzin?šanu nav nelabv?l?g?ki par tiem, kas attiecas uz l?dz?g?m iekš?ja rakstura pras?b?m, un to piem?rošana praks? nedr?kst b?t t?da, kas kait?juma atl?dzin?šanu padara neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu

(sal. ar 209., 219. un 220. punktu un rezolut?v?s da?as 6) punktu)

10. Lai noteiktu, vai past?v pietiekami b?tisks Kopienu ties?bu p?rk?pums, kas var izrais?t dal?bvalsts atbild?bas par person?m rad?tajiem zaud?jumiem iest?šanas, ir j??em v?r? visi faktori, kas raksturo valsts ties? izskat?mo situ?ciju. Šie faktori tostarp ietver p?rk?pt? noteikuma skaidr?bas un precizit?tes pak?pi, pien?kumu neizpildes vai nodar?t? kait?juma t?šo vai net?šo raksturu, iesp?jam?s k??das ties?bu piem?rošan? attaisnojam?bu vai neattaisnojam?bu, to, ka Kopienu iest?des nost?ja var?ja veicin?t Kopienu ties?b?m pret?ja valsts pas?kuma veikšanu vai prakses ?stenošanu vai uztur?šanu.

Katr? zi?? Kopienu ties?bu p?rk?pums ir pietiekami b?tisks, ja tas ir turpin?jies, ne?emot v?r? sprieduma, ar ko tiek atz?ta valsts pien?kumu neizpilde, pasludin?šanu, prejudici?la nol?muma pie?emšanu vai Tiesas past?v?go judikat?ru šaj? jaut?jum?, no k? izriet, ka attiec?gajai r?c?bai ir p?rk?puma raksturs.

T?d? jom? k? tiešie nodok?i valsts tiesai ir j?izv?rt? iepriekš min?tie faktori, it ?paši p?rk?pt? noteikuma skaidr?bas un precizit?tes pak?pe, k? ar? iesp?jamo ties?bu piem?rošanas k??du attaisnojam?ba vai neattaisnojam?ba, ?emot v?r? apst?kli, ka sekas, kas izriet no L?gum? garant?t?s br?vas aprites, ir konstat?tas tikai pak?peniski, tostarp ar principiem, kurus Tiesa ir nor?d?jusi sav? judikat?r?.

(sal. ar 204., 213.–215. un 217. punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2006. gada 12. decembr? (*)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Direkt?va 90/435/EEK – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Dividenžu izmaks?šana – Nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas nov?ršana vai samazin?šana – Atbr?vojums no nodok?a – Dividendes, ko sa?em citas dal?bvalsts rezidentes vai treš?s valsts rezidentes sabiedr?bas – Nodok?a atlaide – Sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa

maksājums – Vienlīdzīga attieksme – Prasījums atmaksāt nodokli vai prasība par zaudējumu atlīdzību

Lieta C-446/04

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2004. gada 13. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2004. gada 22. oktobrī, tiesvedībā?

Test Claimants in the FII Group Litigation

pret

Commissioners of Inland Revenue.

TIESA (virspalāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs V. Skouris [V. Skouris], palātu priekšsēdētāji P. Jāns [P. Jann], K. V. A. Timmermans [C. W. A. Timmermans], A. Ross [A. Rosas], K. Lēnartss [K. Lenaerts] (referenti), P. Kāris [P. Kāris] un E. Juhāss [E. Juhász], tiesneši H. N. Kunja Rodrigess [J. N. Cunha Rodrigues], Dž. Arestis [G. Arestis], E. Borgs-Bartets [A. Borg Barthel] un M. Ilešis [M. Ilešis],

ģenerālvokāts L. A. Hēlhuuds [L. A. Geelhoed],

sekretāre K. Štranca [K. Sztranc], administratore,

ģemotvērī rakstveida procesu un tiesas sēdi 2005. gada 29. novembrī,

ģemotvērī apsvērumus, ko sniedza:

– *Test Claimants in the FII Group Litigation* vērī – Dž. Āronsons [G. Aaronson], QC, kā arī P. Farmers [P. Farmer] un D. Kavenders [D. Cavender], *barristers*, kurus pilnvarojis S. Vaitheds [S. Whitehead] un M. Andersons [M. Anderson], *solicitors*,

– Apvienotās Karalistes valdības vērī – sēkotnāji Ē. O'Nēla [E. O'Neill], pēc tam – K. Gibsa [C. Gibbs], pērstāves, kam palīdz Dž. Barlings [G. Barling], QC, kā arī D. Everts [D. Ewart] un S. Stēvensa [S. Stevens], *barristers*,

– Ārijas vērī – D. Dž. O'Hagans [D. J. O'Hagan], pērstāvis, kam palīdz G. Kloesija [G. Clohessy], *BL*, un E. Kolinss [A. Collins], *SC*,

– Eiropas Kopienų Komisijas vērī – R. Liēls [R. Lya], pērstāvis,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus tiesas sēdē 2006. gada 6. aprīlī,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par EKL 43. panta un EKL 56. panta, kā arī 4. panta 1. punkta un 6. panta interpretāciju Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvā 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mētes uzņēmumiem un meitas uzņēmumiem, kas

atrodas dažādās dalībvalstīs (OV L 225, 6. lpp.).

2 Šis līgums tika izteikts tiesvedībā starp Apvienotās Karalistes rezidentu sabiedrību un *Commissioners of Inland Revenue* (Apvienotās Karalistes Nodokļu administrācija) par nodokļu uzlikšanu dividendēm, kuras tiek saņemtas no šīs valsts nerezidentu sabiedrību.

Atbilstošs tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Direktīvas 90/435, tās saskaņotās redakcijā, 4. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Ja mētes uzņēmums saņem sadalītu peļņu tādēļ, 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 tādēļ apjomā, kas nepārsniedz attiecīgā nodokļa summu dalībvalstī, ņaujot mētes uzņēmumam no maksājamo nodokļu summas atskaitot to uzņēmuma ienākumu nodokļa daļu, kas attiecas uz šo peļņu, un, ja tas ir lietderīgi, tiešo peļņas nodokli [nodokļa ieturējumu ienākuma gūšanas vietā], ko iekasējusi dalībvalsts, kurā atrodas meitas uzņēmums.”

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 6. pantu mētes uzņēmuma dalībvalsts nevar ieturēt nodokli ienākuma gūšanas vietā no peļņas, ko šāda sabiedrība saņem no meitas uzņēmuma.

5 Direktīvas 90/435 7. pantā ir noteikts:

“1. Termins “tiešais peļņas nodoklis” [“nodokļa ieturējums ienākuma gūšanas vietā”] šajā direktīvā neattiecas uz sabiedrību ienākumu nodokļa priekšmaksājumiem [avansa maksājumiem] vai iepriekšēju samaksu (*précompte*) meitas uzņēmuma dalībvalstij, kas notiek saistībā ar peļņas sadalīšanu tādēļ mētes uzņēmumam.

2. Šī direktīva neliedz piemērot valstu noteikumus vai starptautiskos līgumos ietvertus noteikumus, kas paredzēti, lai novērstu vai samazinātu divkāršu [dubultu] nodokļu uzlikšanu dividendēm, jo īpaši noteikumus, kas attiecas uz to, kā dividendžu saņēmējiem maksāt nodokļu kredītus [atlaides].”

Valsts tiesiskais regulējums

6 Atbilstoši Apvienotajai Karalistē spēkā esošajiem nodokļu tiesību aktiem, jebkuras sabiedrības, kas ir šīs dalībvalsts rezidentes, kā arī sabiedrības, kas nav šīs dalībvalsts rezidentes, bet kas tajā veic komercdarbību ar filiāles vai pārstāvniecības starpniecību, realizētā peļņa finanšu gada laikā ir apliekama ar sabiedrību ienākuma nodokli šajā valstī.

7 No 1973. gada Lielbritānijas un Ziemeļārijas 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 sabiedrības ienākuma nodokļa, kas šai sabiedrībai ir jāmaksā, tiek ieskaitīta tās akcionāriem. Līdz 1999. gada 6. aprīlim šī sistēma pamatojās, pirmkārt, uz sabiedrības ienākuma nodokļa avansa maksājumu, ko veica peļņas sadalītāja sabiedrība, un, otrkārt, uz nodokļa atlaidi, ko piešķir izmaksāto dividendžu saņēmējiem akcionāriem, papildus piemērojot Apvienotās Karalistes rezidentu sabiedrībām, dividendžu saņēmējiem, atbrvojumu no sabiedrības ienākuma nodokļa par dividendēm, kuras ir saņemtas no šīs dalībvalsts rezidentes sabiedrības.

Sabiedrības ienākuma nodokļa avansa maksājums

8 Atbilstoši 1988. gada Likuma par ienākuma nodokli un sabiedrības 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, kura izmaksā dividendes saviem akcionāriem, ir jāveic sabiedrības ienākuma nodokļa avansa maksājums (“advance corporation tax”, turpmāk tekstā – “ACT”), ko aprēķina par izmaksāto dividendžu summu vai vērtību.

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

10 Apvienotās Karalistes sabiedrību grupa var arī izvēlēties nodokļu uzlikšanas grupai sistēmu, kas ļauj šai grupai piederošām sabiedrībām atlikt ACT samaksu līdz brīdim, kad minētās grupas mētes uzņēmums uzskā dividendžu izmaksāšanu. Šī sistēma, par ko ir pieņemts 2001. gada 8. marta spriedums apvienotās lietās C-397/98 un C-410/98 *Metallgesellschaft u.c.* (*Recueil*, I-1727. lpp.), netiek apspriesta šajā lietā.

Akcionāru rezidentu, kas saņem dividendes no sabiedrībām rezidentēm, stāvoklis

11 Piemērojot ICTA 208. pantu, ja Apvienotās Karalistes rezidente sabiedrība saņem dividendes no sabiedrības, kas arī ir šīs dalībvalsts rezidente, tai par šīm dividendēm nav jāmaksā sabiedrības ienākuma nodoklis.

12 Turklāt atbilstoši ICTA 231. panta 1. punktam sabiedrības rezidentes veiktā dividendžu izmaksāšana citai sabiedrībai rezidentei, par ko jāmaksā ACT, rada pārdējai sabiedrībai tiesības uz tādā nodokļa atlaidi, kas atbilst pirmās sabiedrības pārskaitītajai ACT summas daļai. Atbilstoši ICTA 238. panta 1. punktam – iegūtās dividendes un nodokļa atlaide kopā veido saņēmēja sabiedrības “ienākumu no investīcijām, kas ir atbrīvots no nodokļiem” (“franked investment income” vai “FII”).

13 Apvienotās Karalistes rezidente sabiedrība, kas no citas sabiedrības rezidentes ir saņēmusi dividendes, kuru izmaksāšana ir radījusi tiesības uz nodokļa atlaidi, var pārņemt ACT summu, ko ir samaksājis šī cita sabiedrība, un to atskaitīt no ACT summas, kas tai pašai ir jāmaksā, ja tā uzskā dividendžu izmaksāšanu saviem akcionāriem tādā veidā, ka tā samaksā ACT tikai par atlikušo summu.

14 Atbilstoši *ICTA F* tabulai fiziska persona Apvienotās Karalistes rezidente ir ienākuma nodokļa maksātāja par dividendēm, kuras tā saņemusi no šīs dalībvalsts rezidentes sabiedrības. Tomēr tai ir tiesības uz nodokļa atlaidi, kas atbilst šīs sabiedrības samaksātās *ACT* summas daļai. Šo nodokļa atlaidi var atskaitīt no summas, kas šai personai ir jāmaksā kā ienākuma nodoklis par dividendi, vai to var izmaksēt skaidrā naudā, ja nodokļa atlaide pārsniedz šai personai uzliktā nodokļa apmēru.

Akcionāru rezidentu, kas saņem dividendes no sabiedrībām nerezidentēm, situācija

15 Ja Apvienotās Karalistes rezidente sabiedrība saņem dividendes no sabiedrības, kuras rezidence ir ārpus Apvienotās Karalistes, tai ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis par šīm dividendēm.

16 Šādā gadījumā minēto dividenžu saņēmējai sabiedrībai nav tiesību uz nodokļa atlaidi un saņemtais dividendes netiek uzskatīts par to ienākumu no investīcijām, kas ir atbrīvots no nodokļiem. Savukārt atbilstoši *ICTA 788.* un *790.* pantam tai ir tiesības uz nodokļa samazinājumu par nodokli, ko dividenžu izmaksātāja sabiedrība samaksājusi savas rezidences valstī; šo samazinājumu piešķir vai nu saskaņā ar Apvienotajās Karalistēs esošajiem tiesību aktiem, vai atbilstoši konvencijai par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu (turpmāk tekstā – “*CDI*”), ko tā ir noslēgusi ar šo citu valsti.

17 Tādējādi valsts tiesību akti atļauj sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kas jāmaksā dividenžu saņēmējai sabiedrībai rezidentei, ieskaitīt par šīm sabiedrības nerezidentes izmaksātajām dividendēm veikto nodokļa ieturējumu ienākuma gūšanas vietā. Ja šā dividenžu saņēmēja sabiedrība rezidente tieši vai netieši kontrolē 10 % vai vairāk no dividenžu izmaksātajās sabiedrības balsstiesībām vai ja tā ir tieši vai netieši kontrolējošs sabiedrības meitas uzņēmums, nodokļa samazinājums attiecas uz ārvalstu sabiedrību ienākuma nodokli, ko maksā par dividendes izmaksāto peļņu. Šo ārvalsts nodokli var samazināt tikai atbilstoši tai sabiedrību ienākuma nodokļa summai, kas Apvienotajās Karalistēs jāmaksā par atbilstošo peļņu.

18 Līdzīgās tiesību normas ir piemērojamas saskaņā ar Apvienotās Karalistes noslēgtajām *CDI*.

19 Ja sabiedrība rezidente pati izmaksā dividendes saviem akcionāriem, tai ir jāmaksā *ACT*.

20 Attiecībā uz iespēju ieskaitīt *ACT*, kas ir maksājams par šādu dividenžu izmaksāšanu, apmēru, kas minētajai sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā kā sabiedrību ienākuma nodoklis, tas, ka šāda sabiedrība rezidente saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, var radīt *ACT* pārmaksu divu iemeslu dēļ.

21 Pirmkārt, kā tika norādīts šā sprieduma 16. punktā, sabiedrības nerezidentes veiktā dividenžu izmaksāšana nerada tādus nodokļa atlaidi, ko varētu atskaitīt no sabiedrības rezidentes maksājams *ACT* summas par dividenžu izmaksāšanu saviem akcionāriem.

22 Otrkārt, ja sabiedrība rezidente saņem nodokļa samazinājumu par šīs sabiedrības nerezidentes samaksāto nodokli ārvalstī, minētā nodokļa ieskaitīšana maksājama sabiedrību ienākuma nodokļa summā samazina to summu, no kuras sabiedrības rezidentes interesēs var atskaitīt *ACT*.

FID sistēma

23 No 1994. gada 1. jūlija sabiedrība rezidente, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, izmaksājot dividendes saviem akcionāriem, var izvēlēties šīs dividendes kvalificēt

par "dividendu par ienākumu ņirvalsti" ("foreign income dividend", turpmāk tekstā – "FID"), par kurām ir jāmaksā ACT, bet kas šai sabiedrībai, ar nosacījumu, ka FID ir tikpat lielas kā saņemtais ņirvalsts izcelsmes dividendes, dod tiesības lēgt ACT pārmaksas atmaksu.

24 ACT ir jāmaksā etrpadsmi dienu laikā pēc tē ceturkšņa, kura laikā tika izmaksāta dividende, bet ACT pārmaksā ir jāatmaksā tad, kad sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis, jeb deviņu mēnešu laikā pēc finanšu gada beigām.

25 Ja par FID kvalificāta dividende tiek izmaksāta akcionāram – fiziskai personai, tai vairs nav tiesību uz nodokļa atlaidi, bet attiecībā uz ienākuma nodokli tiek uzskatīts, ka šā persona ir guvusi ienākumu, kuram tika uzlikts nodoklis pēc zemākās likmes. No nodokļa atbrīvotiem akcionāriem, piemēram, Apvienotās Karalistes pensiju fondiem, kas saņem FID, arī nav tiesību uz nodokļa atlaidi.

26 ACT sistēma, ieskaitot FID sistēmu (turpmāk tekstā – "FID sistēma"), tika atcelta attiecībā uz pēc 1999. gada 6. aprīļa izmaksātajām dividendēm.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

27 Pamata prāva pieder "group litigation" prāvu veidam par ienākumu no investīcijām, kas ir atbrīvots no nodokļiem ("Franked Investment Income Group Litigation"), ko veido vairākas Apvienotās Karalistes rezidenšu sabiedrības, kurām pieder dažas citu dalībvalstu vai trešo valstu rezidenšu sabiedrības, celtās prasības *High Court of Justice* (Anglija un Velsa), *Chancery Division*.

28 Lietas, ko iesniedz tiesīsa izvēlētās kā "izņēmuma lietas" šā prejudiciāli nolūmuma mērķiem, attiecas uz Apvienotās Karalistes rezidenšu sabiedrību, kas ir *British American Tobacco* grupā (BAT, turpmāk tekstā – "prasītājas pamata lieta"), iesniegtajiem lūgumiem. Grupas vadītāji ir mēģinājis uzskaidrot, kam tieši vai netieši pieder 100 % to citu sabiedrību kapitāla, kurām pašām dažādās Eiropas Savienības dalībvalstīs un Eiropas Ekonomikas zonas dibinātajās sabiedrībās pieder 100 % kapitāla.

29 Šīs lietas attiecas, pirmkārt, uz šo sabiedrību nerezidenšu izmaksātajām dividendēm prasītājam pamata lietā laikā no 1973. gada 30. septembrā noslēgtā finanšu gada un – saskaņā ar nolūmumu par prejudiciāli jautājuma uzdošanu – vismaz līdz šā nolūmuma datumam, otrkārt, uz grupas BAT mēģinājis uzskaidrot izmaksātajām dividendēm saviem akcionāriem laikā no šā pašā finanšu gada līdz 1999. gada 31. martam, treškārt, uz prasītāju pamata lietā veiktajiem ACT maksājumiem laikā no šā finanšu gada līdz 1999. gada 14. aprīlim un, ceturkārt, uz dividendēm, kuras ir kvalificētas kā FID un kuras ir izmaksātas laikā no 1994. gada 30. septembra līdz 1997. gada 30. septembrim.

30 Prasītājas pamata lietā līdz atmaksāt un/vai atlīdzināt zaudējumus, kas radušies no Apvienotajā Karalistē spēkā esošo tiesību aktu piemērošanas prasītājam, it īpaši norādīt uz:

- sabiedrību ienākuma nodokli, kas ir samaksāts par saņemtajām ņirvalsts izcelsmes dividendēm, un nodokļa atlaidi, kas ir piemēroti šim nodoklim, ko šāda nodokļa neesamības gadījumā varēja izmantot vai pārskaitīt, lai to atskaitītu no citos nodokļos maksājamo summām;
- samaksāto ACT par saviem akcionāriem izmaksātajām summām par ņirvalsts izcelsmes dividendēm, kurām ir izveidojusies pārmaksā;
- šāji pārdotie gadījumi to, ka attiecīgās summas nevarēja izmantot laikā no ACT samaksas

datuma l?dz br?dim, kad ACT tika ieskait?ts sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, un

– attiec?b? uz to dividenžu izmaks?šanu, kuras ir kvalific?tas k? FID, to, ka ACT samaks?t?s summas nevar?ja izmantot laik? no ACT samaksas l?dz t?s atmaksas br?dim, k? ar? papildu summas, kas pras?t?j?m pamata liet? bija j?p?rskaita saviem akcion?riem, lai tiem kompens?tu nodok?a atlaides neesam?bu.

31 Š?dos apst?k?os *High Court of Justice* (Anglija un Velsa), *Chancery Division*, nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?los jaut?jumus:

“1) Vai EKL 43. vai EKL 56. pantam ir pretrun?tas, ka dal?bvalsts patur sp?k? un piem?ro pas?kumus, ar ko no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a atbr?vo dividendes, kuras š?s dal?bvalsts rezidente sabiedr?ba (“sabiedr?ba rezidente”) sa?em no cit?m sabiedr?b?m rezident?m, un ar ko sabiedr?bu ien?kuma nodokli uzliek sabiedr?bas rezidentes sa?emtaj?m dividend?m no citu dal?bvalstu rezident?m sabiedr?b?m (“sabiedr?bas nerezidentes”) (p?c nodok?a samazin?juma pieš?iršanas, kas nov?rš nodok?u dubulto uzlikšanu par jebkuru nodok?a ietur?jumu ien?kuma g?šanas viet?, kas maks?jams par šo dividenti, un noteiktos apst?k?os par s?kotn?jo nodokli, ko sabiedr?bas nerezidentes samaks?jušas par savu pe??u sav? rezidences valst?)?

2) Ja k?d? dal?bvalst? ir sist?ma, kas noteiktos apst?k?os nosaka sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jumu [...], veicot sabiedr?bas rezidentes dividenžu izmaks?šanu saviem akcion?riem, un pieš?ir nodok?u atlaidi par š?m dividend?m š?s dal?bvalsts rezidentiem akcion?riem, vai š? dal?bvalsts p?rk?pj EKL 43. vai EKL 56. pantu vai Direkt?vas [90/435] 4. panta 1. punktu vai 6. pantu, ja t? patur sp?k? un piem?ro pas?kumus, kas at?auj sabiedr?bai rezidentei izmaks?t dividendes saviem akcion?riem bez pien?kuma maks?t ACT, ja t? ir sa??musi dividendes no š?s dal?bvalsts rezident?m sabiedr?b?m (tieši vai netieši, ar citu š?s dal?bvalsts rezidenšu sabiedr?bu starpniec?bu), un kas neat?auj sabiedr?bai rezidentei izmaks?t dividendes saviem akcion?riem bez pien?kuma maks?t ACT par sa?emtaj?m dividend?m no sabiedr?b?m nerezident?m?

3) Vai iepriekš otraj? jaut?jum? min?taj?m Kopien? ties?b?m ir pretrun?tas, ka dal?bvalsts patur sp?k? un piem?ro pas?kumus, kas at?auj maks?jamo ACT summu ieskait?t dividenžu maks?t?jas sabiedr?bas, k? ar? citu grupas sabiedr?bu, kas ir š?s dal?bvalsts rezidentes, par šo pe??u maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?:

a) bet kas neparedz nek?da veida maks?jam? ACT ieskait?šanu vai ekvivalentu nodok?a samazin?jumu (piem?ram, ACT atmaksu) attiec?b? uz to g?to pe??u šaj? valst? vai cit? dal?bvalst?, kuru guvušas š?s dal?bvalsts nerezidentes grupas sabiedr?bas, un/vai

b) kas paredz, ka jebk?ds nodok?a samazin?jums, kas nov?rš nodok?u dubulto uzlikšanu, ko sa?em š?s dal?bvalsts rezidente sabiedr?ba, samazina sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, kur? var ieskait?t maks?jamo ACT?

4) Ja dal?bvalst? ir ieviesti pas?kumi, kas noteiktos apst?k?os paredz, ka, ja rezidentes sabiedr?bas izv?las atg?t iekas?to ACT par akcion?riem izmaks?taj?m summ?m, ja sabiedr?bas rezidentes š?s summas sa?em no sabiedr?b?m nerezident?m (šim nol?kam tostarp no trešo valstu rezident?m sabiedr?b?m), – vai EKL 43. pants, EKL 56. pants vai Direkt?vas [90/435] 4. panta 1. punkts vai [š?s] direkt?vas 6. pants tiek p?rk?pts, ja šie pas?kumi:

a) nosaka pien?kumu sabiedr?b?m rezident?m samaks?t ACT un v?l?k piepras?t t? atmaksu, un

b) neparedz, ka sabiedr?bu rezidenšu akcion?ri var sa?emt nodok?a atlaidi, lai gan tie to b?tu

sa??muši par t?m sabiedr?bas rezidentes izmaks?taj?m dividend?m, kuras t? pati neb?tu sa??musi no sabiedr?b?m nerezident?m?

5) Ja pirms 1993. gada 31. decembra dal?bvalsts veikusi pas?kumus, kas b?t?b? izkl?st?ti pirmaj? un otraj? jaut?jum?, un p?c š? datuma veikusi citus pas?kumus, kas b?t?b? izkl?st?ti ceturtaj? jaut?jum?, un ja šie p?d?jie pas?kumi veido ierobežojumu, ko aizliedz EKL 56. pants, vai šis ierobežojums ir uzskat?ms par jaunu ierobežojumu, kas 1993. gada 31. decembr? v?l nepast?v?ja?

6) Ja k?ds pirmaj? l?dz piektaj? jaut?jum? izkl?st?tais pas?kums p?rk?pj k?du no šajos jaut?jumos min?tajiem Kopienas ties?bu aktu noteikumiem, tad gad?jum?, kad sabiedr?ba rezidente vai citas t?s pašas grupas sabiedr?bas izvirza š?dus pras?jumus par attiec?gajiem p?rk?pumiem:

a) pras?jums atmaks?t sabiedr?bu ien?kuma nodokli, kas nelikum?gi samaks?ts pirmaj? jaut?jum? izkl?st?tajos apst?k?os;

b) pras?jums atjaunot nodok?a samazin?jumu (vai kompens?t zaud?jumus par t? neesam?bu), ko piem?ro nelikum?gi iekas?tajam sabiedr?bu ien?kuma nodoklim pirmaj? jaut?jum? izkl?st?tajos apst?k?os;

c) pras?jums atmaks?t (vai kompens?t) *ACT*, ko nevar?ja ieskait?t sabiedr?bas maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ? vai kas cit? veid? nevar?ja b?t pamat? nodok?a samazin?jumam, un kas neb?tu j?maks? (vai kas b?tu samazin?ts) p?rk?puma neesam?bas gad?jum?;

d) pras?jums par attiec?g?s summas lietošanas zaud?jumu laik? no *ACT* samaksas dienas l?dz š?s ieskait?šanas dienai, ja *ACT* tika ieskait?ts sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?;

e) pras?jums atmaks?t sabiedr?bu ien?kuma nodokli, ko samaks?ja sabiedr?ba vai cita š?s grupas sabiedr?ba, ja k?dai no š?m sabiedr?b?m tika uzlikts sabiedr?bu ien?kuma nodoklis, atsakoties no citiem nodok?a samazin?jumiem, lai pie?autu maks?jam? *ACT* ieskait?šanu t?s maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ? (*ACT* ieskait?šanai noteikt?s robežas rad?ja t?s maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a p?rmaksu);

f) pras?jums par naudas l?dzek?u lietošanas zaud?jumu, kas rad?s no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a agr?kas samaksas, nek? tas b?tu bijis vajadz?gs, vai nodok?a samazin?juma zaud?juma iepriekš?j? e) punkt? min?to apst?k?u d??;

g) sabiedr?bas rezidentes pras?jums samaks?t (vai kompens?t) *ACT* p?rmaksu, ko š? sabiedr?ba ir nodevusi citai grupas sabiedr?bai un par ko netiek pieš?irts nodok?a samazin?jums, ja š? cita sabiedr?ba tiek p?rdota, t? atdal?s vai tiek likvid?ta;

h) pras?jums par naudas l?dzek?u lietošanas zaud?jumu laik? no *ACT* samaksas dienas l?dz atmaks?šanas dienai gad?jum?, ja *ACT* b?tu bijis samaks?ts, bet v?l?k atg?ts saska?? ar ceturtaj? jaut?jum? min?tajiem noteikumiem;

i) pras?jums par kompens?ciju, kad rezidente sabiedr?ba izv?l?jusies l?gt *ACT* atmaksu saska?? ar noteikumiem, kas izkl?st?ti ceturtaj? jaut?jum?, un kompens?jusi saviem akcion?riem nodok?a atlaides neesam?bu, palielinot dividenžu summu, kur

katrs no min?tajiem pras?jumiem, kas izskat?mi atseviš?i, uzskat?ms par:

– pras?jumu atmaks?t nepamatoti iekas?t?s summas t?d? veid?, ka ties?bas uz šo atmaksu

rodas iepriekš minēto Kopienas tiesību normu pārķepuma dēļ vai saistībā ar to, vai

– tiesībām uz kompensāciju vai zaudējumu atlīdzību tādā veidā, ka ir jāizpilda [1996. gada 5. marta] spriedumā [apvienotajās lietās C-46/93 un C-48/93 *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, *Recueil*, I-1029. lpp.] noteiktie nosacījumi zaudējumu atlīdzības jomā, vai

– tiesībām uz tādās summās samaksu, kura atbilst nepamatoti liegtajai priekšrocībai?

7) Gadījumā, ja atbilde uz jebkuru sestā jautājuma daļu ir, ka šīs prasījums ir kvalificējams par prasījumu atmaksāt summu, kas ir uzskatāma par nepamatoti liegtu priekšrocību, tad:

a) vai tiesības uz šādu samaksu ir iepriekš minēto Kopienas tiesību aktu normās paredzēto tiesību rezultāts vai saistītas ar tām;

b) vai ir jāizpilda nosacījumi zaudējumu atlīdzības jomā, kas paredzēti iepriekš minētajā spriedumā [apvienotajās lietās *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*], vai

c) ir jāizpilda kādi citi nosacījumi?

8) Vai atbilde uz iepriekš uzdoto sesto vai septīto jautājumu atširas atkarībā no tā, vai, pamatojoties uz valsts tiesībām, sestajā jautājumā izvirzītie prasījumi ir celti kā prasījumi par atmaksu vai tie ir celti vai jēcē kā prasījumi par zaudējumu atlīdzību?

9) Kādas norādes, ja tādās ir, Tiesa uzskata par piemērotām sniegt šajā tiesvedībā, un kādi ir apstākļi, kuri valsts tiesnesim jāņem vērā, ja tas nosaka, vai pastāv pietiekami būtisks pārķepums sprieduma [apvienotajās lietās *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*] nozīmē, it īpaši attiecībā uz jautājumu, vai, ņemot vērā pašreizējo Tiesas judikatūru par attiecīgo Kopienas tiesību aktu normu interpretāciju, šis pārķepums bija atvainojams, vai attiecībā uz jautājumu par to, vai katrā konkrētā gadījumā pastāv pietiekama cēlošsakarība, ko varētu uzskatīt par “tiešu cēlošsakarību” šā sprieduma nozīmē?”

32 Iesniedzējtiesa norāda, ka no EKL 57. panta 1. punkta izriet, ka attiecībā s ar trešām valstīm kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kas pastāvēja 1993. gada 31. decembrī, nav uzskatāms par pretēju EKL 56. pantam. Tā uzskata, ka, tā kā pirmie trīs jautājumi attiecas uz noteikumiem pirms šā datuma, tad tie ir piemērojami situācijām tikai Eiropas Kopienā. Tā kā ceturtais un piektais jautājums attiecas uz noteikumiem pēc šā datuma, tas – jautājums par EKL 56. panta piemērošanu – attiecas gan uz situācijām tikai Kopienā, gan uz situācijām saistībā ar trešām valstīm.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

33 Ar savu pirmo jautājumu iesniedz jtiesa b?t?b? jaut?, vai EKL 43. un EKL 56. pants ir pretrun? t?diem dal?bvalsts ties?bu aktiem, ar kuriem sabiedr?bas rezidentes no š?s pašas valsts rezidentes sabiedr?bas sa?emt?s dividendes tiek atbr?votas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a (turpm?k tekst? – “valsts izcelsmes dividendes”), lai gan šis nodoklis tiek uzlikts sabiedr?bas rezidentes sa?emtaj?m dividend?m no sabiedr?bas, kas nav š?s pašas valsts rezidente (turpm?k tekst? – “?rvalsts izcelsmes dividendes”), šaj? p?d?j? gad?jum? pieš?irot ar? nodok?a samazin?jumu par nodok?a ietur?juma summu ien?kuma g?šanas viet? – dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences valst? – k? ar?, ja dividenžu sa??m?jai sabiedr?bai rezidentei tieši vai netieši pieder 10 % vai vair?k balssties?bu dividenžu izmaks?t?j? sabiedr?b?, pieš?irot nodok?a samazin?jumu sakar? ar sabiedr?bu ien?kuma nodokli, ko dividenžu izmaks?t?ja sabiedr?ba maks?jusi par pe??u, kura izmaks?ta dividenžu veid?.

34 P?c pras?t?ju pamata liet? dom?m, š?di valsts ties?bu akti ir pretrun? EKL 43. un 56. pantam, jo, pirmk?rt, tie var attur?t sabiedr?bas rezidentes no savu meitas uz??mumu dibin?šanas vai kapit?la ieguld?šanas sabiedr?b?s cit?s dal?bvalst?s un, otrk?rt, tos nevar pamatot ne ar atš?ir?g?m situ?cij?m ?rvalstu izcelsmes dividenžu gad?jum? un valsts izcelsmes dividenžu gad?jum?, ne ar?, lai nodrošin?tu valsts nodok?u rež?ma konsekvenci.

35 Ies?kum? ir j?atg?dina, ka atbilstoši past?v?gajai judikat?rai, lai gan tiešie nodok?i ir dal?bvalstu kompetenc?, dal?bvalst?m t? tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (skat. it ?paši Tiesas 2000. gada 6. j?nija spriedumu liet? C?35/98 *Verkooijen, Recueil, I?4071*. lpp., 32. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft u.c.*, 37. punkts, un 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?471/04 *Keller Holding, Kr?jums, I?2107*. lpp., 28. punkts).

36 Šaj? sakar? ir j?nor?da, ka gan EKL 43. pants par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, gan EKL 56. pants par kapit?la br?vu apriti var attiekties uz valsts ties?bu aktiem, kas nosaka, ka sabiedr?bai rezidentei j?maks? nodoklis par dividenžu sa?emšanu, š? nodok?a, kas tiek maks?ts dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences valst?, b?zei un ar? atskait?šanas iesp?jai esot atkar?gai no t?, vai dividend?m ir valsts vai ?rvalsts izcelsme, k? ar? no apm?ra, k?d? dividenžu sa??m?ja sabiedr?ba piedal?s dividenžu izmaks?t?j? sabiedr?b?.

37 No nol?muma par prejudici?lo jaut?jumu uzdošanu izriet, ka 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 ir sa??mušas dividendes no sabiedr?b?m nerezident?m, ko t?s kontrol? 100 % apm?r?. T?d??, 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, I?2787*. lpp., 21. un 22. punkts; 2002. gada 21. novembra spriedums liet? C?436/00 *X un Y, Recueil, I?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, I?7995*. lpp., 31. punkts).

38 K? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 33. punkt?, Ties? netika nor?d?ts citu š?s lietas dal?bnie?u sabiedr?bu dal?bas veids. T?d?j?di nevar izsl?gt, ka š? pr?va ir ar? par pamata liet? min?to valsts ties?bu aktu ietekmi uz t?du sabiedr?bu rezidenšu situ?ciju, kas ir sa??mušas dividendes uz t?das dal?bas pamata, kas t?m 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 kapit?la br?vu apriti.

Par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu

39 Pirmk?rt, attiec?b? uz pras?t?ju pamata liet? situ?ciju 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? to 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 uz??m?jdarb?bas dal?bvalsts ties?bu akti, atbilstoši EKL 48. pantam attiec?b? uz sabiedr?b?m, kuras izveidotas saska?? ar 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??muma, 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*, I?6161. lpp., 35. punkts; 2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, I?10837. lpp., 30. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, 41. punkts).

40 Attiec?b? uz 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 ir pilson?ba šim nol?kam. 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*, I?4017. lpp., 13. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft u.c.*, 42. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 37. punkts). 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?s Komisija/Francija, 14. punkts, un *Saint?Gobain ZN*, 35. punkts).

41 Pamata liet? ir j?atz?st, ka min?tie valsts ties?bu akti sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em dividendes no sabiedr?bas, kur? tai tieši vai netieši pieder vismaz 10 % balssties?bu, paredz atš?ir?gu nodok?u uzlikšanas k?rt?bu atkar?b? no t?, vai dividendes ir sa?emtas no Apvietot?s Karalistes rezidentes sabiedr?bas vai no citas dal?bvalsts rezidentes sabiedr?bas. Pirmaj? gad?jum? sa?emt?s dividendes ir atbr?votas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a, bet otraj? gad?jum? par t?m šis nodoklis ir j?maks?, bet t?s rada ties?bas uz nodok?a samazin?jumu par visu to nodok?a ietur?juma summu ien?kuma g?šanas viet?, kas ir samaks?ta, izmaks?jot dividendes, dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences valst?, k? ar? par sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, ko š? p?d?j? sabiedr?ba samaks?jusi par dividend?s izmaks?to pe??u.

42 P?c pras?t?ju pamata liet? dom?m, tas, ka Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošajos ties?bu aktos dividenžu sa??m?jai sabiedr?bai rezidentei tiek piem?rots atbr?vojums no nodok?a par valsts izcelsmes dividend?m un nodok?a ieskaits par ?rvalstu izcelsmes dividend?m, rada situ?ciju, kur? nodok?a uzlikšana otr? veida dividend?m ir maz?k izdev?ga nek? uz pirm? veida dividend?m attiecin?t? nodok?a uzlikšana.

43 Vispirms ir j?nor?da, ka dal?bvalsts, kura v?las nov?rst vai samazin?t nodok?u vair?kk?rt?ju uzlikšanu izmaks?tajai pe??ai, r?c?b? ir vair?kas sist?mas. Dividenžu sa??m?ja akcion?ra gad?jum? š?s sist?mas ne vienm?r izraisa vien?du rezult?tu. T?d?j?di atbr?vojuma no nodok?a sist?m? dividenžu sa??m?js akcion?rs princip? nemaks? nodokli par sa?emtaj?m dividend?m, un tas ir neatkar?gi no nodok?a likmes, kura ir piem?rota dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas dividend?s izmaks?tajai pe??ai un summai, ko š? p?d?j? sabiedr?ba faktiski ir samaks?jusi k? nodokli. Savuk?rt pamata liet? esošaj? nodok?a ieskait?šanas sist?m? akcion?rs maks?jam? nodokl? par sa?emtaj?m dividend?m var ieskait?t tikai to nodok?a summu, kas dividenžu izmaks?t?jai sabiedr?bai faktiski bija j?maks? par dividend?s izmaks?to pe??u, proti, summu, kas ir ieskait?ma tikai š? akcion?ra nodok?a par?da apm?r?.

44 Attiecībā uz dalībvalsts rezidentam mētes uzņēmumam izmaksējām dividendām, kuras izmaksā citas dalībvalsts rezidente sabiedrība, no kuras kapitāla šim mētes uzņēmumam pieder vismaz 25 %, Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkts skaidri atļauj dalībvalstīm izvīlēt starp atbrīvojuma no nodokļa sistēmu un nodokļa ieskaitīšanas sistēmu. Ir paredzēts, ka, ja šāds mētes uzņēmums saņem no sava meitas uzņēmuma peļņu, ko izmaksā tādā veidā, kas nav pēdējās likvidācijas gadījumā, tad mētes uzņēmuma valstij nav jāuzliek nodoklis šai peļņai vai arī to var uzlikt, atļaujot šim uzņēmumam atskaitīt no sava nodokļa summas meitas uzņēmuma nodokļa daļu saistībā ar šo peļņu, un, vajadzības gadījumā, nodokļa ieturējuma summu ienākuma gēšanas vietā, ko meitas uzņēmuma rezidences dalībvalsts ir iekasējusi, nepārsniedzot atbilstošā valsts nodokļa summu.

45 Tomēr, organizējot savu nodokļu režīmu un it īpaši ieviešot sistēmu nodokļu vairākrtīgas uzlikšanas vai ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai, dalībvalstīm ir jāievēro prasības, kas izriet no Kopienu tiesībām, it īpaši tās prasības, kas ir noteiktas Līguma noteikumos par brīvu apriti.

46 Tādējādi no pastāvīgās judikatūras izriet, ka, lai arī kāda būtu pieņemta sistēma nodokļu vairākrtīgas uzlikšanas vai dubultās ekonomiskās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai, Līguma garantētajai brīvībai aprītei ir pretrunātas, ka dalībvalstī pret ārvalsts izcelsmes dividendām ir mazāk labvēlīga attieksme nekā pret valsts izcelsmes dividendām, izņemot, ja šā atšķirīgā attieksme skar situācijas, kas objektīvi nav salīdzināmas, vai to pamato primāri vispārējā interešu iemesli (šajā sakarā skat. 2004. gada 15. jūlija spriedumu lietā C-315/02 *Lenz*, Krājums, I-7063. lpp., 20.–49. punkts, un 2004. gada 7. septembra spriedumu lietā C-319/02 *Manninen*, Krājums, I-7477. lpp., 20.–55. punkts). Tāpat attiecībā uz dalībvalstīm sniegtajām iespējām Direktīvā 90/435 Tiesa ir atgādājusi, ka šādas iespējas var izmantot, tikai ievērojot Līguma pamatnoteikumus, it īpaši tos, kas attiecas uz brīvību veikt uzņēmējdarbību (iepriekš minētais spriedums lietā *Keller Holding*, 45. punkts).

47 Attiecībā uz jautājumu, vai dalībvalsts var noteikt atbrīvojumu no nodokļa par valsts izcelsmes dividendām, tai pašā laikā ārvalsts izcelsmes dividendām piemērojot nodokļa ieskaitīšanas sistēmu, ir svarīgi precizēt, ka dalībvalsts pienākums ir, ievērojot Kopienu tiesības, organizēt savu nodokļu uzlikšanas sistēmu sadalītajai peļņai, tostarp noteikt ar nodokli apliekamo summu, kā arī piemērojamo nodokļa likmi – ja vien tā ir nodokļu maksātāja šajā dalībvalstī – dividenžu izmaksātājas sabiedrības un/vai dividenžu saņēmēja sabiedrības labā.

48 Tādējādi Kopienu tiesības principā dalībvalstij neaizliedz novērst nodokļu vairākrtīgu uzlikšanu sabiedrības rezidentes saņemtajām dividendām, piemērojot normas, kas atbrīvo šās dividendes no nodokļa, ja tās izmaksā sabiedrība rezidente, un ar nodokļa ieskaitīšanas sistēmas palīdzību novērst nodokļu vairākrtīgu uzlikšanu šīm dividendām, ja tās izmaksā sabiedrība nerezidente.

49 Lai šādā situācijā nodokļa ieskaitīšanas sistēmas piemērošana būtu saderīga ar Kopienu tiesībām, vispirms ir svarīgi, lai ārvalsts izcelsmes dividendām šajā dalībvalstī netiktu uzlikts nodoklis pēc lielākas likmes nekā tā, ko piemēro valsts izcelsmes dividendām.

50 Līdz ar to šai dalībvalstij ir jānovērš nodokļu vairākrtīga uzlikšana ārvalsts izcelsmes dividendām, dividenžu izmaksātājas sabiedrības nerezidentes samaksātā nodokļa summu ieskaitot tajā nodokļa summā, ko piemēro dividenžu saņēmējai sabiedrībai rezidentei, nepārsniedzot šo pēdējo summu.

51 Tādējādi, ja ārvalsts izcelsmes dividendās izmaksātājai peļņai tiek uzlikts mazāks nodoklis dividenžu izmaksātājas sabiedrības dalībvalstī nekā samaksātais nodoklis dividenžu saņēmēja

sabiedrības dalībvalstī, šai pēdējai valstij ir jāpiešķir nodokļa atlaide, kuras kopsummai jāatbilst dividenžu izmaksājās sabiedrības samaksātajam nodoklim savā rezidences dalībvalstī.

52 Savukārt, ja šai pēdējai dividenžu izmaksājās sabiedrības dalībvalstī uzliek lielu nodokli nekā dividenžu saņēmējās sabiedrības dalībvalstī iekasātais nodoklis, šai pēdējai valstij ir pienākums piešķirt tikai tik lielu nodokļa atlaidi, kāda ir sabiedrību iekasātais nodokļa summa, kas ir jāmaksā dividenžu saņēmējai sabiedrībai. Tai nav pienākuma atmaksāt starpību, proti, dividenžu izmaksājās sabiedrības dalībvalstī samaksāto summu, kura pārsniedz maksājamo nodokli dividenžu saņēmējās sabiedrības dalībvalstī.

53 Šajos apstākļos tikai tas vien, ka atšķirībā no atbrīvojuma no nodokļa sistēmas nodokļa ieskaitīšanas sistēmā nodokļa maksājumiem tiek noteikti papildu administratīvie pienākumi un ir jāpierāda faktiski samaksātais nodokļa apmērs dividenžu izmaksājās sabiedrības rezidences valstī, nav uzskatāms par atšķirīgu attieksmi, kas būtu pretrunā brīvībai veikt uzņēmējdarbību, jo sabiedrību rezidenšu, kuras saņem rēķinātais izcelsmes dividendes, šādie administratīvie pienākumi ir daļa no nodokļa atlaides par rēķinātais samaksāto nodokli sistēmas darbības.

54 Tomēr prasītājās pamata lietā norāda, ka atbilstoši Apvienotajai Karalistē spēkā esošajiem tiesību aktiem valsts izcelsmes dividenžu izmaksāšanas gadījumā dividenžu saņēmējās sabiedrības ir atbrīvotas no sabiedrību iekasātais nodokļa par šīm dividendēm neatkarīgi no dividenžu izmaksājās sabiedrības samaksātais nodokļa summas, proti, arī tad, ja tai piešķirtā nodokļa samazinājuma dēļ šī sabiedrība nav nodokļa parādniece vai maksā mazāku sabiedrību iekasātais nodokli par Apvienotajai Karalistē piemērojamo nominālo likmi.

55 Apvienotās Karalistes valdība to nav apstrīdējusi, bet tomēr apgalvo, ka tas, ka dividenžu izmaksājājai sabiedrībai un dividenžu saņēmējai sabiedrībai tiek piemērots dažāds nodokļa apmērs, pastāv tikai izņēmuma apstākļos, kuru nav pamata lietā.

56 Šajā sakarā iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai uzliktā nodokļa likme ir vienāda un atšķirīgais nodokļa apmērs pastāv tikai konkrētos gadījumos ar nodokli apliekamās summas izmaiņu dēļ, kas rodas pēc šādu izņēmuma nodokļa samazinājumu piešķiršanas.

57 No tā izriet, ka pamata lietā minēto valsts tiesību aktu kontekstā tas, ka valsts izcelsmes dividendēm tiek piemērota atbrīvojuma no nodokļa sistēma un rēķinātais izcelsmes dividendēm – nodokļa ieskaitīšanas sistēma, nav pretrunā brīvībai veikt uzņēmējdarbību, ko nosaka EKL 43. pants, ja vien rēķinātais izcelsmes dividendēm piemērotā nodokļa likme nav lielāka par valsts izcelsmes dividendēm piemēroto nodokļa likmi un ja nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar dividenžu izmaksājās sabiedrības samaksāto nodokli tās dalībvalstī, maksimāli sasniedzot to nodokļa apmēru, ko piemēro dividenžu saņēmējās sabiedrības dalībvalstī.

Par kapitāla brīvību apriti

58 Otrkārt, attiecībā uz sabiedrībām rezidentēm, kuras ir saņēmējas dividendes no sabiedrības, kurā tām pieder 10 % vai vairāk balsstiesību, šādai daļībai daļu pašniekam neapņemtā īstenot noteiktu ietekmi uz šīs sabiedrības lēmumiem un noteiktās darbības, ir jāatzīst, ka arī minētajām sabiedrībām Apvienotajai Karalistē, ja tās saņem valsts izcelsmes dividendes, tiek piemērots atbrīvojums no nodokļa, un – rēķinātais izcelsmes dividenžu gadījumā – nodokļa ieskaitīšanas sistēma.

59 Pēc prasītāju pamata lietā domā, runa ir par atširgu attieksmi, kas attur Apvienotās Karalistes rezidentes sabiedrības no kapitāla ieguldījumiem citu dalībvalstu rezidentu sabiedrībās un kas ir – nepastāvot objektīvam pamatojumam – EKL 56. panta par kapitāla aprites brīvību pārkāpums.

60 Šajā sakarā pietiek uzvārt, ka tas tika norādīts arī šā sprieduma 47.–56. punktā, ka tādā tiesību aktā kā pamata lietā nav diskriminācija pret sabiedrību, kuras saņemtais izcelsmes dividendes. Līdz ar to šā sprieduma 57. punkta secinājums attiecas arī uz Līguma noteikumiem par kapitāla brīvību.

61 Visbeidzot, attiecībā uz sabiedrību rezidentu, kuras ir saņēmušas dividendes no sabiedrību, kurās tām pieder mazāk par 10 % balsstiesību, no valsts tiesību aktiem pamata lietā izriet, ka valsts izcelsmes dividendes ir atbrīvotas no sabiedrību ienākuma nodokļa, lai gan par izcelsmes dividendēm šis nodoklis ir jāmaksā un tās rada tiesības tikai uz nodokļa samazinājumu par iespējamo tās nodokļa ieturējuma summu ienākuma gūšanas vietā, kas par šo pašām dividendēm tiek uzlikts dividenžu izmaksātāja sabiedrības rezidences valstī.

62 Šajā sakarā vispirms ir jānorāda, ka attiecībā uz tādām nodokļu tiesību normām, kuras mērķis ir novērst vai samazināt nodokļa uzlikšanu sadalītajai peļņai, akcionāres sabiedrības, kura saņemtais izcelsmes dividendes, situācija ir salīdzinājama ar akcionāres sabiedrības situāciju, kura saņemtais izcelsmes dividendes, jo abos gadījumos izmaksātājam peļņai var principā vairākkārtīgi uzlikt nodokli.

63 Tomēr, lai gan sabiedrībai rezidentei, kura saņemtais dividendes no citas sabiedrības rezidentes, piemērotā atbrīvojuma no nodokļa sistēma samazina risku sadalītajai peļņai vairākkārtīgi uzlikt nodokļus, tas tādā nav attiecībā uz sabiedrību nerezidentu sadalīto peļņu. Ja pārdotājam gadījumā dividenžu saņēmēja sabiedrības rezidences valsts piešķir nodokļa samazinājumu par nodokļa ieturējuma summu ienākuma gūšanas vietā, kas ir ieturēts dividenžu izmaksātāja sabiedrības rezidences valstī, šāda nodokļa samazinājuma rezultātā juridiski tiek novērstas nodokļu dubulta uzlikšana dividenžu saņēmējai sabiedrībai. Savukārt šis nodokļa samazinājums nenovērš nodokļu vairākkārtēju uzlikšanu, kas pastāv, ja sadalītajai peļņai vispirms tiek uzlikts sabiedrību ienākuma nodoklis, ko maksā dividenžu izmaksātāja sabiedrība savā rezidences valstī, un tad sabiedrību ienākuma nodoklis, ko maksā dividenžu saņēmēja sabiedrība.

64 Šādas atširgas attieksmes dēļ Apvienotās Karalistes rezidentes sabiedrības tiek atturētas ieguldīt savu kapitālu citā dalībvalstī reģistrētās sabiedrībās. Turklāt tai ir ierobežojoša ietekme arī uz citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām, jo tādā rada tām šā rīstli kapitāla piesaistei Apvienotajā Karalistē. Ciktāl attieksme nodokļu jomā pret gūtajiem ienākumiem no izcelsmes kapitāla ir mazāk labvēlīga nekā pret tām dividendēm, kuras izmaksā Apvienotajā Karalistē reģistrētās sabiedrības, citās dalībvalstīs reģistrētu sabiedrību akciju iegāde Apvienotās Karalistes rezidentiem investoriem ir mazāk pievilcīga nekā to sabiedrību akciju iegāde, kuru juridiskā adrese ir šajā pašā dalībvalstī (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Vekooijen*, 34. un 35. punkts; lietā *Lenz*, 20. un 21. punkts, kā arī lietā *Manninen*, 22. un 23. punkts).

65 No tā izriet, ka pamata lietā apspriežamajos tiesību aktos esošā atširgā attieksme pret sabiedrību rezidentu saņemtajām dividendēm no sabiedrību nerezidentu, kurās pirmā veida sabiedrība pieder mazāk par 10 % balsstiesību, ir kapitāla brīvības aprites ierobežojums, ko EKL 56. pants principā aizliedz.

66 Pēc Apvienotās Karalistes valdības domā, piešķirt šo sabiedrību rezidentu

sabiedrību ienākuma nodokļa samazinājumu ir ierobežoti un samērīgi tikai apmērā, kas atbilst tai iespējamai nodokļa ieturējuma summai ienākuma gūšanas vietā, ko iekasē par dividendi. Praktiski šāds sabiedrībām, kurām dividendu izmaksētājam sabiedrība ir tikai mazāk nekā 10 % balsstiesību, neapņemas pieširt nodokļa atlaidi, kas atbilstu šādas pārdotās sabiedrības faktiski samaksātajam nodokļa summai. Atšķirībā no nodokļa atlaides par nodokļa ieturējuma summu ienākuma gūšanas vietā, šādu nodokļa atlaidi var pieširt tikai pēc ilgām un sarežģītām pārbaudēm. Tādējādi šis apmērs tiesiski jānosaka atkarībā no piederošo daļu daudzuma. Turklāt Apvienotajā Karalistē noteiktais 10 % apmērs ir labvēlīgāks nekā 25 % apmērs, kas ir noteikts Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijās (ESAO) izstrādātajā konvencijas modelī, kurā Direktīvas 90/435 sēkotnājam versijā.

67 Protams, dalībvalstu tiesības principā, ieviešot sistēmas, lai novērstu vai samazinātu nodokļu vairākkārtēju uzlikšanu sadalījumā peļņai, ir noteikt nodokļu maksātājus, kuriem šīs sistēmas var piemērot, un sakarā ar to noteikt sliksni šo nodokļu maksātāju dalībattiecīgajās dividendu izmaksētājās sabiedrībās. Direktīvas 90/435 4. pants kopā ar 3. pantu, redakcijā, kas ir piemērojama pamata lietas faktisko apstākļu laikā, nosaka dalībvalstu pienākumu tikai attiecībā uz tām dalībvalstu sabiedrībām, kurām pieder vismaz 25 % kapitāla citas dalībvalsts sabiedrība, ja dalībvalstis neatbrīvo no nodokļiem peļņu, kuru mētes uzņēmums rezidents saņem no tās meitas uzņēmuma, kas ir citas dalībvalsts rezidents, ņemot šim mētes uzņēmumam atskaitīt no savas nodokļa summas ne tikai samaksāto nodokļa ieturējuma summu ienākuma gūšanas vietā – meitas uzņēmuma rezidences valstī –, bet arī meitas uzņēmuma nodokļa daļu saistībā ar šo peļņu.

68 Tomēr, kaut arī uz dalību sabiedrībās, uz kuru neattiecas Direktīva 90/435, direktīvas 4. pants neierobežo dalībvalstu tiesības uzlikt nodokli peļņai, ko sabiedrība nerezidente izmaksā sabiedrībai rezidentei, nepieširt šai pārdotajai sabiedrībai nekādu atvieglojumu sakarā ar sabiedrību ienākuma nodokli, ko pirmā sabiedrība ir samaksājusi savā rezidences valstī, tomēr dalībvalsts var ņemot šo kompetenci tikai tad, ja saskaņā ar savas valsts tiesībām šā dalībvalsts uzlikt nodokli, kas jāmaksā dividendu saņēmējai sabiedrībai, ar sabiedrības rezidentes saņemto dividendu no citas sabiedrības rezidentes un tā nevar saņemt samazinājumu par sabiedrību ienākuma nodokļa summu, ko samaksājusi dividendu izmaksātāja sabiedrība.

69 Tas vien, ka attiecībā uz šādu dalību dalībvalsts nosaka, vai un cik lielā apmērā ir jānovērš nodokļu vairākkārtēja uzlikšana, vēl nenozīmē, ka tai ir atļauts piemērot sistēmu, kurā attieksme pret valsts izcelsmes dividendu un valsts izcelsmes dividendu nav vienāda.

70 Turklāt neatkarīgi no tā, ka dalībvalstī katrā ziņā ir iespējamas atšķirīgas sistēmas nodokļu vairākkārtējas uzlikšanas sadalītajai peļņai novēršanai vai samazināšanai, iespējams grūtības noteikt faktiski citā dalībvalstī samaksāto nodokļa summu nevar pamatot tādu šāds rīstības vai kapitāla aprīti, kāds izriet no tiesību aktiem pamata lietā (šajā sakarā skat. 2004. gada 4. marta spriedumu lietā C-334/02 Komisija/Francija, *Recueil*, I-2229. lpp., 29. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Manninen*, 54. punkts).

71 No tā izriet, ka tādēļ nodokļu tiesību akti, kādi ir pamata lietā, ir pretrunā kapitāla brīvas aprītes principam, ko nosaka EKL 56. pants.

72 Tādējādi uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka EKL 43. pants un EKL 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja dalībvalstī pastāv sistēma nodokļu vairākkārtējas uzlikšanas vai ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai, gadījumos, kad sabiedrības rezidentes izmaksā dividendes rezidentiem, tāda pati attieksme ir jāpiemēro arī attiecībā uz dividendu, kuras rezidentiem izmaksā sabiedrības nerezidentes.

73 EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a atbr?vo dividendes, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no citas sabiedr?bas rezidentes, bet uzliek šo nodokli dividend?m, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no sabiedr?bas nerezidentes, kur? sabiedr?bai rezidentei pieder vismaz 10 % balssties?bu, p?d?j? gad?jum? pieš?irot nodok?a atlaidi par dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas sav? rezidences dal?bvalst? faktiski samaks?t? nodok?a summu, ja vien ?rvalsts izcelsmes dividend?m uzliekam? nodok?a likme nav liel?ka par nodok?a likmi, ko piem?ro valsts izcelsmes dividend?m, un ja nodok?a atlaide ir vismaz vien?da ar dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas dal?bvalst? samaks?to summu, sasniedzot to nodok?a summas apm?ru, ko piem?ro dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas dal?bvalst?.

74 EKL 56. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, kas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a atbr?vo dividendes, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no citas sabiedr?bas rezidentes, lai gan šis nodoklis tiek uzlikts dividend?m, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no sabiedr?bas nerezidentes, kur? tai pieder maz?k par 10 % balssties?bu, nepieš?irot tai nodok?a atlaidi par dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas faktiski samaks?to nodok?a summu t?s rezidences valst?.

Par otro jaut?jumu

75 Ar savu otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai EKL 43. pants un EKL 56. pants un/vai Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkts un 6. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?di valsts ties?bu akti k? pamata liet? esošie, kuros, pieš?irot nodok?a atlaidi sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, atkar?b? no š?s p?d?j?s sabiedr?bas par šo dividenžu izmaks?šanu samaks?t? ACT pirmajai sabiedr?bai ir at?auts izmaks?t dividendes saviem akcion?riem bez pien?kuma samaks?t ACT, lai gan sabiedr?bai rezidentei, kura ir sa??musi dividendes no sabiedr?bas nerezidentes, l?dz?g? gad?jum? ir pien?kums nomaks?t ACT piln?b?.

76 Vispirms ir j?nor?da, ka attiec?b? uz izmaks?to pe??u, ko sa?em vienas dal?bvalsts sabiedr?bas un ko izmaks? meitas uz??mumi cit?s dal?bvalst?s, atbilstoši Direkt?vas 90/435 3. panta 1. punktam, redakcij?, ko piem?ro pamata lietas faktisko apst?k?u rašan?s laik?, š? direkt?va ir piem?rojama m?tes uz??mumiem, kuriem pieder meitas uz??mumu kapit?ls vismaz 25 % apm?r?. T?d?j?di, k? ir atg?din?ts š? sprieduma 38. punkt?, t? k? nol?mums par prejudici?lo jaut?jumu uzdošanu nav preciz?ts citu iesniedz?jties? izskat?m?s lietas dal?bnieku – sabiedr?bu dal?bas veids, nevar izsl?gt, ka nol?mums ietekm? ar? to dal?bas veidu, uz kuru š?s direkt?vas materi?l? piem?rošanas joma šaj? sakar? neattiecas.

77 Turkl?t tikt?l, cikt?l “izm??in?juma” pamata lietas skar dividenžu izmaksu, kas attiecas uz 1973. gada 31. decembr? nosl?gto finanšu gadu, t?s vismaz da??ji attiecas uz situ?cij?m, uz kur?m netika attiecin?ta Direkt?vas 90/435 piem?rojam?ba laik?.

78 T?d?j?di, lai atbild?tu uz uzdoto jaut?jumu, vispirms ir j?izskata, cik liel? m?r? t?di ties?bu akti k? pamata liet? esošie ir sader?gi ar L?guma noteikumiem.

Par L?guma noteikumiem attiec?b? uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu un kapit?la br?vu apriti

79 Atbilstoši valsts ties?bu aktiem pamata liet? sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em citas sabiedr?bas rezidentes izmaks?t?s dividendes, tiek pieš?irta nodok?a atlaide, kura atbilst tai ACT summas da?ai, ko š? cita sabiedr?ba ir samaks?jusi, kas tai ?auj izmaks?t dividendes saviem akcion?riem, ACT summ?, kas šaj? sakar? ir j?maks?, ieskaitot to ACT summu, ko š? cita sabiedr?ba jau ir samaks?jusi. Savuk?rt sabiedr?ba rezidente, kura sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, nesa?em š?du nodok?a atlaidi, un t?d?j?di tai, izmaks?jot dividendes saviem

akcionāriem, ir jāmaksā ACT pilnībā.

80 Tā kā šie tiesību akti ir piemērojami dividenžu izmaksai par labu sabiedrības akcionāriem neatkarīgi no to dalības apmēra citās sabiedrībās uz tiem var attiekties gan EKL 43. pants par brīvību veikt uzņēmējdarbību, gan EKL 56. pants par kapitāla brīvību.

81 Tomēr, ciktāl runa ir par tādām daļībām, kas daļu pašniekam ļauj īstenot noteiktu ietekmi uz šīs sabiedrības līdmeņiem un noteikt tās darbību, ir jāpiemēro Līguma noteikumi par brīvību veikt uzņēmējdarbību. Ēmot vērē pamata "izņēmējuma" lietās esošos apstākļus, valsts tiesību akti pamata lietē ir jāizskata no EKL 43. panta viedokļa (skat. šo sprieduma 37. punktu).

82 Kā apgalvo prasītājs pamata lietē, atbilstoši tādām tiesību aktiem, kādi ir pamata lietē, sabiedrībai rezidentei, kura ir saņēmusi ārvalsts izcelsmes dividendes un izmaksājusi saviem akcionāriem šo pašu dividenžu daudzumu, ir jāmaksā ACT pilnībā, lai gan sabiedrībai rezidentei, kura ir saņēmusi valsts izcelsmes dividendes un izmaksā tādām pašu dividenžu daudzumu saviem akcionāriem, kādu tē ir saņēmusi, ACT par tās tiek kompensēts ar piešķirto nodokļa atlaidi tādē veidē, ka šādai sabiedrībai ACT vairs nav jāmaksā.

83 Šo sistēma sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, nodrošina, ka, ja dividenžu saņēmēja sabiedrība sadala peļņu saviem akcionāriem, ACT ir jāmaksā tikai vienu reizi. Šai dividenžu saņēmējai sabiedrībai piešķirtais atbrīvojums no ACT sakrē ar tai piešķirto sabiedrību ienākuma nodokļa samazinājuma summu par dividendēm, kuras ir saņemtas no citas sabiedrības rezidentes.

84 Ir jāatzēst, ka ACT maksāšanas pienākuma neesamība ir naudas uzkrāšanas priekšrocība, jo attiecīgā sabiedrība var saglabēt naudas līdzekļus, kas citādi būtu bijis jāsamaksā kā ACT, līdz brīdim, kad tai ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis (iepriekš minētais spriedums lietē *Metallgesellschaft* u.c., 44. punkts).

85 Pēc Apvienotās Karalistes valdības domēm, šo atšķirīgā attieksme nav Kapienu tiesību aizliegtā diskriminācija, jo tē balstās nevis uz atšķirību starp valsts izcelsmes dividendēm un ārvalsts izcelsmes dividendēm, bet uz atšķirību starp dividendēm, par kurām ACT ir samaksāts, un tēm, par kurām ACT nav maksāts. Sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, piešķirtās nodokļa atlaides mērēis ir novērst ekonomisko dubulto nodokļu uzlikšanu ACT jomē. Tomēr tēdas sabiedrības gadījumē, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, tē kā šo pēdējā sabiedrība nav maksājusi ACT, ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas risks attiecībā uz ACT nepastēv.

86 Kaut arī patiesība ir tāda, ka pamata lietē apspriežamie tiesību akti nosaka, ka ACT apmērs, kas sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā, izmaksājot dividendes saviem akcionāriem, ir atkarēgs no tē, vai šo sabiedrība ir saņēmusi dividendes no tēdas sabiedrības, kura jau ir samaksājusi ACT, tomēr šīs metodes rezultētē praksē pret sabiedrību, kura saņem ārvalsts izcelsmes dividendes, ir mazāk labvēlīgā attieksme nekā pret sabiedrību, kura saņem valsts izcelsmes dividendes. Vēlēk, izmaksājot dividendes, pirmajai sabiedrībai ir pienākums samaksāt visu ACT, bet otrajai sabiedrībai tas ir jāmaksā tikai tik lielē apmērē, par kādu summu tēs akcionāriem izmaksā tēs dividendes pērsniedz tēs saņemtas dividendes.

87 Pretēji Apvienotās Karalistes valdības apgalvotajam tēdas ārvalsts izcelsmes dividendes saņemotās sabiedrības situācija attiecībā uz mērēi novērst nodokļu vairēkkērtēju uzlikšanu, uz ko attiecas tiesiskais regulējums pamata lietē, ir salēdzinēma ar tēs sabiedrības situāciju, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, pat ja šo pēdējā sabiedrība saņem tikai tēdas dividendes, par kurām ACT ir nomaksāts.

88 K? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 65.–68. punkt?, ACT, kas ir j?maks? Apvienot?s Karalistes rezidentei sabiedr?bai, ir tikai sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jums, pat ja tas tiek ietur?ts dividenžu izmaksas br?d? un apr??in?ts par šo dividenžu daudzumu. ACT, ko maks? dividenžu izmaksas br?d?, princip? var ieskait?t sabiedr?bu ien?kuma nodokli?, kas sabiedr?bai ir j?maks? par savu pe??u attiec?gaj? finanšu gad?. T?pat ar? Tiesa, lemjot par Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošajos ties?bu aktos paredz?to sist?mu, ar ko nodokli uzliek grupai, ir nor?d?jusi, ka sabiedr?bu ien?kuma nodok?a da?a, kas š?d? sist?m? sabiedr?bai rezidentei nav j?maks? avans?, ja t? izmaks? dividendes savam m?tes uz??mumam, princip? tiek iekas?ta tad, kad pirm? sabiedr?ba maks? sabiedr?bu ien?kuma nodokli (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft* u.c., 53. punkts).

89 Tom?r attiec?b? uz sabiedr?b?m, kuras nemaks? ACT t?d??, ka to juridisk? adrese ir ?rpus Apvienot?s Karalistes, t?m izmaks?jot dividendes sabiedr?bai rezidentei, ir j?atz?st, ka ar? t?m sav? rezidences valst? ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis.

90 Šaj? kontekst? nevar atsaukties uz to, ka sabiedr?bai nerezidentei nav j?maks? ACT, ja t? izmaks? dividendes sabiedr?bai rezidentei, lai atteiktu šai p?d?jai sabiedr?bai iesp?ju samazin?t ACT apm?ru, kas tai ir j?maks? v?l?kas dividenžu izmaks?šanas laik?. Tas, ka t?dai sabiedr?bai nerezidentei netiek noteikts pien?kums maks?t ACT, rodas no t?, ka tai ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis nevis Apvienotaj? Karalist?, bet t?s rezidences valst?. Nevar piepras?t, lai sabiedr?ba maks? avansa veid? nodokli, kas tai nekad netiks uzlikts (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft* u.c., 55. un 56. punkts).

91 T? k? gan sabiedr?b?m rezident?m, kuras izmaks? dividendes cit?m sabiedr?b?m rezident?m, gan sabiedr?b?m nerezident?m, kuras ar? veic š?du izmaksu, to rezidences valst? ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis, valsts pas?kumu, kura m?r?is ir nov?rst nodok?u vair?kk?rt?ju uzlikšanu tikai t?dai pe??ai, ko izmaks? sabiedr?bas, kuras sa?em dividendes no cit?m sabiedr?b?m rezident?m, tai paš? laik? sabiedr?b?m, kuras sa?em dividendes no sabiedr?b?m nerezident?m, radot naudas uzkr?šanai nelabv?l?gu situ?ciju, nevar izskaidrot ar attiec?g?s situ?cijas atš?ir?gumu.

92 Nevar apgalvot, k? to dara Apvienot?s Karalistes vald?ba, ka paties?b? š? atš?ir?g? attieksme nepast?v, ja sabiedr?ba, kura atrodas ?rpus Apvienot?s Karalistes un kura ir izmaks?jusi dividendes, nenomaks?jot ACT, var izmaks?t liel?kas summas saviem akcion?riem. Ar š?du argumentu netiek ?emts v?r? apst?klis, ka ar? š?dai sabiedr?bai savas rezidences valst? ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis saska?? ar taj? piem?rojam?m norm?m un likm?m.

93 Atš?ir?gu attieksmi nevar pamatot ar? ar nepieciešam?bu saglab?t Apvienotaj? Karalist? sp?k? esoš?s nodok?u sist?mas konsekvenci, jo past?v tieša sakar?ba starp pieš?irto nodok?u priekšroc?bu, proti, sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, pieš?irto nodok?a atlaidi, un kompens?jošo nodok?u par?du, proti, š?s p?d?j?s sabiedr?bas samaks?to ACT par šo dividenžu izmaksu. Š?das tiešas sakar?bas nepieciešam?bai b?tu noteikti j?rada situ?cija, kur? sabiedr?b?m, kuras sa?em dividendes no sabiedr?b?m nerezident?m, tiek pieš?irta t?da pati nodok?u priekšroc?ba gad?jum?, ja ar? š?m p?d?j?m sabiedr?b?m to rezidences valst? par sadal?to pe??u ar? ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis.

94 No t? izriet, ka EKL 43. pantam ir pretrun? t?ds valsts pas?kums, kas ?auj sabiedr?bai rezidentei, kura ir sa??musi dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, atskait?t no pirm?s sabiedr?bas maks?jam?s ACT summas to ACT summu, ko otr? sabiedr?ba ir samaks?jusi, lai gan t?das sabiedr?bas rezidentes gad?jum?, kura sa?em dividendes no sabiedr?bas nerezidentes, š?ds atskait?jums nav at?auts attiec?b? uz sabiedr?bu ien?kuma nodokli, kas šai sabiedr?bai ir

j?maks? sav? rezidences valst?.

95 T? k? nevar izsl?gt, ka iesniedz?jties? izskat?m? pr?va attiecas ar? uz sabiedr?b?m rezident?m, kuras ir sa??mušas dividendes, pamatojoties uz savu dal?bu cit? sabiedr?b?, kas t?m ne?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu, šis pas?kums ir j?izskata, ?emot v?r? ar? EKL 56. pantu par kapit?la br?vu apriti.

96 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka pret sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, ir atš?ir?ga attieksme, proti, t?m nav naudas uzkr?šanas priekšroc?bas, un to nevar pamatot ar attiec?g?s situ?cijas atš?ir?gumu.

97 Š?das atš?ir?gas attieksmes d?? Apvienot?s Karalistes rezidentes sabiedr?bas tiek attur?tas ieguld?t savu kapit?lu cit? dal?bvalst? re?istr?t?s sabiedr?b?s un ierobežojoši tiek ietekm?tas ar? cit?s dal?bvalst?s re?istr?tas sabiedr?bas, t?m radot š??rsli kapit?la uzkr?šanai pirmaj? dal?bvalst?.

98 T? k? Apvienot?s Karalistes vald?bas nor?d?tie pamati š? kapit?la br?vas aprites š??rša pamatojumam bija t?di paši k? tie, kas jau ir noraid?ti, izskatot valsts pas?kumu sakar? ar br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu pamata liet?, ir j?secina, ka EKL 56. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka š?ds pas?kums ir pretrun? ar? šim pantam.

Par Direkt?vu 90/435

99 P?c pras?t?ju pamata liet? dom?m, valsts nodok?u normas, uz ko attiecas otrais prejudici?lais jaut?jums, ar? ir pretrun? Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punktam un 6. pantam.

100 Pirmk?rt, š?s direkt?vas 4. panta 1. punkts ir p?rk?pts, jo atš?ir?b? no m?tes uz??muma rezidenta, kurš sa?em valsts izcelsmes dividendes, m?tes uz??mumam rezidentam, kurš sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, t?s izmaks?jot saviem akcion?riem, ACT ir j?maks? piln?b? un šaj? sakar? tam netiek pieš?irts sabiedr?bu ien?kuma nodok?a samazin?jums par summu, ko t? meitas uz??mums jau ir samaks?jis par sadal?to pe??u.

101 Otrk?rt, par ?rvalsts izcelsmes dividend?m samaks?tais ACT ir tas nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet?, ko aizliedz Direkt?vas 90/435 6. pants un ko neat?auj ar? š?s direkt?vas 7. pants.

102 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka, pirmk?rt, saska?? ar Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punktu dal?bvalstij, kas m?tes uz??muma rezidenta sa?emto pe??u no citas dal?bvalsts rezidenta meitas uz??muma neatbr?vo no nodok?a, ir j??auj šim m?tes uz??mumam no savas nodok?u summas atskait?t to meitas uz??muma ien?kuma nodok?a da?u, kas attiecas uz šo pe??u, un, vajadz?bas gad?jum?, to nodok?a ietur?juma summu ien?kuma g?šanas viet?, ko ir iekas?jusi meitas uz??muma rezidences dal?bvalsts, iev?rojot atbilstoš? valsts nodok?a maksim?lo apm?ru.

103 K? izriet no š?s direkt?vas treš? apsv?ruma, t?s m?r?is, ieviešot kop?ju nodok?u sist?mu, ir izbeigt sadarb?bas starp daž?du dal?bvalstu sabiedr?b?m nost?d?šanu nelabv?l?g?k? st?vokl? sal?dzin?jum? ar sadarb?bu starp vienas dal?bvalsts sabiedr?b?m un t?d?j?di atvieglot sabiedr?bu apvienošanos grup?s Kopienu l?men? (1996. gada 17. oktobra spriedums apvienotaj?s liet?s C?283/94, C?291/94 un C?292/94 *Denkavit u.c., Recueil*, I?5063. lpp., 22. punkts, un 2001. gada 4. oktobra spriedums liet? C?294/99 *Athinaiki Zythopoia, Recueil*, I?6797. lpp., 25. punkts).

104 Attiec?b? uz dal?bvalst?m noteikto pien?kumu saska?? ar Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punktu nodokl?, kas par sadal?to pe??u ir j?maks? m?tes uz??mumam rezidentam, ieskait?t

meitas uz??muma nerezidenta samaks?to nodokli savas rezidences dal?bvalst? š? noteikuma m?r?i – nov?rst nodok?u vair?kk?rt?ju uzlikšanu sadal?tajai pe??ai – var sasniegt tikai tad, ja pirm?s dal?bvalsts nodok?u sist?ma garant? attiec?gajam m?tes uz??mumam, ka t? meitas uz??muma ?rvalst? samaks?tais nodoklis par sadal?to pe??u piln?b? tiks ieskait?ts taj? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, kas ir j?maks? šaj? dal?bvalst?.

105 Tom?r pret?ji pras?t?ju pamata liet? apgalvotajam šis noteikums neietver dal?bvalsts, kur? past?v t? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa samaksas sist?ma, kas j?maks? m?tes uz??mumam, ja tas izmaks? saviem akcion?riem no meitas uz??muma nerezidenta sa?emt?s dividendes, pien?kumu garant?t, ka jebkur? gad?jum? avans? maks?jam? summa ir j?nosaka, izmantojot meitas uz??muma samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodokli sav? rezidences valst?.

106 Otrk?rt, ir j?nor?da, ka pret?ji pras?t?ju pamata liet? apgalvotajam uz min?tajiem valsts pas?kumiem neattiecas dal?bvalst?m Direkt?vas 90/435 6. pant? noteiktais aizliegums jebk?d? veid? ietur?t nodokli ien?kuma g?šanas viet? no pe??as, ko m?tes uz??mums rezidents ir sa??mis no sava meitas uz??muma nerezidenta.

107 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka š?s direkt?vas kontekst? j?dziens “nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet?” nav tikai daži konkr?ti valsts nodok?u veidi un ka valsts noteikt? nodok?a, nodevas vai atskait?juma kvalific?šana Kopien? ties?bu kontekst? Tiesai ir j?veic atkar?b? no objekt?v?m nodok?u iez?m?m neatkar?gi no t?, k? tas ir kvalific?ts valsts ties?b?s (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Athinaiki Zythopoia*, 26. un 27. punkts, k? ar? 2003. gada 25. septembra spriedumu liet? *C?58/01 Océ Van der Grinten, Recueil*, I?9809. lpp., 46. punkts).

108 Attiec?b? uz Direkt?vas 90/435 5. pant? noteikto aizliegumu dal?bvalst?m ietur?t nodokli ien?kuma g?šanas viet? no meitas uz??muma rezidenta izmaks?t?s pe??as savam m?tes uz??mumam, kas ir citas dal?bvalsts rezidents, Tiesa jau ir nospriedusi, ka nodok?a ietur?jumu ien?kuma g?šanas viet? veido jebkurš ien?kuma nodoklis, kas tiek uzlikts dividenžu izmaks?šanas valst?, un dar?jums, kuram tiek uzlikts šis nodoklis, ir dividenžu izmaks?šana vai cit?d?ki ien?kumi no v?rtspap?riem, ja ar šo nodokli apliekam? summa ir ien?kumi no min?tajiem v?rtspap?riem un nodok?a maks?t?js ir šo pašu v?rtspap?ru tur?t?js (2000. gada 8. j?nija spriedums liet? *C?375/98 Epson Europe, Recueil*, I?4243. lpp., 23. punkts; iepriekš min?tais spriedums liet? *Athinaiki Zythopoia*, 28. un 29. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Océ Van der Grinten*, 47. punkts).

109 J?dziens “nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet?” Direkt?vas 90/435 6. panta kontekst? ir j?interpret? t?pat. T?d?j?di “nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet?” š? panta izpratn? ir jebkurš nodoklis pe??ai, ko š?ds m?tes uz??mums sa?em no cit? dal?bvalst? dibin?ta meitas uz??muma un ar kuru apliekamais dar?jums ir dividenžu izmaks?šana vai cit?d?ki ien?kumi no v?rtspap?riem, ja ar šo nodokli apliekam? summa ir ien?kumi no min?tajiem v?rtspap?riem un š? nodok?a maks?t?js ir v?rtspap?ru ?pašnieks.

110 K? uzsver Apvienot?s Karalistes vald?ba, sabiedr?bai rezidentei ir j?maks? ACT, ja t? izmaks? dividendes saviem akcion?riem. Darb?ba, par kuru sabiedr?bai, kura sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, ir j?maks? ACT, ir nevis šo dividenžu sa?emšana, bet dividenžu izmaks?šana saviem akcion?riem.

111 No t? izriet, ka uz ACT, kas v?l?kas dividenžu izmaks?šanas laik? j?maks? sabiedr?bai, kura sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, neattiecas Direkt?vas 90/435 6. pant? noteiktais aizliegums ietur?t nodokli ien?kuma g?šanas viet?.

112 T?d?j?di uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka EKL 43. un 56. pantam ir pretrun? dal?bvalsts

tiesību akti, kuros sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, ir atļauts atskaitīt no pirmās sabiedrības maksājumiem sabiedrību ienākuma nodokļa avansa summas minimālo nodokļa summu, ko avanss ir samaksājis otrai sabiedrībai, lai gan tās sabiedrības rezidentes gadījumā, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, šāds atskaitījums nav atļauts attiecībā uz šīs pārdotās sabiedrības savas rezidences valsts samaksāto nodokli par sadalīto peļņu.

Par trešo jautājumu

113 Ar savu trešo jautājumu iesniedz jūtiesa burtu jautājumu, vai EKL 43. pants un EKL 56. pants un/vai Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkts un 6. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tādēļ tiesību akti, kādi ir pamata lietā:

- kas paredz, ka jebkurš nodokļa samazinājums sabiedrības rezidentes labā, kas ir saņemusi valsts izcelsmes dividendes, par valsts samaksāto nodokli samazina sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kurā var ieskaitīt maksājamo ACT, un
- kas neļauj sabiedrībai rezidentei pārskaitīt samaksātā ACT summu, kuru tā nevar ieskaitīt maksājumiem sabiedrību ienākuma nodokļa summā konkrētajā finanšu gadā vai iepriekšējos vai vēlākajos finanšu gados, saviem meitas uzņēmumiem nerezidentiem, lai tie varētu to ieskaitīt to maksājumiem sabiedrību ienākuma nodokļa summā.

114 Šajā jautājumā ir norādīts sabiedrības rezidentes, kurai ir meitas uzņēmumi nerezidenti un/vai kura saņem valsts izcelsmes dividendes, konkrētas problēmas attiecībā uz ACT, kas tai ir jāmaksā par dividenžu izmaksāšanu saviem akcionāriem, ieskaitīšanu maksājumiem sabiedrību ienākuma nodokļa summā.

115 Vispirms attiecībā uz otro uzdotā jautājuma daļu ir jānorāda, ka debates Tiesā bija tikai par to, ka sabiedrībai rezidentei nav iespējams pārskaitīt ACT pārmaksu meitas uzņēmumiem nerezidentiem, lai tie varētu to ieskaitīt sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas tiem jāmaksā. Apvienotajā Karalistē par šajā dalībvalstī veiktajiem darbībām.

116 Šis sprieduma 76.–78. punktā izklāstāto iemeslu dēļ, lai atbildētu uz uzdoto jautājumu, vispirms ir jāizskata, vai tiesību akti pamata lietā ir pretrunā Līguma noteikumiem.

117 Ir jāatzīst, ka uz valsts pasākumiem, par kuriem ir uzdots trešais prejudiciālais jautājums, var attiekties gan EKL 43. pants par brīvību veikt uzņēmējdarbību, gan EKL 56. pants par kapitāla brīvību apriti. Attiecībā uz sabiedrības rezidentes, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, saņemtajiem nodokļa samazinājumiem pamata lietā minimālo tiesību aktu analīze, atbildot uz pirmo prejudiciālo jautājumu, pierādīja, ka runa ir par dažādiem nodokļa samazinājumiem atkarībā no tā, cik daļu šīm sabiedrībām pieder citai sabiedrībai.

118 Attiecībā uz otru valsts tiesību aktu aspektu, kas minēts trešajā prejudiciālajā jautājumā, tiktāl, ciktāl tas saistīts ar sabiedrību grupām, – uz to drīzāk attiecas EKL 43. pants, nevis EKL 56. pants.

119 Pēc prasītāju pamata lietā domām, minētie tiesību akti ir pretrunā EKL 43. un 56. pantam, ciktāl tie ierobežo sabiedrības, kurai ir ienākumi valsts un/vai kura pieder tādai sabiedrību grupai, kurā ir ietvertas arī sabiedrības nerezidentes, iespējams samazināt ACT pārmaksu salīdzinājumā ar sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kas tai ir jāmaksā. Apvienotajā Karalistē. Šie tiesību akti rada atširgu attieksmi, kas izpaužas kā nelabvēlīgi ACT ieskaita un cesijas nosacījumi sabiedrībām rezidentēm, kuras saņem valsts izcelsmes dividendes un/vai kurām ir meitas uzņēmumi nerezidenti. Šādas atširgas nav nedz piemērotas, nedz nepieciešamas, lai

sasniedztu mērī novērst izmaksu tirdzniecību ekonomiskā dubulto nodokļu uzlikšanu.

120 Ir jāatceras, ka jebkurš sabiedrība ienākuma nodokļa, kas ir jāmaksā sabiedrībai rezidentei, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, samazinājums par valsts samaksātu nodokļa summu – šim pārdējam atbilstot iekasētajai nodokļa ieturējumā summai ienākuma gūšanas vietā par dividendēm vai sabiedrība ienākuma nodoklim, ko ir samaksājis sabiedrība nerezidente par dividendes izmaksu tirdzniecību – noteikti samazina sabiedrība ienākuma nodokļa summu, kas sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā un kurā šī pati sabiedrība rezidente var ieskaitīt vāļk saviem akcionāriem veiktās dividendu izmaksāšanas laikā samaksātu *ACT*.

121 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka attiecībā uz *ACT*, kas ir jāmaksā sabiedrībai, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, tad, kad tās izmaksā dividendes saviem akcionāriem, no iepriekš minētā izriet, ka katrā ziņā EKL 43. un 56. pantam ir pretrunā jebkāda veida diskriminācija attieksme *ACT* uzlikšanas laikā pret tām sabiedrībām, kuras saņem valsts izcelsmes dividendes, salīdzinājumā ar tām sabiedrībām, kuras saņem valsts izcelsmes dividendes (skat. šī sprieduma 112. punktu).

122 Protams, nevar izslēgt, ka, pat nepastāvot šādai diskriminācijai, sabiedrībai, kura saņem valsts izcelsmes dividendu nozīmīgu daudzumu, ir jāmaksā tādā *ACT* summa, kas pārsniedz tās sabiedrība ienākuma nodokļa parādu un kas tādējādi var izraisīt *ACT* pārmaksu. Tomēr šāda situācija izriet tieši no valsts tās normas piemērošanas, kuras mērķis ir novērst vai samazināt nodokļa uzlikšanu dividendes izmaksātajai peļņai.

123 Tādā sistēmā, kas ir pieņemta nodokļu vairākkārtējās uzlikšanas sadalītajai peļņai novērstānai vai samazināšanai, ietvaros šādu normu var uzskatīt par pretēju Līguma nosacījumiem par brīvību apriti tikai tad, ja tās attiecas pret dividendēm no valstī sabiedrībām mazāk labvēlīgā veidā nekā pret tām dividendēm, kuras pārskaitījušas sabiedrības rezidentes, lai gan runa ir par objektīvi salīdzināmā situācijām un atšķirīgu attieksmi nevar pamatot ar primāriem vispārīgo interešu iemesliem.

124 No lietas materiāliem neizriet, ka tikai tas, ka sabiedrībām, kuras saņem valsts izcelsmes dividendes, piešķirtais nodokļa samazinājums par valsts samaksātu nodokli samazina tās sabiedrība ienākuma nodokļa apmēru, kas jāmaksā Apvienotajā Karalistē, veido mazāk labvēlīgu attieksmi pret minētajām dividendēm salīdzinājumā ar valsts izcelsmes dividendēm. Faktiski, kā ir norādījis Apvienotās Karalistes valdība, šāda *ACT* pārmaksa var rasties arī tādā sabiedrības gadījumā, kura saņem valsts izcelsmes dividendes katru reizi, kad tās maksājamais *ACT* apmērs pārsniedz tās sabiedrība ienākuma nodokļa parādu, it īpaši, ja šādi sabiedrībai ir piešķirti tādā atbrīvojumi no nodokļa vai tās samazinājumi, kas ir samazinājumi tās sabiedrība ienākuma nodokļa parādu.

125 Tas, ka sabiedrībai, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, par kurām tiek piešķirts nodokļa samazinājums valsts nodokļa apmērā, tiek samazināts sabiedrība ienākuma nodoklis, kurā var ieskaitīt *ACT* pārmaksu, diskriminācija sabiedrība salīdzinājumā ar sabiedrību, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, tikai tad, ja šai pirmajai sabiedrībai faktiski nav tādā pašā iespēju kā otrajai sabiedrībai, lai sabiedrība ienākuma nodokli ieskaitītu samaksātā *ACT* pārmaksu.

126 Tomēr no valsts tiesību aktiem, ko pamata lietā izklāsta iesniedzējtiesa, neizriet, ka šajā sakarā attieksme pret sabiedrību rezidenti, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, ir citādi kā nekā pret sabiedrību rezidenti, kura saņem valsts izcelsmes dividendes.

127 No tās izriet, ka Līguma noteikumiem par brīvību veikt uzņēmējdarbību nav pretrunā valsts pasākums, kas paredz, ka jebkurš sabiedrības rezidentes, kura ir saņēmusi valsts izcelsmes

dividendes, saņemtais nodokļa samazinājums par valsts samaksātu nodokļa summu samazina sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kur var ieskaitīt ACT.

128 Līdz ar to, ja šāds pasākums nediskriminē sabiedrību, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, tad iepriekšējā punkta secinājums ir piemērojams arī Līguma noteikumiem par kapitāla brīvību apriti.

129 Attiecībā uz otro valsts tiesību aktu aspektu, kas ir norādīts trešajā prejudiciālajā jautājumā, ir jānorāda – kā to atgādina iesniedzējtiesa –, ka, ja sabiedrība rezidente var pārskaitīt ACT apmēru, ko nevarēja ieskaitīt maksājamo sabiedrību ienākuma nodokļa summu saistībā ar konkrēto finanšu gadu vai iepriekšējiem vai nākošajiem finanšu gadiem, saviem meitas uzņēmumiem rezidentiem, kuri tad to var ieskaitīt sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas tiem jāmaksā, tad tomēr šāda sabiedrība nevar pārskaitīt šo ACT pārmaksu sabiedrības mēnerezidentam, lai tas varētu ieskaitīt to sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas tam ir jāmaksā Apvienotajā Karalistē.

130 Pēc Apvienotās Karalistes valdības domām, sabiedrība rezidente nevar atsaukties uz to, ka tas meitas uzņēmumi nerezidenti nevar ieskaitīt ACT pārmaksu sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas tiem ir jāmaksā, ja vien šis fakts sabiedrībai rezidentei pašai nerada nelabvēlīgu situāciju.

131 Tomēr ir jānorāda, ka noteikumi par brīvību veikt uzņēmējdarbību aizliedz izcelsmes dalībvalstij radīt šārus kādam savam pilsonim vai sabiedrībai, kas dibināta saskaņā ar tās tiesību aktiem, veikt uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (skat. it īpaši 1998. gada 16. jūlija spriedumu lietā C-264/96 *ICI, Recueil*, I-4695. lpp., 21. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 31. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 42. punkts).

132 Tomēr iespēja, ko minētie valsts tiesību akti paredz sabiedrību grupai – pārskaitīt konkrētu nodokļa summu, ko viena grupas sabiedrība nevar ieskaitīt sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas tai ir jāmaksā Apvienotajā Karalistē, citai šīs grupas sabiedrībai, lai tā to varētu ieskaitīt uzņēmumu nodokļa summā, kas tai jāmaksā šajā pašā dalībvalstī – ir attiecīgo sabiedrību nodokļu priekšrocība. Tas, ka šādas priekšrocības nav minētas grupas sabiedrības mēnerezidentam, ierobežo grupas sabiedrību rezidenšu iespēju īstenot brīvību veikt uzņēmējdarbību, tas atturot dibināt meitas uzņēmumus citās dalībvalstīs (šajā sakarā skat. attiecībā uz nodokļa samazinājumu grupai sakarā ar zaudējumiem, ko cietuši meitas uzņēmumi nerezidenti, iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 32. un 33. punkts).

133 Kā apgalvo prasītājas pamata lietā un Eiropas Kopienu Komisija, tas, ka sabiedrība rezidente nevar pārskaitīt ACT pārmaksu meitas uzņēmumiem nerezidentiem, kuri ir sabiedrību ienākuma nodokļa maksātāji Apvienotajā Karalistē, ierobežo tās brīvību veikt uzņēmējdarbību. Tomēr ne nolūmumā par prejudiciālo jautājuma uzdošanu, ne Apvienotās Karalistes apsvērumos nav norādīts neviens ar Līgumu saderīgs ierobežojums, kas varētu pamatot šādu ierobežojumu.

134 No iepriekš minētā izriet, ka EKL 43. pantam ir pretrunā tās valsts pasākums, kas neapļauj sabiedrībai rezidentei pārskaitīt saviem meitas uzņēmumiem nerezidentiem ACT pārmaksu, pat ja tie ir sabiedrību ienākuma nodokļa maksātāji šajā attiecīgajā dalībvalstī.

135 Visbeidzot, prasītājas pamata lietā apgalvo, ka, tā kā šo valsts tiesību aktu aspektu rezultātā mētes uzņēmumam rezidentam jāmaksā pārmaksātais ACT, tad tie ir pretrunā arī Direktīvas 90/435 4. panta 1. punktam un 6. pantam.

136 K? nor?d?ts š? sprieduma 106.–111. punkt?, uz šiem pamata liet? min?tajiem valsts ties?bu aktu aspektiem neattiecas š?s direkt?vas 6. pants.

137 Attiec?b? uz Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punktu pietiek nor?d?t, ka šis noteikums nosaka dal?bvalsts pien?kumu garant?t m?tes uz??mumam, kas sa?em dividendes no cit? dal?bvalst? nodibin?ta meitas uz??muma, ka t? meitas uz??muma samaks?tais nodoklis ?rvalst? par sadal?to pe??u tiks piln?b? ieskait?ts summ?, kas m?tes uz??mumam ir j?maks? k? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis pirmaj? dal?bvalst? (skat. š? sprieduma 104. punktu), bet no t? neizriet š?s valsts pien?kums š?d? gad?jum? ne nodrošin?t, ka šim m?tes uz??mumam pieš?irtais nodok?a samazin?jums par ?rvalst? samaks?to nodokli nesamazina summu, kur? var ieskait?t da?u no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a, kas ir samaks?ts avans?, izmaks?jot dividendes saviem akcion?riem, ne ar? sniegt iesp?ju šim pašam m?tes uz??mumam p?rskait?t avans? samaks?to nodok?a summu, kuru tas nevar ieskait?t sav? nodok?u par?d?, meitas uz??mumiem nerezidentiem, kas ir sabiedr?bu ien?kuma nodok?a maks?t?ji šaj? paš? valst?.

138 T?d?j?di uz trešo jaut?jumu j?atbild, ka EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kas paredz nodok?a samazin?jumu ?rvalsts izcelsmes dividendes sa??mušai sabiedr?bai rezidentei par ?rvalst? samaks?to nodokli, ar ko tiek samazin?ta sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summa, kur? t? var ieskait?t avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodokli.

139 EKL 43. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, kuros ir at?auts sabiedr?bai rezidentei p?rskait?t saviem meitas uz??mumiem nerezidentiem avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, kuru nevar ieskait?t pirm?s sabiedr?bas maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ? par šo finanšu gadu vai iepriekš?jiem vai n?košajiem finanšu gadiem, lai šie meitas uz??mumi var?tu to ieskait?t sav? maks?jamaj? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, bet nav at?auts sabiedr?bai rezidentei p?rskait?t š?du summu saviem meitas uz??mumiem nerezidentiem gad?jum?, kad to šaj? dal?bvalst? g?tajai pe??ai tiek uzlikts nodoklis.

Par ceturto jaut?jumu

140 Ar savu ceturto jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai EKL 43. pants un EKL 56. pants, k? ar? Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkts un 6. pants pie?auj t?dus valsts ties?bu aktus, k?di ir pamata liet?, kas, pieš?irot sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, ties?bas izv?l?ties sist?mu, kas t?m ?auj atg?t samaks?to ACT par v?l?ku dividenžu izmaks?šanu saviem akcion?riem, pirmk?rt, nosaka pien?kumu š?m sabiedr?b?m samaks?t ACT, v?l?k l?dzot t? atmaksu, un, otrk?rt, neparedz to akcion?riem nodok?a atlaidi, ko tie b?tu sa??muši, ja sabiedr?bas rezidentes b?tu veikušas valsts izcelsmes dividenžu izmaksu.

141 Attiec?b? uz Direkt?vas 90/435 noteikumiem – to piem?rošanu iesniedz?jtiesas nor?d?tajai probl?mai var noraid?t uzreiz. Pirmk?rt, k? ir preciz?ts š? sprieduma 137. punkt?, š?s direkt?vas 4. panta 1. punkts nereglament? noteikumus, saska?? ar kuriem var?tu noteikt pien?kumu veikt sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jumu. Paredzot normas nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas meitas uz??muma nerezidenta izmaks?tajai pe??ai m?tes uz??mumam rezidentam nov?ršanai, šis noteikums nav piem?rojams fizisko personu – akcion?ru situ?cijai. Otrk?rt, ir j?atg?dina, ka ACT nav nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet? min?t?s direkt?vas 6. panta izpratn? (skat. š? sprieduma 111. punktu).

142 Attiec?b? uz L?guma noteikumiem par br?vu apriti ir j?nor?da, ka, t? k? min?tie ties?bu akti ir piem?rojami dividenžu izmaks?šanai sabiedr?b?m rezident?m neatkar?gi no šo sabiedr?bu dal?bas noz?m?guma, tad uz tiem var attiekties gan EKL 43. pants par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, gan EKL 56. pants par kapit?la br?vu apriti.

- 143 Ēmot v?r? pamata liet? izkl?st?tos apst?k?us (skat. š? sprieduma 37. punktu), pamata liet? min?tie ties?bu akti ir j?izskata, Ēmot v?r? EKL 43. pantu.
- 144 K? ir nor?d?jis Ēener?ladvok?ts savu secin?jumu 94. punkt?, ar šo jaut?jumu iesniedz?jtiesa jaut? Tiesai par *FID* sist?mas, ko Apvienot? Karaliste ieviesusi no 1994. gada 1. j?lija, tiesiskumu. Š? sist?ma Ēauj sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em Ērvalsts izcelsmes dividendes, sa?emt *ACT* p?rmaksas atmaksu, proti, t?s *ACT* summas atmaksu, ko nevar ieskait?t maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?.
- 145 Tom?r ir j?atz?st, ka attieksme nodok?u jom? pret t?m sabiedr?b?m, kuras sa?em Ērvalsts izcelsmes dividendes un kuras izv?las *FID* sist?mu, divos veidos ir nelabv?l?g?ka par attieksmi, k?da ir pret valsts izcelsmes dividendes sa?emoš?m sabiedr?b?m rezident?m.
- 146 Pirmk?rt, attiec?b? uz iesp?ju sa?emt *ACT* p?rmaksas atmaksu no nol?muma par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu izriet, ka, lai gan *ACT* ir j?samaks? Ēetrpadsmit dienu laik? p?c ceturkš?a, kura laik? attiec?g? sabiedr?ba izmaks? dividendes saviem akcion?riem, *ACT* p?rmaksas atmaksu var sa?emt tikai tad, kad ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis, t.i., devi?us m?nešus p?c finanšu gada beig?m. Atkar?b? no br?ža, kur? sabiedr?ba izmaks? dividendes, tai ir j?gaida no asto?iem m?nešiem l?dz pat septi?padsmit ar pusi m?nešiem, lai sa?emtu samaks?t? *ACT* atmaksu.
- 147 T? rezult?t?, k? nor?da pras?t?jas pamata liet?, sabiedr?b?m rezident?m, kuras izv?las šo sist?mu, t?d?? ka t?s sa?em Ērvalsts izcelsmes dividendes, nav naudas uzkr?šanas priekšroc?bas, bet š?da priekšroc?ba ir sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em valsts izcelsmes dividendes. P?d?j? gad?jum? dividenžu izmaks?t?ja sabiedr?ba rezidente jau ir samaks?jusi *ACT* par sadal?to pe??u, bet nodok?a atlaide tiek pieš?irta sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em š?s dividendes, un tas Ēauj šai sabiedr?bai izmaks?t dividend?m l?dzv?rt?gu summu saviem akcion?riem, nemaks?jot *ACT*.
- 148 Otrk?rt, akcion?ram, kurš sa?em t?s Ērvalsts izcelsmes dividendes no sabiedr?bas rezidentes, kas ir kvalific?tas k? *FID*, nav ties?bu uz nodok?a atlaidi, bet tas ir uzskat?ms par t?du, kurš ir guvis ar vizzem?ko nodok?a likmi apliktu ien?kumu min?taj? finanšu gad?. Nodok?a atlaides neesam?bas d?? š?dam akcion?ram nav ties?bu uz atmaksu, ja tas nav pe??as nodok?a maks?t?js vai ja maks?jamais pe??as nodoklis ir maz?ks par dividendei uzlikto nodokli p?c vizzem?k?s likmes.
- 149 K? apgalvo pras?t?jas pamata liet?, tas rada situ?ciju, ka sabiedr?bai, kura izv?l?jusies *FID* sist?mu, ir j?palielina savu izmaks?jamo summu apm?rs, ja t? v?las garant?t akcion?riem t?du pašu rezult?tu, k?ds izriet no valsts izcelsmes dividenžu izmaksas.
- 150 P?c Apvienot?s Karalistes vald?bas dom?m, š? atš?ir?g? attieksme neierobežo br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu.
- 151 Attiec?b? uz sabiedr?bas, kura izv?l?jusies *FID* sist?mu, pien?kumu maks?t *ACT* laik?, kam?r tiek gaid?ta t? v?l?ka atmaksa, š? vald?ba atk?rto savu argumentu, ka sabiedr?bas, kura sa?em Ērvalsts izcelsmes dividendes, situ?cija nav sal?dzin?ma ar t?das sabiedr?bas situ?ciju, kura sa?em valsts izcelsmes dividendes, jo pirm?s sabiedr?bas pien?kums maks?t *ACT* v?l?kas dividenžu izmaks?šanas laik? ir pamatojams ar to, ka atš?ir?b? no otr? veida sabiedr?bas t? sa??musi t?das dividendes, par kur?m nav samaks?ts *ACT*. Ja cit?d?k? kontekst? sabiedr?bai, kura sa?em Ērvalsts izcelsmes dividendes un kura izv?las *FID* sist?mu, tiek pieš?irtas ties?bas uz samaks?t? *ACT* atmaksu, tad š? attieksme nek?d? veid? nav diskrimin?joša.

152 Tomēr, kā ir norādīts šā sprieduma 87.–91. punktā, ja sabiedrības izmaksām tajai peļņai tiek uzlikts sabiedrību ienākuma nodoklis tās rezidences valstī, tad, ja sabiedrību ienākuma nodokļa avansa samaksas sistēmā, kurai ir pakāpta dividendu saņēmēja sabiedrība, ir noteikts maksājums apmērs, ņemot vērā sadalītajai peļņai uzlikto nodokli, ko dividendu izmaksām ja sabiedrība rezidente ir samaksājusi, bet neņemot vērā dividendu izmaksām ja sabiedrības nerezidentes ņemot vērā samaksāto nodokli, šāds sistēma attieksme pret ņemot vērā izcelsmes dividendu saņēmēju sabiedrību ir mazāk labvēlīga nekā pret valsts izcelsmes dividendu saņēmēju sabiedrību, lai gan abu sabiedrību situācija ir līdzīga.

153 Protams, ja šīs pirmās sabiedrības situācija uzlabojas, tādēļ ka avansa samaksāto nodokli, ko nevar ieskaitīt maksājuma sabiedrību ienākuma nodokļa summā, var atmaksāt, šāda sabiedrība ir nelabvēlīgākā situācijā nekā sabiedrība, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, tajā ziņā, ka tai nav naudas uzkrāšanas priekšrocības.

154 Šāda atšķirība attieksme, kuras rezultātā dalība sabiedrībā nerezidentu kļūst mazāk pievilcīga par dalību sabiedrībā rezidentu, ir nepastāvot objektīvam pamatojumam, brīvības veikt uzņēmējdarbību pirkpums.

155 Pretī Apvienotās Karalistes valdības norādītajam, naudas uzkrāšanai neizdevīgais stāvoklis, kas rodas sabiedrībām, kuras izvēlējās *FID* sistēmu, nav pamatojams ar praktiskas dabas apsvērumiem, kas saistīti ar to, ka, uzliekot nodokli minētajai dividendei, ir nepieciešams laiks, lai dalībvalsts varētu ņemt vērā visus nodokļus, kas ir jau uzlikti sadalītajai peļņai šajā pašā valstī vai ņemot vērā.

156 Patiešām dalībvalsts rīcība ir jābūt konkrētam termiņam, lai tā, nosakot galīgā maksājamo sabiedrību ienākuma nodokļa summu, varētu ņemt vērā visus nodokļus, kas jau ir uzlikti sadalītajai peļņai. Tomēr tas nevar pamatot to, ka valsts izcelsmes dividendu gadījumā dalībvalstij, nosakot dividendu izmaksām ja sabiedrības maksājamo *ACT* summu, ir jāņem vērā sabiedrības rezidentes, no kuras pati dividendu izmaksām ja sabiedrība saņemusi dividendes, samaksātā *ACT* daļa – brādis, kurā nemaz nebija iespējams noteikt galīgā sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kas šai citai sabiedrībai rezidentei būs jāmaksā –, lai gan ņemot vērā izcelsmes dividendu gadījumā šā valsts nosaka maksājamo *ACT* summu sabiedrībai rezidentei, kura izmaksā dividendes saviem akcionāriem, nesniedzot iespēju ieskaitīt šajā summā to nodokļa summu, kas ir uzlikts peļņai, kuru tai ir izmaksājusi sabiedrība nerezidente.

157 Ja izrādītos, ka praktisku iemeslu dēļ nevar nodrošināt, ka sabiedrību ienākuma nodokļa avansa samaksas sistēmā tiek ņemtas vērā par valsts izcelsmes dividendu izmaksām to peļņu samaksātā nodoklis, attiecīgās dalībvalsts pienākums šīs nevienlīdzīgās attiecības izbeigšanai būtu grozīt vienu vai otru aspektu savā sistēmā, uzliekot nodokli sabiedrībām rezidentēm.

158 Attiecībā uz apstākli, ka *FID* sistēma nav paredzēta nodokļa atlaide akcionāriem, Apvienotās Karalistes valdība norāda, ka šāda nodokļa atlaide tiek piešķirta dividendu saņēmējam akcionāriem tikai tad, ja pastāv ekonomiskā dubultā nodokļu uzlikšana sadalītajai peļņai, kas ir jānovērš vai jāsamazina. Tāds nav gadījums attiecībā uz *FID* sistēmu, jo, pirmkārt, par ņemot vērā izcelsmes dividendu *ACT* netika maksāts un, otrkārt, *ACT*, kas minēto dividendu saņēmējai sabiedrībai rezidentei jāmaksā, izmaksājot dividendes saviem akcionāriem, vēlāk tiek atmaksāts.

159 Tomēr šis arguments pamatojas uz to pašu kļūdaino premisu, saskaņā ar kuru ekonomiskā dubultā nodokļu uzlikšanas risks pastāv tikai to dividendu gadījumā, ko izmaksā sabiedrība rezidente, kurai ir pienākums maksāt *ACT* par dividendu izmaksāšanu, lai gan

paties?b? šis risks past?v ar? to dividenžu gad?jum?, kuras izmaks? sabiedr?ba nerezidente, kuras ien?kumiem t?s rezidences valst? ar? ir uzlikts sabiedr?bu ien?kuma nodoklis atbilstoši taj? piem?rojam?m likm?m un norm?m.

160 Š? paša iemesla d?? Apvienot?s Karalistes vald?ba nevar apstr?d?t, ka pret dividend?m, kuras ir sa?emtas no sabiedr?bas nerezidentes, ir maz?k labv?l?ga attieksme nodok?u jom?, apgalvojot, ka š?da sabiedr?ba, t? k? tai nav pien?kuma maks?t ACT, saviem akcion?riem var maks?t liel?kas dividendes.

161 T?pat ir j?noraida ar? arguments, saska?? ar kuru FID sist?mas ietvaros piem?rot? atš?ir?g? attieksme pret ?rvalsts izcelsmes dividend?m nav br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojums, jo šai sist?mai ir tikai izv?les raksturs.

162 K? nor?da pras?t?jas pamata liet?, valsts sist?ma, kas ierobežo br?vu apriti, ir nesader?ga ar Kopienu ties?b?m ar? tad, ja t?s piem?rošana ir fakultat?va.

163 Visbeidzot, attiec?b? uz Apvienot?s Karalistes vald?bas argumentu, ka min?tie ierobežojumi ir pamatoti ar nepieciešam?bu saglab?t Apvienot?s Karalistes nodok?u sist?mas konsekvenci, ir j?atz?st, ka šis arguments tikai nor?da uz tiem pašiem argumentiem, kas tika noraid?ti jau otr? jaut?juma izskat?šanas laik? (skat. š? sprieduma 93. punktu).

164 No iepriekš min?t? izriet, ka EKL 43. pantam ir pretrun? t?s FID sist?mas paz?mes, uz kur?m atsaucas iesniedz?jtiesa ceturtaj? jaut?jum?.

165 P?c iesniedz?jtiesas dom?m, ja šis jaut?jums attiecas ar? uz t?d?m sabiedr?b?m, kuras ir nodibin?tas treš? valst? un uz kur?m l?dz ar to neattiecas EKL 43. pants par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, k? ar? š? sprieduma 38. punkt? izkl?st?t? iemesla d??, rodas jaut?jums, vai t?di valsts pas?kumi k? pamata liet? apspriežamie ir pretrun? ar? EKL 56. pantam par kapit?la br?vu apriti.

166 Šaj? sakar? ir svar?gi nor?d?t, ka atš?ir?ga attieksme pret ?rvalsts izcelsmes dividend?m, ja t?s sa?em sabiedr?ba rezidente, kura izv?las FID sist?mu (skat. š? sprieduma 145.–149. punktu), attur š?du sabiedr?bu no sava kapit?la ieguld?šanas cit? dal?bvalst? re?istr?t? sabiedr?b? un tai ir ar? ierobežojoša ietekme uz cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?m sabiedr?b?m, t?d?j?di radot š??rslī kapit?la uzkr?šanai Apvienotaj? Karalist?.

167 Lai atš?ir?ga attieksme b?tu sader?ga ar L?guma noteikumiem par kapit?la br?vu apriti, tai ir j?attiecas uz situ?cij?m, kuras nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai tai ir j?b?t pamatotai ar prim?riem visp?r?jo interešu iemesliem.

168 T? k? Apvienot?s Karalistes vald?ba šaj? kontekst? atsaucas uz tiem pašiem apsv?rumiem, ko t? nor?d?ja sakar? ar EKL 43. panta anal?zi, pietiek nor?d?t, ka š? sprieduma 150.–163. punkt? izkl?st?to iemeslu d?? š? atš?ir?g? attieksme skar situ?cijas, kuras ir objekt?vi sal?dzin?mas, un t? ir kapit?la br?vas aprites ierobežojums, kura pamatot?ba nav pier?d?ta.

169 Vien?gais š?s vald?bas ?paši nor?d?tais arguments attiec?b? uz kapit?la br?vu apriti ir balst?ts uz to, ka situ?cij?, kur? ir iesaist?tas treš?s valst?s nodibin?tas dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas, sabiedr?bu rezidences valst? samaks?t? nodok?a p?rbaude var izr?d?ties gr?t?ka, nek? tas ir tikai Kopienas kontekst?.

170 Patieš?m, t? k? past?v noteikts integr?cijas l?menis Savien?bas dal?bvalstu starp?, it ?paši Kopienu ties?bu akti, kuru m?r?is ir sadarb?ba starp valstu nodok?u administr?cij?m, piem?ram, Padomes 1977. gada 19. decembra Direkt?va 77/799/EEK par dal?bvalstu kompetentu iest?žu

savstarpju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV L 336, 15. lpp.), dalībvalsts nodokļa uzlikšana uzņēmējdarbībai ar pārobežu raksturu Kopienā ne vienmēr ir pielīdzināma uzņēmējdarbībai, kuras iezīme ir attiecības starp dalībvalstīm un trešm valstīm.

171 Turklāt, kā uzsvēris ģenerālvokāts savu secinājumu 121. punktā, nevar izslēgt, ka dalībvalsts var pierādīt, ka kapitāla aprites ierobežojums uz vai no trešm valstīm ir pamatots ar kādu konkrētu iemeslu, bet šis pats pamatojums tādās pašos apstākļos nav piemērojams kapitāla aprites ierobežojumam starp dalībvalstīm.

172 Tomēr attiecībā uz minētajiem valsts tiesību aktiem Apvienotās Karalistes valdība norādīja, ka šī valsts samaksātā nodokļa pārbaude ir apgrūtināta, tikai tādēļ, lai paskaidrotu laika posma ilgumu, kas pagāja no ACT samaksas brīža līdz tās atmaksas brīdim. Tomēr, kā ir norādīts šā sprieduma 156. punktā, tas nevar pamatot tiesību aktus, kuros šī valsts izcelsmes dividenžu saņēmējai sabiedrībai rezidentei ir aizliegts ieskaitīt sabiedrību ienākuma nodokļa avansa maksājumu nodokļa summu, kas ir uzlikta šī valsts sadalītajai peļņai, lai gan valsts izcelsmes dividendēm minētā summa tiek automātiski atskaitīta no samaksātā nodokļa, ja to avansa veidā maksā dividenžu izmaksātāja sabiedrība rezidente.

173 Tādējādi uz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka EKL 43. un 56. pantam ir pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kuros, atbrūvojot no sabiedrību ienākuma nodokļa avansa maksājuma samaksas sabiedrības rezidentes, kuras izmaksā saviem akcionāriem iepriekš saņemtas valsts izcelsmes dividendes, sabiedrībām rezidentēm, kuras izmaksā saviem akcionāriem to iepriekš saņemtas šī valsts izcelsmes dividendes, ir piešķirtas tiesības izvāties sistēmā, kas tām ļauj atgūt avansa maksājumu sabiedrību ienākuma nodokļa summu, bet kas, pirmkārt, šīm sabiedrībām uzliek pienākumu samaksāt minēto nodokli avansa veidā un lēgt tās vāļķu atmaksu un, otrkārt, neparedz nodokļa atlaidi to akcionāriem, lai gan tie to saņemtu gadījumā, kad valsts izcelsmes dividendes izmaksā sabiedrība rezidente.

Par piekto jautājumu

174 Ar savu piekto jautājumu iesniedzītāja būtībā jautā, vai, ņemot vērā, ka valsts pasākumi, uz ko attiecas pirmais un otrais jautājums, tika veikti pirms 1993. gada 31. decembra, kā ar ceturtajā jautājumā norādītie valsts pasākumi, kas tika veikti pēc šā datuma, bet kas groza šos valsts pasākumus, ar nosacījumu, ka tie ar ierobežo kapitāla brīvu apriti, ko principā aizliedz EKL 56. pants, ir atļauti kā pirms 1993. gada 31. decembra pastāvoši ierobežojumi EKL 57. panta 1. punkta izpratnē.

175 Saskaņā ar šo pārdējo noteikumu EKL 56. pants neliedz attiecināt uz trešm valstīm ierobežojumus, kas 1993. gada 31. decembrā pastāvēja valstu vai Kapienu tiesību aktos par kapitāla apriti starp dalībvalstīm un trešm valstīm, ja tās ietvēra tiešas investīcijas, ar investīcijas nekustamā pašumā, kā arī par uzņēmējdarbības veikšanu, finanšu pakalpojumu sniegšanu vai vārtspāru laišanu kapitāla tirgū.

176 Līdz ar to ir jānosaka, vai uz ceturtajā jautājumā minētajiem valsts pasākumiem EKL 57. panta 1. punkts attiecas kā uz kapitāla aprites brīvības ierobežojumiem, kas ietver tiešas investīcijas, uzņēmējdarbības veikšanu, finanšu pakalpojumu sniegšanu vai vārtspāru laišanu kapitāla tirgū.

177 Itāļi attiecībā uz jādzienu "tiešas investīcijas" ir jāatzīst, ka tas Līgumā nav definēts.

178 Tomēr Kapienu tiesību s šis jādziens ir definēts kapitāla aprites nomenklatūrā, kura ir ietverta Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvas 88/361/EEK I pielikumā par Līguma 67. panta stenošanu [ar Amsterdamas līgumu atceltais pants] (OV L 178, 5. lpp.) un kura ietver

tr?spadsmīt kapit?la aprites tipus.

179 No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka, cikt?l EKL 56. pant? b?t?b? ir p?r?emts Direkt?vas 88/361 1. panta saturs un pat ja t? bija pie?emta uz EEK l?guma 69. un 70. panta 1. punkta pamata (EEK l?guma 67.–73. pants tika aizst?ts ar EK l?guma 73.B–73.G pantu, jaunaj? redakcij? – EKL 56.–60. pants), šai nomenklat?rai saglab?jas nor?doša v?rt?ba, k?da tai bija pirms t?s st?šan?s sp?k?, lai defin?tu kapit?la aprites j?dzienu, ?emot v?r?, ka atbilstoši t?s ievadam taj? ietvertais saraksts nav izsmeošs (skat. it ?paši 1999. gada 16. marta spriedumu liet? C?222/97 *Trummer un Mayer, Recueil*, l?1661. lpp., 21. punkts, un 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?513/03 *Van Hilten–van der Heijden*, Kr?jums, l?1957. lpp., 39. punkts).

180 Šai nomenklat?rai š?da nor?doš? v?rt?ba ir j?atz?st, interpret?jot tiešo invest?ciju j?dzienu. Pirmaj? min?t?s nomenklat?ras sada?? ar nosaukumu “Tiešie ieguld?jumi” ir ietverta t?du uz??mumu fili??u vai jaunu uz??mumu dibin?šana vai paplašin?šana, k? ar? t?du esošu uz??mumu piln?ga ieg?de, kuri piln?b? pieder personai, kas nodrošina kapit?lu, l?dzdal?ba jaun? vai esoš? uz??mum?, lai izveidotu vai saglab?tu stabilas ekonomiskas saiknes, k? ar? pe??as atk?rtoti ieguld?jumi, lai saglab?tu stabilas ekonomiskas saiknes.

181 K? izriet no š? uzskait?juma un ar to saist?tajiem paskaidrojumiem, tiešu ieguld?jumu j?dziens attiecas uz visdaž?d?kajiem ieguld?jumiem, kurus veic fiziskas vai juridiskas personas un kuri pal?dz izveidot vai saglab?t stabilas un tiešas saiknes starp personu, kas nodrošina kapit?lu, un uz??mumu, kam kapit?ls ir dar?ts pieejams saimniecisku darb?bu veikšanai.

182 Attiec?b? uz dal?bu jaunos vai jau past?vošos uz??mumus, k? ir apstiprin?ts paskaidrojumos, m?r?is izveidot vai saglab?t stabilas ekonomiskas saiknes noz?m?, ka akcion?ra ?pašum? esoš?s akcijas sniedz tam iesp?ju – saska?? ar valsts ties?bu norm?m par akciju sabiedr?b?m vai cit?d?k? veid? – faktiski piedal?ties š?s sabiedr?bas vad?b? vai kontrol?.

183 Pret?ji pras?t?ju pamata liet? apgalvotajam kapit?la br?vas aprites ierobežojumi, kas ietver tieš?s invest?cijas vai uz??m?jdarb?bu EKL 57. panta 1. punkta izpratn?, attiecas ne tikai uz valsts pas?kumiem, kuri, ja tie piem?roti kapit?la apritei uz vai no treš?m valst?m, ierobežo invest?cijas vai uz??m?jdarb?bu, bet ar? uz t?diem valsts pas?kumiem, kuri ierobežo no t? izrietošo dividenžu izmaks?šanu.

184 No judikat?ras izriet, ka jebkura maz?k labv?l?ga attieksme pret ?rvalsts izcelsmes dividend?m sal?dzin?jum? ar iekšzemes izcelsmes dividend?m ir j?uzskata par br?vas kapit?la aprites ierobežojumu, cikt?l t?s rezult?t? dal?bas ieg?šana cit?s dal?bvalst?s nodibin?t?s sabiedr?b?s k??st maz?k pievilc?ga (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Verkooijen*, 35. punkts; liet? *Lenz*, 21. punkts, un liet? *Manninen*, 23. punkts).

185 No t? izriet, ka EKL 57. panta 1. punkts attiecas uz t?diem kapit?la aprites ierobežojumiem k? maz?k labv?l?ga attieksme nodok?u jom? pret ?rvalsts izcelsmes dividend?m, ja š?da attieksme ir saist?ta ar dal?bu cit? sabiedr?b? nol?k? izveidot vai saglab?t stabilas un tiešas saiknes starp akcion?ru un attiec?go sabiedr?bu un ?auj akcion?ram faktiski piedal?ties akciju sabiedr?bas vad?b? vai kontrol?.

186 Ja tas t? nav, tad EKL 56. pant? aizliegtais kapit?la br?vas aprites ierobežojums nav piem?rojams ar? attiec?b?s ar treš?m valst?m.

187 Savuk?rt no EKL 57. panta 1. punkta izriet, ka dal?bvalsts attiec?b?s ar treš?m valst?m var piem?rot br?vas kapit?la aprites ierobežojumus, kuri ir ietverami š? noteikuma materi?laj? piem?rošanas jom?, pat ja tie ir pret?ji EKL 56. pant? noteiktajam kapit?la br?vas aprites principam, ar nosac?jumu, ka tie past?v?ja jau 1993. gada 31. decembr?.

188 P?c Apvienot?s Karalistes vald?bas dom?m, ja Tiesai ir j?uzskata, ka EKL 56. pantam ir pretrun? pamata liet? apspriežamie valsts ties?bu akti par nodok?a uzlikšanu ?rvalsts izcelsmes dividend?m, tad t?di ir ne tikai pirmaj? l?dz trešaj? prejudici?laj? jaut?jum? min?tie valsts pas?kumi, kas ir veikti pirms 1993. gada 31. decembra, bet ar? *FID* sist?ma, kas st?j?s sp?k? 1994. gada 1. j?lij?, jo attiec?b? uz past?vošajiem pas?kumiem *FID* sist?ma neieviesa jaunus ierobežojumus, bet tieši pret?ji – tikai samazin?ja past?vošo ties?bu aktu konkr?to ierobežojošo ietekmi.

189 Vispirms ir j?preciz? 1993. gada 31. decembr? “past?vošu ierobežojumu” j?dziens EKL 57. panta 1. punkta izpratn?.

190 K? ir ieteikušas pras?t?jas pamata liet?, Apvienot?s Karalistes vald?ba un Komisija, ir j?atsaucas uz 1999. gada 1. j?nija spriedumu liet? C?302/97 *Konle* (*Recueil*, I?3099. lpp.), kur? Tiesa interpret?ja j?dzienu “past?voši ties?bu akti”, kurš ir ietverts atk?pes noteikumos no akta par Austrijas Republikas, Somijas Republikas un Zviedrijas Karalistes pievienošan?s nosac?jumiem un to l?gumu piel?gojumiem, kas ir Eiropas Savien?bas izveides pamat? (OV 1994, C 241, 21. lpp., un OV 1995, L 1, 1. lpp.), at?aujot Austrijas Republikai uz noteiktu laiku saglab?t savus past?vošos ties?bu aktus par otro dz?ves vietu.

191 Valsts ties?bu aktu saturs, kas past?v Kopienas ties?bu akt? noteiktaj? datum?, princip? ir j?nosaka valsts tiesai, bet Tiesa šaj? spriedum? ir preciz?jusi, ka t?s pien?kums ir sniegt vadl?nijas t?da Kopienas j?dziena interpret?cijai, kurš ir pamat? atk?pes no Kopienu ties?b?m piem?rošanai noteikt? datum? “past?vošiem” valsts ties?bu aktiem (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Konle*, 27. punkts).

192 K? Tiesa ir nospriedusi šaj? paš? spriedum?, jebkurš valsts pas?kums, kas ir veikts p?c š? noteikt? datuma, tikai t?p?c vien netiek autom?tiski nodal?ts no atk?pes ietveroš? rež?ma, kas tika ieviests ar min?to Kopienas aktu. Atk?pe attiecas uz noteikumiem, kas b?t?b? ir identiski iepriekš?jiem ties?bu aktiem vai kas tikai samazina vai atce? iepriekš?jos ties?bu aktos esošo š??rsli Kopienu ties?bu un br?v?bu izmantošanai. Savuk?rt t?di ties?bu akti, kas balst?ti uz cit?d?ku lo?iku nek? iepriekš?j?s ties?bas un ievieš jaunas proced?ras, nav piel?dzin?mi min?taj? Kopienu akt? nor?d?taj? datum? past?vošiem ties?bu aktiem (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Konle*, 52. un 53. punkts).

193 L?dz ar to attiec?b? uz saikni starp *FID* sist?mu un past?vošajiem valsts ties?bu aktiem par nodok?a uzlikšanu ?rvalsts izcelsmes dividend?m, uz ko atsaucas iesniedz?jtiesa, š?iet, ka š?s sist?mas m?r?is ir ierobežot no past?vošajiem ties?bu aktiem izrietošo ierobežojošo ietekmi attiec?b? uz sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, it ?paši pied?v?jot š?m sabiedr?b?m iesp?ju sa?emt *ACT* p?rmaksas, kas ir radusies dividenžu izmaks?šanas laik? saviem akcion?riem, atmaksu.

194 Tom?r valsts tiesai ir j?nosaka, vai tas, – k? uzsver pras?t?jas pamata liet? – ka akcion?riem, kas sa?em par *FID* kvalific?tas dividendes, netiek pieš?irta nodok?a atlaide, ir j?uzskata par jaunu ierobežojumu. Ja t? ir paties?ba, ka valsts nodok?u sist?m?, kur? ir ietverta *FID* sist?ma, š?das nodok?a atlaides pieš?iršana dividenžu sa??m?jam akcion?ram atbilst sabiedr?bas samaks?tajam *ACT* par šo dividenžu izmaksu, no valsts nodok?u ties?bu aktu apraksta nol?mum? par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu nevar secin?t, ka sabiedr?bai, kura

izvēlējusies *FID* sistēmu, ir tiesības uz pārmaksātā *ACT* atmaksu, kas pēc 1993. gada 31. decembra pastāvjušo tiesību aktu loģikas pamato, ka šiem akcionāriem netiek piešķirta nodokļa atlaide.

195 Katrā ziņā pretī Apvienotās Karalistes valdības apgalvotajam *FID* sistēmu nevar kvalificēt kā pastāvīgu ierobežojumu vienīgi tās izveles rakstura dēļ, tātad kā attiecīgajam sabiedrības vienmēr bija iespēja, ka tām tiks piemērota agrākie pieņemtie sistēma ar no tās izrietošo ierobežojošo ietekmi. Kā ir norādīts šā sprieduma 162. punktā, brīvu apriti ierobežojošā sistēma nav saderīga ar Kopienu tiesību pat tad, ja tās piemērošana ir fakultatīva.

196 Tādējādi uz piekto jautājumu ir jāatbild, ka EKL 57. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja pirms 1993. gada 31. decembra dalībvalsts ir pieņēmusi tiesību aktus, kas ietver EKL 56. pantā aizliegtos kapitāla brīvas aprites ierobežojumus uz vai no trešām valstīm, un pēc šā datuma pieņem pasākumus, kuri arī ierobežo minēto apriti un pēc sava satura ir identiski agrākajiem tiesību aktiem, vai tikai samazina vai atceļ Kopienu tiesību un brīvību izmantošanas šķērslis, kas bija ietverts agrākos tiesību aktos, šo pārdēļo pasākumu piemērošana trešām valstīm nav pretrunā EKL 56. pantam, ja tos piemēro kapitāla aprītei, kas ietver tiešas investīcijas – arī investīcijas nekustamajam īpašumam –, uzņēmējdarbības veikšanai, finanšu pakalpojumu sniegšanai vai vārtpapīru laišanai kapitāla tirgū. Šajā sakarā par tiešām investīcijām nav uzskatāma tāda dalība sabiedrībā, kas nenotiek nolūkā izveidot vai saglabāt stabilas un tiešas ekonomiskas saiknes starp akcionāru un šo sabiedrību un kas neapņemas akcionāram faktiski piedalīties akciju sabiedrības vadībā vai kontrolē.

Par sesto līdz devīto jautājumu

197 Ar savu sesto līdz devīto jautājumu, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā – gadījumā, ja iepriekšjos jautājumos minētie valsts pasākumi ir nesaderīgi ar Kopienu tiesību, vai tādēļ prasījumi, kādus ir cēlušas prasītājas pamata lietā, lai novērstu šādu nesaderību, ir jāuzskata par prasījumu atmaksāt nepamatoti iekasētās summas vai piešķirt nepamatoti atteiktas priekšrocības vai tieši pretī – par prasījumu atlīdzināt radušos zaudējumus. Šajā pārdēļā gadījumā tātad jautā, vai ir jāizpilda iepriekš minētajā spriedumā lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* noteiktie nosacījumi un vai šajā sakarā ir svarīgi ņemt vērā formu, kādā šādi prasījumi ir jāceļ atbilstoši valsts tiesību.

198 Attiecībā uz tādus nosacījumus piemērošanu, saskaņā ar kuriem dalībvalstij ir pienākums atlīdzināt kaitējumu, kas ir nodarīts indivīdiem, pārņēmusi Kopienu tiesības, iesniedzējtiesa jautā, vai Tiesa var sniegt norādījumus attiecībā uz prasību, ka minēto tiesību pārkāpumam jābūt pietiekami būtiskam, kā arī jābūt cēlošsakarībai starp dalībvalsts pienākuma pārkāpumu un cietušajam personām radušos zaudējumus.

199 Prasītājas pamata lietā norāda, ka visi sestajā jautājumā aprakstītie prasījumi ir ietverami atmaksāšanas prasību kategorijā gan tāpēc, ka prasījumi attiecas uz nelikumīgi uzliktu nodokļa pārmaksas atmaksu vai uz zaudējumiem, kas radušies no tā, ka priekšlaicīgi samaksātās nodokļa summas nevarēja izmantot, gan tāpēc, ka tie attiecas uz nodokļu samazinājuma atgāšanu vai tās summas atmaksu, par kuru attiecīgajam sabiedrības rezidentam bija jāpalielina par *FID* kvalificētās dividendes, lai kompensētu nodokļa atlaides neesamību saviem akcionāriem. Ja Kopienu tiesības atļautu valsts tiesību saredzēt tikai prasību par zaudējumu atlīdzību, katrā ziņā tas būtu citādi kā veida prasījums nekā tas, uz kuru attiecas iepriekš minētais spriedums lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*.

200 Savukārt Apvienotās Karalistes valdība apgalvo, ka visi prasītāju pamata lietā norādītie līdzekļi ir prasības par zaudējumu atlīdzību, uz kuriem attiecas iepriekš minētais sprieduma lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* nosacījumi. Veidam, kādā šie prasījumi ir celti, ņemot vērā

valsts ties?bas, nav noz?mes to kvalific?šanai Kopienu ties?b?s.

201 Šaj? sakar? ir j?nor?da, ka Tiesai nav juridiski j?kvalific? pras?t?ju pamata liet? celt?s pras?bas iesniedz?jties?. Šaj? gad?jum? pras?t?j?m ir j?preciz? savu pras?jumu raksturs un pamatojums (pras?ba par kompens?ciju vai pras?ba atl?dzin?t zaud?jumus), iesniedz?jtiesai to kontrol?jot (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft* u.c., 81. punkts).

202 Joproj?m saska?? ar past?v?go judikat?ru ties?bas uz to nodok?u atmaks?šanu, kas iekas?ti dal?bvalst?, p?rk?pjot Kopienu ties?bu noteikumus, izriet no ties?b?m, ko attiec?gaj?m person?m pieš?ir Kopienu ties?bas, k? t?s ir interpret?jusi Tiesa, un ir to papildin?jums (skat. it ?paši 1983. gada 9. novembra spriedumu liet? 199/82 *San Giorgio, Recueil*, 3595. lpp., 12. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft* u.c., 84. punkts). T?d?j?di dal?bvalsts pien?kums princip? ir atmaks?t nodok?us, kas ir iekas?ti, p?rk?pjot Kopienu ties?bas (1997. gada 14. janv?ra spriedums apvienotaj?s liet?s no C?192/95 l?dz C?218/95 *Comateb* u.c., *Recueil*, l?165. lpp., 20. punkts, un iepriekš min?tais spriedums liet? *Metallgesellschaft* u.c., 84. punkts).

203 Nepast?vot Kopienu tiesiskajam regul?jumam jaut?jum? par prettiesiski iekas?tu valsts nodok?u vai nodevu atmaksu, katras dal?bvalsts ties?bu sist?m? ir j?nosaka kompetent?s tiesas un tiesved?bas procesu?lie noteikumi, kam j?nodrošina to ties?bu aizsardz?ba, kuras attiec?gaj?m person?m pieš?ir Kopienu ties?bas, tom?r, pirmk?rt, šie noteikumi nedr?kst b?t maz?k labv?l?gi par tiem, kas attiecas uz l?dz?g?m valsts rakstura pras?b?m (l?dzv?rt?bas princips), un, otrk?rt, tie nedr?kst padar?t praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu to ties?bu ?stenošanu, kas izriet no Kopienu ties?bu sist?mas (efektivit?tes princips) (skat. it ?paši 1976. gada 16. decembra spriedumu liet? 33/76 *Rewe, Recueil*, 1989. lpp., 5. punkts, un spriedumu liet? 45/76 *Comet, Recueil*, 2043. lpp., 13. un 16. punkts, k? ar? nesen?k tais?tos 1998. gada 15. septembra spriedumu liet? C?231/96 *Edis, Recueil*, l?4951. lpp., 19. un 34. punkts; 1999. gada 9. febru?ra spriedumu liet? C?343/96 *Dilexport, Recueil*, l?579. lpp., 25. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft* u.c., 85. punkts).

204 Turkl?t Tiesa iepriekš min?t? sprieduma liet? *Metallgesellschaft* u.c. 96. punkt? ir nospriedusi, ka, ja sabiedr?ba rezidente vai t?s m?tes uz??mums ir cietuši finansi?lus zaud?jumus par labu dal?bvalsts iest?d?m p?c t? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?juma samaksas, kas bija uzlikts sabiedr?bai rezidentei par savam m?tes uz??mumam nerezidentam izmaks?taj?m dividend?m, bet no k? bija atbr?vota sabiedr?ba rezidente, kura izmaks?ja š?s dividendes savam m?tes uz??mumam – š?s pašas dal?bvalsts rezidentam, L?guma noteikumi par br?vu apriti nosaka, ka sabiedr?b?m rezident?m un to m?tes uz??mumiem nerezidenti?m past?v efekt?vi ties?bu aizsardz?bas l?dzek?, lai sa?emtu šo zaud?jumu atmaksu vai atl?dz?bu.

205 No š?s judikat?ras izriet, ka, ja dal?bvalsts iekas? nodok?us, p?rk?pjot Kopienu ties?bas, attiec?gaj?m person?m ir ties?bas ne tikai uz prettiesiski iekas?t? nodok?a atmaksu, bet ar? uz šaj? valst? samaks?to summu vai t?s ietur?to summu tieš? sakar? ar šo nodokli atmaksu. K? Tiesa ir nospriedusi iepriekš min?t? sprieduma liet? *Metallgesellschaft* u.c. 87. un 88. punkt?, tas ietver ar? tos zaud?jumus, ko rada nesp?ja r?koties ar naudas summu priekšlaic?gas nodok?a samaksas d??.

206 Cikt?l valsts ties?bu normas par nodok?u samazin?jumu ne?auj atmaks?t t?du nodokli k? ACT, kas iekas?ts, p?rk?pjot Kopienu ties?bas, nodok?u maks?t?jam, kas samaks?jis ACT, ir ties?bas uz š? nodok?a atmaksu.

207 Tom?r pret?ji pras?t?ju pamata liet? apgalvotajam ne nodok?u samazin?jumi, no kuriem nodok?u maks?t?js atteicies, lai var?tu piln?b? ieskait?t t?da nelikum?gi iekas?t? nodok?a k? ACT summu cita maks?jama nodok?a summ?, ne to sabiedr?bu rezidenšu ciestie zaud?jumi, kuras

izvēlējusi *FID* sistēmā, ka tām bija jāpalielina savu dividenžu summa, lai kompensētu nodokļa atlaides neesamību saviem akcionāriem, nav kompensācijām, pamatojoties uz Kopienu tiesību un izmantojot prasību par nelikumīgi iekasētu nodokļa atmaksu vai par attiecīgajai dalībvalstī samaksāto vai tās ieturēto summu atmaksu tieši sakarā ar šo nodokli. Šāda atteikšanās no nodokļa samazinājuma vai dividenžu summas palielināšana pamatojas uz šo sabiedrību pieņemtajiem lēmumiem un nav Apvienotās Karalistes atteikuma pieširt minētajiem akcionāriem līdzvērtīgu attieksmi tai, kāda ir attiecībā pret akcionāriem, kas saņem valsts izcelsmes dividendes, neizbēgamas sekas.

208 Šajos apstākļos valsts tiesai ir jānosaka, vai atteikšanās no nodokļa samazinājuma vai dividenžu summas palielināšana attiecīgajam sabiedrības rada finansiālus zaudējumus, kas rodas Kopienu tiesību pārkāpuma dēļ un par ko ir atbildīga attiecīgā dalībvalsts.

209 Neizslēdzot, ka dalībvalsts atbildība var rasties mazāk ierobežojošos apstākļos saskaņā ar valsts tiesību, Tiesa jau ir nospriedusi, ka nosacījumi, ar kuriem dalībvalstij ir jāatbildzina personām nodarītais kaitējums, kas nodarīts, pārkāpjot Kopienu tiesības, un par ko ir atbildīga šā dalībvalsts, ir trīs, proti, pārkāpti tiesību norma pieširt tiesības personām, pārkāpums ir pietiekami būtisks un pastāv tieša cēloņsakarība starp dalībvalsts izdarīto pienākuma pārkāpumu un cietušajām personām nodarīto kaitējumu (iepriekš minētais spriedums lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 51. un 66. punkts, kā arī 2003. gada 30. septembra spriedums lietā *C-224/01 Köbler, Recueil*, I-10239. lpp., 51. un 57. punkts).

210 Tādu nosacījumu piemērošana, kas ļauj noteikt dalībvalstu atbildību par personām nodarīto kaitējumu, kurš radies no Kopienu tiesību pārkāpumiem, principā ir jāveic valsts tiesām (iepriekš minētie spriedumi lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 58. punkts, un lietā *Köbler*, 100. punkts) saskaņā ar Tiesas sniegtajām vadlīnijām šādu nosacījumu piemērošanai (iepriekš minētais spriedums lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 55.–57. punkts; 1996. gada 26. marta spriedums lietā *C-392/93 British Telecommunications, Recueil*, I-1631. lpp., 41. punkts; iepriekš minētie spriedumi lietā *Denkavit u.c.*, 49. punkts, un lietā *Konle*, 58. punkts).

211 Pamata lietā pirmais nosacījums acmredzami ir izpildīts attiecībā uz EKL 43. pantu un EKL 56. pantu. Šīs tiesību normas personām pieširt tiesības (skat. attiecīgi iepriekš minēto spriedumu lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 23. un 54. punkts, kā arī 1995. gada 14. decembra spriedumu apvienotajās lietās *C-163/94*, *C-165/94* un *C-250/94 Sanz de Lera u.c.*, *Recueil*, I-4821. lpp., 43. punkts).

212 Attiecībā uz otro nosacījumu ir jāatgādina, ka, pirmkārt, Kopienu tiesību pārkāpums ir pietiekami būtisks, ja dalībvalsts, ņemot vērā savas normatīvās pilnvaras, acmredzami un smagi ir pārkāpusi savu pilnvaru izmantošanas robežas (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 55. punkts; lietā *British Telecommunications*, 42. punkts, un 2000. gada 4. jūlija spriedumu lietā *C-424/97 Haim, Recueil*, I-5123. lpp., 38. punkts). Otrkārt, ja attiecīgajai dalībvalstij brīdī, kad tā ir izdarījusi pārkāpumu, ir vienīgi būtiski ierobežota rīcības brīvība vai pat tās nav, ar Kopienu tiesību pārkāpumu *per se* var pietikt, lai konstatētu pietiekami būtisku pārkāpumu (skat. 1996. gada 23. maija spriedumu lietā *C-5/94 Hedley Lomas, Recueil*, I-2553. lpp., 28. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Haim*, 38. punkts).

213 Lai noteiktu, vai p?rk?pums ir pietiekami b?tisks, ir j??em v?r? visi faktori, kas raksturo valsts ties? izskat?mo situ?ciju. Šie faktori tostarp ietver p?rk?pt? noteikuma skaidr?bas un precizit?tes pak?pi, pien?kumu neizpildes vai nodar?t? kait?juma t?šo vai net?šo raksturu, iesp?jam?s k??das ties?bu piem?rošan? attaisnojam?bu vai neattaisnojam?bu, to, ka Kopienu iest?des nost?ja var?ja veicin?t Kopienu ties?b?m pret?ja valsts pas?kuma veikšanu vai prakses ?stenošanu vai uztur?šanu (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 56. punkts, k? ar? liet? *Haim*, 42. un 43. punkts).

214 Katr? zi?? Kopienu ties?bu p?rk?pums ir pietiekami b?tisks, ja tas ir turpin?jies, ne?emot v?r? sprieduma pasludin?šanu, ar ko tiek atz?ta valsts pien?kumu neizpilde, prejudici?la nol?muma pie?emšanu vai Tiesas past?v?go judikat?ru šaj? jaut?jum?, no k? izriet, ka attiec?gajai r?c?bai ir p?rk?puma raksturs (iepriekš min?tais spriedums liet? *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 57. punkts).

215 Šaj? liet? valsts tiesai, lai izv?rt?tu, vai attiec?g?s dal?bvalsts izdar?tais EKL 43. panta p?rk?pums bija pietiekami b?tisks, ir j??em v?r?, ka tiešo nodok?u jom? sekas, kas izriet no L?gum? garant?t?s br?vas aprites, ir konstat?tas tikai pak?peniski, tostarp ar principiem, kurus Tiesa ir nor?d?jusi sav? iepriekš min?taj? 1986. gada 28. janv?ra spriedum? liet? Komisija/Francija. Turkl?t jaut?jum? par nodok?a uzlikšanu dividend?m, kuras sabiedr?bas rezidentes sa?em no sabiedr?b?m nerezident?m, tikai iepriekš min?tajos spriedumos liet?s *Verkooijen*, *Lenz* un *Manninen* Tiesai ir bijusi iesp?ja preciz?t no š?s br?v?s aprites izrietoš?s pras?bas, it ?paši attiec?b? uz kapit?la br?vu apriti.

216 Bez Direkt?v? 90/435 min?tajiem groz?jumiem Kopienu ties?b?s nav skaidri preciz?ts dal?bvalsts pien?kums nodrošin?t vien?du attieksmi regul?jum? par nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas vai ekonomisk?s dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanai vai samazin?šanai attiec?b? uz dividend?m, kuras rezidentiem izmaks? sabiedr?bas rezidentes, un dividend?m, kuras izmaks? sabiedr?bas rezidentes. No t? izriet, ka pirms iepriekš min?tajiem spriedumiem liet?s *Verkooijen*, *Lenz* un *Manninen* Tiesas judikat?r? šaj? nol?mum? par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu min?t? probl?ma k? t?da v?l nebija izskat?ta.

217 Valsts tiesai, ?emot v?r? šos apsv?rumus, ir j?izv?rt? š? sprieduma 213. punkt? min?tie faktori, it ?paši p?rk?pt? noteikuma skaidr?bas un precizit?tes pak?pe, k? ar? iesp?jamo ties?bu piem?rošanas k??du attaisnojam?ba vai neattaisnojam?ba.

218 Attiec?b? uz trešo nosac?jumu, proti, par tiešas c?lo?sakar?bas starp valsts pien?kumu neizpildi un cietušaj?m person?m nodar?to kait?jumu past?v?šanu, iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai apgalvotais kait?jums pietiekami tieši izriet no Kopienu ties?bu p?rk?puma, lai dal?bvalstij rastos pien?kums atl?dzin?t kait?jumu (šaj? sakar? jaut?jum? par Kopienas ?rpusi?gumisko atbild?bu skat. 1979. gada 4. oktobra spriedumu apvienotaj?s liet?s 64/76, 113/76, 167/78, 239/78, 27/79, 28/79 un 45/79 *Dumortier frères* u.c./Padome, *Recueil*, 3091. lpp., 21. punkts).

219 Ja vien ties?bas uz kompens?ciju nav tieši paredz?tas Kopienu ties?b?s, kad šie nosac?jumi ir izpild?ti, valstij ir pien?kums atl?dzin?t rad?to kait?jumu saska?? ar valsts ties?b?s paredz?to atbild?bu, ar noteikumu, ka valsts ties?bu aktos ietvertie nosac?jumi par kait?juma atl?dzin?šanu nav nelabv?l?g?ki par tiem, kas attiecas uz l?dz?g?m iekš?ja rakstura pras?b?m, un to piem?rošana praks? nedr?kst b?t t?da, kas kait?juma atl?dzin?šanu padara par neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu (1991. gada 19. novembra spriedums apvienotaj?s liet?s C?6/90 un C?9/90 *Francovich* u.c., *Recueil*, l?5357. lpp., 41.–43. punkts; iepriekš min?tie spriedumi liet? *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 67. punkts, k? ar? liet? *Köbler*, 58. punkts).

220 T?d?j?di uz sesto l?dz dev?to jaut?jumu ir j?atbild, ka, nepast?vot Kopienu tiesiskajam

regulājumam, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesa noteikumi, kam ir jānodrošina lietas dalībniekiem ar Kopienu tiesību piešķirto tiesību aizsardzību, tostarp arī cietušo personu celto prasījumu valsts tiesības kvalifikācija. Tomēr tām jānodrošina, ka lietas dalībniekiem ir faktiskas tiesību aizsardzības līdzekļi, kas tiem ļauj saņemt nelikumīgi iekasētā nodokļa atmaksu un šajā dalībvalstī samaksāto vai tiesieturto summu tiesā sakarā ar šo nodokli atmaksu. Attiecībā uz citiem zaudējumiem, ko persona ir cietusi Kopienu tiesību pārkāpuma dēļ un par ko ir atbildīga dalībvalsts, šai pārdzīvai ir jāatlīdzina personu zaudējumi, kas tām radušies iepriekš minētā sprieduma lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* 51. punktā minētajos nosacījumos, neizslēdzot, ka, pamatojoties uz valsts tiesību, valsts atbildība var iestāties arī ar mazāk ierobežojošiem nosacījumiem.

Par līgumu ierobežot šo sprieduma iedarbību laikā

221 Tiesas sēdē Apvienotās Karalistes valdība lūdz Tiesai gadījumā, ja tā interpretē Kopienu tiesības tādā veidā, ka tām ir pretrunā tādai valsts tiesību akti, kuri ir apspriežami pamata lietā, ierobežot tās sprieduma iedarbību laikā pat attiecībā uz prasībām tiesā, kas ir celtas pirms šo sprieduma pasludināšanas dienas.

222 Sava līguma pamatojumam šo valdība uzsver, pirmkārt, ka kopš valsts tiesību aktu pieņemšanas 1973. gadā to saderība ar Kopienu tiesību nekad nav tikusi apstrīdēta un, otrkārt, ka Apvienotajai Karalistei no celtajām prasībām iesniedzējtiesā izrietēju smagas finanšu sekas, kas ir novērtētas 4,7 miljardu sterliņu mērciņā (7 miljardi EUR) apmērā.

223 Šo minēto summu prasītājas pamata lietā apstrīd, jo tās uzskata, ka šo summu drēzāk ir starp 100 miljoniem un 2 miljardiem sterliņu mērciņā. Turklāt tās uzsver, ka, kaut arī, protams, valsts tiesību aktu saderība ar EKL 43. pantu un EKL 56. pantu acīmredzot nekad nav bijusi apstrīdēta valsts tiesās, tad tomēr par to iedarbību uz pārobežu uzņēmējdarbību tiesā bija celtas vairākas prasības.

224 Šajā sakarā pietiek atzīt, ka Apvienotās Karalistes valdība ir norādījusi summu, kas ietver prasītāju pamata lietā celtās prasības, uz kurām attiecas visi prejudiciālie jautājumi, balstoties uz pieņēmumu, kas nav apstiprināts, ka Tiesas sniegtās atbildes uz katru no šiem jautājumiem sakrīt ar prasītāju pamata lietā aizstāvēto viedokli.

225 Šajos apstākļos nav jāierobežo šo sprieduma iedarbība laikā.

Par tiesāšanās izdevumiem

226 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šo tiesvedība ir stadija procesā, ko izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies sakarā ar apsvērumu iesniegšanu Tiesai, izņemot tādus izdevumus, kas radušies lietas dalībniekiem, nav atlīdzināmi.

Ar šo pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

1) **EKL 43. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja dalībvalstī pastāv sistēma nodokļu vairākķērtīgas uzlikšanas vai ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai gadījumos, kad sabiedrības rezidentes izmaksā dividendes rezidentiem, tādā patī attieksme ir jāpiemēro arī attiecībā uz dividendēm, kuras rezidentiem izmaksā sabiedrības nerezidentes.**

EKL 43. un 56. pantam nav pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, bet uzliek šo nodokli dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā sabiedrībai rezidentei pieder vismaz 10 % balsstiesību,

p?d?j? gad?jum? pieš?irot nodok?a atlaidi par dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas sav? rezidences dal?bvalst? faktiski samaks?t? nodok?a summu, ja vien ?rvalsts izcelsmes dividend?m uzliekam? nodok?a likme nav liel?ka par nodok?a likmi, ko piem?ro valsts izcelsmes dividend?m, un ja nodok?a atlaide ir vismaz vien?da ar dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas dal?bvalst? samaks?to summu, sasniedzot to nodok?a summas apm?ru, ko piem?ro dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas dal?bvalst?.

EKL 56. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, kas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a atbr?vo dividendes, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no citas sabiedr?bas rezidentes, lai gan šis nodoklis tiek uzlikts dividend?m, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no sabiedr?bas nerezidentes, kur? tai pieder maz?k par 10 % balssties?bu, nepieš?irot tai nodok?a atlaidi par dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas faktiski samaks?to nodok?a summu t?s rezidences valst?;

2) EKL 43. un 56. pantam ir pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kuros sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, ir at?auts atskait?t no pirm?s sabiedr?bas maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa summas min?t? nodok?a summu, ko avans? ir samaks?jusi otr? sabiedr?ba, lai gan t?s sabiedr?bas rezidentes gad?jum?, kura sa?em dividendes no sabiedr?bas nerezidentes, š?ds atskait?jums nav at?auts attiec?b? uz š?s p?d?j?s sabiedr?bas sav? rezidences valst? samaks?to nodokli par sadal?to pe??u;

3) EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kas paredz nodok?a samazin?jumu ?rvalsts izcelsmes dividendes sa??mušai sabiedr?bai rezidentei par ?rvalst? samaks?to nodokli, ar ko tiek samazin?ta sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summa, kur? t? var ieskait?t avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodokli.

4) EKL 43. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, kuros ir at?auts sabiedr?bai rezidentei p?rskait?t saviem meitas uz??mumiem rezidentiem avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, kuru nevar ieskait?t pirm?s sabiedr?bas maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ? par šo finanšu gadu vai iepriekš?jiem vai n?košajiem finanšu gadiem, lai šie meitas uz??mumi var?tu to ieskait?t sav? maks?jamaj? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, bet nav at?auts sabiedr?bai rezidentei p?rskait?t š?du summu saviem meitas uz??mumiem nerezidentiem gad?jum?, kad to šaj? dal?bvalst? g?tajai pe??ai tiek uzlikts nodoklis;

5) EKL 43. un 56. pantam ir pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kuros, atbr?vojot no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?juma samaksas sabiedr?bas rezidentes, kuras izmaks? saviem akcion?riem iepriekš sa?emt?s valsts izcelsmes dividendes, sabiedr?b?m rezident?m, kuras izmaks? saviem akcion?riem to iepriekš sa?emt?s ?rvalsts izcelsmes dividendes, ir pieš?irtas ties?bas izv?l?ties sist?mu, kas t?m ?auj atg?t avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, bet kas, pirmk?rt, š?m sabiedr?b?m uzliek pien?kumu samaks?t min?to nodokli avansa veid? un l?gt t? v?l?ku atmaksu un, otrk?rt, neparedz nodok?a atlaidi to akcion?riem, lai gan tie to sa?emtu gad?jum?, kad valsts izcelsmes dividendes izmaks? sabiedr?ba rezidente;

6) EKL 57. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka, ja pirms 1993. gada 31. decembra dal?bvalsts ir pie??musi ties?bu aktus, kas ietver EKL 56. pant? aizliegtos kapit?la br?vas aprites ierobežojumus uz vai no treš?m valst?m, un p?c š? datuma pie?em pas?kumus, kuri ar? ierobežo min?to apriti un p?c sava satura ir identiski agr?kajiem ties?bu aktiem, vai tikai samazina vai atce? Kopienu ties?bu un br?v?bu izmantošanas š??rsli, kas bija ietverts agr?kos ties?bu aktos, šo p?d?jo pas?kumu piem?rošana treš?m valst?m nav pretrun? EKL 56. pantam, ja tos piem?ro kapit?la apritei, kas ietver tiešas invest?cijas – ar? invest?cijas nekustam? ?pašum? –, uz??m?jdarb?bas veikšanai, finanšu pakalpojumu sniegšanai vai v?rtspap?ru laišanai kapit?la tirg?. Šaj? sakar? par tieš?m invest?cij?m nav

uzskatīma tādā gadījumā sabiedrība, kas nenotiek nolūkā izveidot vai saglabāt stabilas un tiešas ekonomiskas saiknes starp akcionāru un šo sabiedrību un kas neapņemas akcionāram faktiski piedalīties akciju sabiedrības vadībā vai kontrolē;

7) nepastāvot Kapienu tiesiskajam regulējumam, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina lietas dalībniekiem ar Kapienu tiesībām piešķirto tiesību aizsardzība, tostarp arī cietušo personu celto prasījumu valsts tiesās kvalifikācija. Tomēr tām ir jānodrošina, ka lietas dalībniekiem ir faktiskas tiesību aizsardzības līdzekļi, kas tiem ļauj saņemt nelikumīgi iekasētā nodokļa atmaksu un šajā gadījumā samaksāto vai tās ieturēto summu tieši sakarā ar šo nodokli atmaksu. Attiecībā uz citiem zaudējumiem, ko persona ir cietusi Kapienu tiesību pārkāpuma dēļ un par ko ir atbildīga dalībvalsts, šai pārdzīvai ir jāatļūdzina personu zaudējumi, kas tām radušies 1996. gada 5. marta spriedumā apvienotajos lietās C-46/93 un C-48/93 *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* 51. punktā minētajos nosacījumos, neizslēdzot, ka, pamatojoties uz valsts tiesībām, valsts atbildība var iestāties arī ar mazāk ierobežojošiem nosacījumiem.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – angļu.