

Lieta C-284/06

**Finanzamt Hamburg-Am Tierpark**

pret

**Burda GmbH, pirms tam Burda Verlagsbeteiligungen GmbH**

(Bundesfinanzhof l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Nodok?u ties?bu akti – Br?v?ba veikta uz??m?jdarb?bu – Direkt?va 90/435/EEK – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Kop?jais nodok?u re??ms, ko piem?ro m?tes sabiedr?b?m un meitas sabiedr?b?m, kas atrodas da??d?s dal?bvalst?s – Kapit?lsabiedr?ba – Pe??as un akt?vu pieauguma sadale – Nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? – Nodok?a atlaide – Attieksme pret akcion?riem rezidentiem un akcion?riem nerezidentiem

Sprieduma kopsavilkums

1. *Tiesved?ba – Mutv?rdu process – Ats?kšana*

(EKL 234. pants; Tiesas Reglamenta 61. punkts)

2. *Ties?bu aktu tuvin?šana – Kop?jais nodok?u re??ms, ko piem?ro m?tes sabiedr?b?m un meitas sabiedr?b?m, kas atrodas da??d?s dal?bvalst?s – Direkt?va 90/435*

(Padomes Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punkts)

3. *Personu br?va p?rvieto??ans – Br?v?ba veikta uz??m?jdarb?bu – Nodok?u ties?bu akti – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis*

(EK l?guma 52. pants (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem ? EKL 43. pants); Padomes Direkt?vas 90/435 4. pants)

1. Tiesa p?c savas ierosmes vai, iev?rojot ?ener?ladvok?ta ieteikumu vai ar? lietas dal?bnieku l?gumu, var izdot r?kojumu par atk?rtotu mutv?rdu procesa s?kšanu atbilstoši t?s Reglamenta 61. pantam, ja t? uzskata, ka tai nav pietiekami skaidri lietas apst?k?i vai ka lieta ir j?izskata, ?emot v?r? argumentu, ko lietas dal?bnieki nav apsprieduši. Tom?r apgalvojums, ka ?ener?ladvok?ts savos secin?jumos nav ??mis v?r? noteiktus valsts ties?bu noteikumus, kuri nebija min?ti iesniedz?jtiesas l?mum? par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu, nevar pamatot mutv?rdu procesa atk?rtotu s?kšanu, ?emot v?r? šaj? pant? noteikt?s pras?bas.

Tiesved?b?, kas uzskata saska?? ar EKL 234. pantu, Tiesai nav j?preciz? valsts noteikumi, kas attiecas uz pamata tiesved?bu. Š?da prerogativ? ir tikai iesniedz?jtiesai, kura, lai ar? nor?dot atbilsto??s valsts ties?bu normas, atst?j Tiesai iesp?ju sniegt Kopien? ties?bu interpret?ciju, lai ?autu iesniedz?jtiesai nov?rt?t valsts tiesisk? regul?juma atbilst?bu Kopien? tiesiskajam regul?jumam. Turkl?t Tiesas Stat?ti un Reglaments neparedz lietas dal?bniekiem iesp?ju iesniegt apsv?rumus par ?ener?ladvok?ta sniegtajiem secin?jumiem.

T?pat tikai iesniedz?jtiesai ir j?defin? faktiskie apst?k?i, kuros iek?aujas t?s uzdotie jaut?jumi, vai vismaz j?izskaidro faktiskie pie??mumi, uz kuriem pamatojas šie jaut?jumi. L?dz ar to, ja iesniedz?jtiesai sav? l?mum? par l?gumu sniegt prejudici?lu jaut?jumu nav nor?d?jusi atsevi??us

faktus, lietas dalībnieks nevar apgalvot, ka atsevišķi faktiskie pieņēmumi, ar ko savu analīzi pamato enerģētiskais, ir neprecīzi, pat nepilnīgi, lai pamatotu atkārtotu mutvārdu procesa sākšanu atbilstoši Tiesas Reglamenta 61. panta prasībām.

(sal. ar 37.–40., 42. un 44.–47. punktu)

2. Valsts tiesību noteikums, kas paredz, sadalot meitas sabiedrības peļņu mētes sabiedrībai, aplikēt ar nodokli meitas sabiedrības ienākumus un kapitāla pieaugumu, kas netiktu aplikti ar nodokli, ja t būtu tos paturējusi t vietā, lai sadalītu mētes sabiedrībai, nav nodokļa ieturējums ienākumu gēšanas vietā Direktīvas 90/435 par kopju nodokļu sistēmu [režīmu], ko piemēro mētes uzņēmumiem [sabiedrībām] un meitas uzņēmumiem [sabiedrībām], kas atrodas dažādās dalībvalstīs, 5. panta 1. punkta izpratnē.

Nodokļa ieturējumu ienākuma gēšanas vietā veido jebkurš ienākuma nodoklis, kas tiek uzlikts dividenžu izmaksēšanas valstī, un darījums, kuram tiek uzlikts šis nodoklis, ir dividenžu izmaksēšana vai citādi ienākumi no vrtspapīriem, ja ar šo nodokli aplikamā summa ir ienākumi no minētajiem vrtspapīriem un nodokļa maksātājs ir šo pašu vrtspapīru turētājs. Līdz ar to, lai piemērotu iepriekš minēto noteikumu, vienlaicīgi ir jāizpilda trīs nosacījumi. Tā kā trešais nosacījums, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājs ir vrtspapīru turētājs, nav izpildīts, Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkts neaizliedz tādū grāmatvedības koriģējošo mehānismu, kāds ir paredzēts minētajā valsts tiesību noteikumā.

(sal. ar 52., 53., 61., 63. un 64. punktu un rezolūvās daļas 1) punktu)

3. Līguma 52. pants (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem – EKL 43. pants) ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā nav aizliegts piemērot tādū valsts aktu, saskaņā ar kuru dalībvalstī rezidējošas meitas sabiedrības tās mētes sabiedrībai sadalītās peļņas aplikšanai ar nodokli piemēro koriģējošu mehānismu neatkarīgi no tā, vai mētes sabiedrība ir rezidente tajā pašā dalībvalstī vai citā dalībvalstī, lai gan atšķirībā no mētes sabiedrības rezidentes mētes sabiedrībai nerezidentei tās meitas sabiedrības rezidences dalībvalstīs nodokļa atlaidi nepiešķirs.

Tā kā attiecīgā grāmatvedības koriģējošā mehānisma piemērošana nevar mainīt meitas sabiedrības rezidentes nodokļu nastu atkarībā no tā, vai tās mētes sabiedrība ir rezidente tajā pašā dalībvalstī vai citā dalībvalstī, atkarībā no tā, vai tā sadala peļņu mētes sabiedrībai nerezidentei vai mētes sabiedrībai rezidentei, šā mehānisma piemērošana nenoved attiecībā pret meitas sabiedrību pie atšķirīgu situāciju aplūkošanas vienādi, kas ir ar Līguma 52. pantu principā aizliegta attieksme nodokļu ziņā.

Šis vrtījums nevar tikt apšaubīts ar faktu, ka akcionāriem nerezidentiem peļņu sadalīšana uzņēmuma aplikšana ar nodokli ir galīgā tādā ziņā, ka peļņu sadalīšanas sabiedrības nodokļu nastas pieaugumu nekompensē, piešķirot atbilstošu nodokļa atlaidi. Ja nav unificēšanas vai saskaņošanas pasākumu Kopienā, dalībvalstīs saglabā kompetenci līgumu vai vienpusējā ceļā definēt kritērijus savu pilnvaru nodokļu aplikšanā sadalei, tostarp, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu. Šajā sakarā, piemērojot šādū valsts tiesisko regulējumu, mētes sabiedrībai rezidentei piešķirtās nodokļa atlaides mērķis ir novērst dubulto uzlikšanu meitas sabiedrības sadalītajai peļņai, ko attiecībā uz meitas sabiedrību pirmo reizi aplik ar nodokli. Ja ir dividenžu pārrobežu sadales iezīmes, šā nodokļu dubulto uzlikšana principā jānovērš nevis meitas sabiedrības rezidences dalībvalstij, bet gan dalībvalstij, kuras teritorijā mētes sabiedrība ir rezidente, kā tas izriet no Direktīvas 90/435 par kopju nodokļu režīmu, ko piemēro mētes sabiedrībām un meitas sabiedrībām, 4. panta. Līdz ar to mētes sabiedrības rezidences dalībvalstij ir jāpiemēro vienāds nodokļu režīms, kam ir tās pats mērķis kā nodokļa atlaidei, ko meitas sabiedrības rezidences dalībvalstīs piešķir tajās rezidējošām mētes sabiedrībām, lai izvairītos ar no nodokļu dubulto uzlikšanas dividenžu formā sadalītajai peļņai. Tādējādi tpat kā meitas

sabiedrības rezidentes mētes sabiedrība rezidente var saņemt nodokļa atlaidi no savas rezidences dalībvalsts, kas ir arī meitas sabiedrības reģistrācijas dalībvalsts, meitas sabiedrības rezidences mētes sabiedrība nerezidente ir pasargāta no nodokļu dubultas uzlikšanas riska dividenžu formā sadalītai peļņai, bet tikai savas rezidences dalībvalstī. Tas, ka meitas sabiedrības dalībvalsts mētes sabiedrībai nerezidentei nav piešķirti nodokļa atlaidi, nerada atšķirību starp mētes sabiedrības rezidentes meitas sabiedrības rezidentes situāciju un mētes sabiedrības nerezidentes meitas sabiedrības rezidentes situāciju.

(sal. ar 82.–85., 87.–92. un 94.–96. punktu un rezolutīvās daļas 2) punktu)

## TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2008. gada 26. jūnijā (\*)

Nodokļu tiesību akti – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Direktīva 90/435/EEK – Sabiedrību ienākuma nodoklis – Kopējais nodokļu režīms, ko piemēro mētes sabiedrībām un meitas sabiedrībām, kas atrodas dažādu dalībvalstīs – Kapitālsabiedrība – Peļņas un aktīvu pieauguma sadale – Nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā – Nodokļa atlaide – Attieksme pret akcionāriem rezidentiem un akcionāriem nerezidentiem

Lieta C-284/06

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2006. gada 22. februārī un kas Tiesas reģistrāts 2006. gada 29. jūnijā, tiesvedībā

### ***Finanzamt Hamburg/Am Tierpark***

pret

***Burda GmbH***, pirms tam *Burda Verlagsbeteiligungen GmbH*,

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši Dž. Arestis [*G. Arestis*] (referents), R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], E. Juhāss [*E. Juhász*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*],

ģenerālvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekretārs J. Svēdenborgs [*J. Swedenborg*], administrators,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2007. gada 13. jūnija tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *Burda GmbH*, iepriekš *Burda Verlagsbeteiligungen GmbH*, vārdā – H. Gaislers [*H. Geißler*],

B. fon Vinterfelds [*B. von Winterfeld*] un J. Lūdike [*J. Lüdicke*], *Rechtsanwälte*,

– Vācijas valdības vārdā – M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji,

– Eiropas Kopienu Komisijas vārdā – R. Lišls [*R. Lya*] un V. Melss [*W. Mölls*], pārstāvji,

noklausījusies enerģētiskā advokāta secinājumu 2008. gada 31. janvārā tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālo jautājumu attiecas uz Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu [režīmu], ko piemēro mētes uzņēmumiem [sabiedrībām] un meitas uzņēmumiem [sabiedrībām], kas atrodas dažādu dalībvalstīs (OV L 225, 6. lpp.), redakcijā, ko piemēro pamata tiesvedībā (turpmāk tekstā – “Direktīva 90/435”), un EK Līguma 52. panta (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem – EKL 43. pants), kā arī EK Līguma 73.B un 73.D panta (jaunajā redakcijā attiecīgi EKL 56. un 58. pants) interpretāciju.

2 Šis līgums iesniegts tiesvedībā starp sabiedrību *Burda GmbH*, iepriekš *Burda Verlagsbeteiligungen GmbH* (turpmāk tekstā – “*Burda*”), un *Finanzamt Hamburg/Am Tierpark* (turpmāk tekstā – “*Finanzamt*”) par peļņas, ko šī sabiedrība 1998. gadā izmaksāja par 1996. un 1997. finanšu gadu vienai no savām mētes sabiedrībām, proti, *RCS International Services BV* (turpmāk tekstā – “*RCS*”), kas reģistrēta Nīderlandē, aplūkšanu ar nodokli.

## Atbilstošās tiesību normas

### *Kopienu tiesiskais regulējums*

3 Saskaņā ar Direktīvas 90/435 pirmo apsvērumu tās mērķis ir ieviest “nodokļu noteikumus, kas no konkurences viedokļa ir neitrāli, lai uzņēmumi varētu piemēroties kopējā tirgus prasībām, celt ražotāju un uzlabot starptautisku konkurētspēju”.

4 Saskaņā ar tās trešo apsvērumu ar to it īpaši paredzēts novērst finanšu grūtības, ko cieš dažādu dalībvalstu sabiedrību grupas salīdzinājumā ar vienas dalībvalsts sabiedrību grupām.

5 Direktīvas 90/435 1.–7. pantā ir noteikts:

“1. pants

1. Ikviena dalībvalsts piemēro šo direktīvu:

– sadalītāi peļņai, ko tās valsts sabiedrības saņem no saviem meitasuzņēmumiem [meitas sabiedrībām] citās dalībvalstīs,

– sadalītāi peļņai, ko tās valsts sabiedrības sadala citu dalībvalstu sabiedrībām, kuru meitasuzņēmumi [meitas sabiedrības] tās ir.

[..]

2. pants

Šajā direktīvā “dalībvalsts sabiedrība” ir ikviena sabiedrība:

- a) kas pastāv kādā no šīs direktīvas pielikuma uzskaitētajām juridiskām formām;
- b) ko, uzliekot nodokū, saskaņā ar kādas dalībvalsts nodokļu likumiem uzskata par tēdu, kas rezidē tajā, un ko saskaņā ar nodokļu divkāršas uzlikšanas novēršanas nolīgumu, kas noslēgts ar kādu trešo valsti, neatzīst par tēdu, kura, uzliekot nodokū, nerezidē Kopienā;
- c) kam turklāt ir uzliekams kāds no šādiem nodokļiem bez izvēles tiesībām vai tiesībām saņemt atbrīvojumu no šā nodokļa:

[..]

– *Körperschaftsteuer* Vācijas Federatīvā Republikā,

[..]

vai ikviens cits nodoklis, ar ko var aizstāt kādu no iepriekš minētajiem nodokļiem.

### 3. pants

#### 1. Šajā direktīvā:

- a) mēsuzņēmuma [mēs sabiedrības] statusu piešķir vismaz katrai dalībvalsts sabiedrībai, kas atbilst 2. pantā izklāstētajiem nosacījumiem un kam pieder vismaz 25 % kapitāla citas dalībvalsts sabiedrības, kas atbilst tiem pašiem nosacījumiem;
- b) "meitasuzņēmums" [meitas sabiedrība] ir sabiedrība, kuras kapitāls ir a) apakšpunktā minētā kapitāla daļa.

[..]

### 4. pants

"1. Ja mēsuzņēmums [mēs sabiedrība] saņem sadalītu peļņu tādā, ka tam ir asociēts meitasuzņēmums [meitas sabiedrība], tad, ja vien šo uzņēmumu nelikvidē, mēsuzņēmuma [mēs sabiedrības] valsts vai nu:

- atturas šādai peļņai uzlikt nodokū, vai
- uzliek šādai peļņai nodokū saskaņā ar 5. pantā paredzētajiem ierobežojumiem tādā apjomā, kas nepārsniedz attiecīgā nodokļa summu dalībvalstī, ņaujot mēsuzņēmumam [mēs sabiedrībai] no maksājams nodokļu summas atskaitīt to uzņēmuma ienākuma nodokļa daļu, kas attiecas uz šo peļņu, un, ja tas ir lietderīgi, tiešo peļņas nodokli [nodokļa ieturējumu ienākumu gūšanas vietā], ko iekasā jūsi dalībvalstīs, kurā atrodas meitasuzņēmums [meitas sabiedrība].

2. Katra dalībvalsts tomēr saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mēsuzņēmuma [mēs sabiedrības] peļņas, kam uzliek nodokli, nevar atskaitīt maksājumus, kas attiecas uz kapitāla daļu un zaudējumiem, ko rada meitasuzņēmuma [meitas sabiedrības] peļņas sadalīšana.

[..]

### 5. pants

"1. Peļņu, ko meitasuzņēmums [meitas sabiedrība] ir sadalījis mēsuzņēmumam [mēs

sabiedr?bai], ja tam pieder vismaz 25 % no meitasuz??muma [meitas sabiedr?bas] kapit?la, atbr?vo no tieš? pe??as nodok?a [nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?].

[..]

3. Neatkar?gi no 1. punkta V?cijas Federat?v? Republika, ja t? sadal?tai pe??ai uzliek uz??mumu ien?kumu nodokli ar likmi, kas ir vismaz par 11 punktiem maz?ka par likmi, ko piem?ro ietur?tai pe??ai, un v?l?kais l?dz 1996. gada vidum, kompens?cijai var uzlikt tiešo pe??as nodokli 5 % apm?r? no pe??as, ko sadala t?s meitasuz??mumi [meitas sabiedr?bas].

[..]

6. pants

M?tesuz??muma [m?tes sabiedr?bas] dal?bvalsts tiešo pe??as nodokli [nodok?a ietur?jumu ien?kumu g?šanas viet?] nevar uzlikt pe??ai, ko š?da sabiedr?ba sa?em no meitasuz??muma [meitas sabiedr?bas].

7. pants

1. Termins "tiešais pe??as nodoklis" [nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?] šaj? direkt?v? neattiecas uz uz??mumu ien?kumu nodok?a priekšmaks?m vai iepriekš?ju samaksu (*précompte*) meitasuz??muma [meitas sabiedr?bas] dal?bvalstij, kas notiek saist?b? ar pe??as sadal?šanu t? m?tesuz??mumam [m?tes sabiedr?bai].

2. Š? direkt?va neliedz piem?rot valstu noteikumus vai starptautiskos l?gumos ietvertus noteikumus, kas paredz?ti, lai nov?rstu vai samazin?tu divk?ršu nodok?u uzlikšanu dividend?m, jo ?paši noteikumus, kas attiecas uz to, k? dividenžu sa??m?jiem maks?t nodok?u kred?tus [sa?emt nodok?u atlaides]."

6. Saska?? ar Direkt?vas 90/435 pielikumu tas attiecas uz saska?? ar V?cijas ties?b?m dibin?t?m sabiedr?b?m ar nosaukumu "Aktiengesellschaft", "Kommanditgesellschaft auf Aktien", "Gesellschaft mit beschränkter Haftung" un "bergrechtliche Gewerkschaft".

*Valsts tiesiskais regul?jums*

*KStG 1996*

7. 1996. gada Likuma par uz??mumu ien?kuma nodokli (*Körperschaftsteuergesetz 1996*) 1. pant?, redakcij?, kas piem?rojama pamata tiesved?bai (*BGBI.* 1996 I, 340. lpp.; turpm?k tekst? – "KStG 1996"), tostarp ir paredz?ts, ka uz??mumu nodokli piln?b? maks? kapit?la sabiedr?bas, kuru valde vai juridisk? adrese ir V?cij?.

8. Saska?? ar KStG 1996 2. pantu organiz?cijas, personu asoci?cijas un mantojuma masas, kur?m V?cij? nav ne valdes, ne juridisk?s adreses, uz??mumu nodokli par V?cij? g?tajiem ien?kumiem maks? tikai da??ji.

9. Saska?? ar KStG 1996 23. pantu parast? uz??mumu ien?kuma nodok?a likme ir 45 % no apliekamajiem ien?kumiem.

10. KStG 1996 27. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka, "ja kapit?la sabiedr?ba, kas maks? [uz??mumu ien?kuma] nodokli piln? apjom?, sadala pe??u, nodok?a summa l?dz ar to palielin?s vai samazin?s atkar?b? no starp?bas starp kapit?la sabiedr?bas kapit?la un rezervju aplikšanu ar nodokli (uzkr?juma aplikšana ar nodokli), kas saska?? ar 28. pantu tiek izmantots pe??as sadalei,

un no t? izrietošo pe??as aplikšanu ar nodokli, piem?rojot 30 % likmi, pirms uz??mumu ien?kuma nodok?a atskait?šanas (sadales aplikšana ar nodokli)”.

11 *KStG* 1996 28. panta 3. un 4. punk? ir noteikts:

“3. Pieejamos l?dzek?us kapit?l? ir paredz?ts izmantot sadalei 30. pant? noteiktaj? k?rt?b?, iz?emot 4., 5. un 7. punktu. Summa, l?dz kurai k?dus l?dzek?us ir paredz?ts izmantot, ir j?nosaka saska?? ar t? parasto nodokli.

4. Ja kapit?la l?dzek?i vai l?dzek?i 30. panta 1. punkta treš? teikuma 1. un 2. apakšpunkta izpratn?, kurus s?kotn?ji bija paredz?ts izmantot 3. punkta izpratn?, ir nepietiekami, lai kompens?tu pe??as sadali, š? sadale ir j?kompens? no l?dzek?iem, kas paredz?ti 30. panta 2. punkta 2. apakšpunkt?, pat ja šie l?dzek?i t?d?? k??st negat?vi.”

12 *KStG* 1996 29. panta 2. punk? ir paredz?ts, ka katra finanšu gada beig?s kapit?ls tiek sadal?ts sadal?maj? kapit?l? un cit? kapit?l?, sadal?majam kapit?lam esot t?r? kapit?la da?ai, kas p?rsniedz da?u kapit?lu.

13 *KStG* 1996 30. panta 1. un 2. punk? ir noteikts:

“1. Katra finanšu gada beig?s sadal?mais kapit?ls tiek sadal?ts atbilstoši nodok?a rež?mam. Katra da?a ir atkar?ga no sadal?juma iepriekš?j? finanšu gad?. Sadalot ir j?nor?da da?as, kas atbilst:

1. ien?kumiem, kam kopš 1993. gada 31. decembra piem?roja uz??mumu ien?kuma nodok?a parasto likmi;

[..]

3. akt?vu palielin?jumam, kam nepiem?ro uz??mumu ien?kuma nodokli vai kas ir palielin?jis sabiedr?bas kapit?lu finanšu gados pirms 1977. gada 1. janv?ra.

2. 1. punkta 3. apakšpunkt? nor?d?t? summa ir j?sadala:

1. Kapit?l? no ien?kumiem ?rvalst?s finanšu gados p?c 1976. gada 31. decembra [..];

2. Daž?dos akt?vu pieaugumos, kam nepiem?ro uz??mumu ien?kuma nodokli un kas neizriet no 3. un 4. kategorijas;

3. Sadal?maj? kapit?l?, kas radies t? finanšu gada beig?s, kas bija pirms 1977. gada 1. janv?ra;

4. Akcion?ru ieguld?jum?, kas ir palielin?jis kapit?lu finanšu gados p?c 1976. gada 31. decembra.”

14 *KStG* 1996 30. panta 1. punkta 1. apakšpunkt? paredz?t? ien?kumu da?a, kam piem?ro uz??mumu ien?kuma nodok?a parasto likmi, proti, 45 %, tiek apz?m?ta ar “EK 45”.

15 *KStG* 1996 30. panta 1. punkta 3. apakšpunkt? paredz?tais akt?vu palielin?jums, kam nepiem?ro uz??mumu ien?kuma nodokli, tiek apz?m?ts ar “EK 0” un, izmantojot *KStG* 1996 30. panta 2. punk? paredz?t?s ?etras kategorijas, ar apz?m?jumu no “EK 01” l?dz “EK 04”.

16 *KStG* 1996 40. pant? ir noteikts:

“Saska?? ar 27. pantu uz??mumu ien?kuma nodoklis netiek palielin?ts:

1. par dažu sadalīšanu, uz kurām attiecas 30. panta 2. punkta 1. apakšpunkta [EK 01] noteikumi;

2. par dažu sadalīšanu, uz kurām attiecas 30. panta 2. punkta 4. apakšpunkta [EK 04] noteikumi.”

17 *KStG* 1996 44. panta 1. punkta pirmajā teikumā ir noteikts:

“1. Ja kāds veidojums, kam piemēro nodokli pilnībā, sniedz pakalpojumus pats sev, kas akcionāriem atbilst ienākumiem, Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 20. panta 1. punkta 1. un 2. apakšpunkta izpratnē, tam ir pienākums, izņemot 2. punktu, sniegt saviem akcionāriem pēc to pieprasījuma apliecinājumu ar šādu norādītu uz pienācīgas administratīvās oficiālās veidlapas:

1. akcionāru uzvārdi un adrese;

2. pakalpojumu summa;

3. maksājuma datums;

4. uzņēmumu ienākuma nodokļa summu, kas atskaitāma saskaņā ar Likuma par ienākuma nodokli 36. panta 2. punkta 3. apakšpunkta pirmo teikumu;

5. uzņēmumu ienākuma nodokļa summu, kas atmaksājama saskaņā ar 52. pantu; pietiek, ja norāde attiecas uz vienu akciju, vienu daļu vai vienam lietošanas tiesībām;

6. pakalpojuma summu, kurai ir paredzēts izmantot kapitāla līdzekļus 30. panta 2. punkta 1. apakšpunkta izpratnē;

7. pakalpojuma summu, kurai ir paredzēts izmantot kapitāla līdzekļus 30. panta 2. punkta 4. apakšpunkta izpratnē.”

18 *KStG* 1996 50. panta 1. punkta 2. apakšpunktā tostarp ir noteikts, ka maksājams uzņēmumu ienākuma nodoklis par ienākumiem, kuriem piemēro tiešo nodokli, tiek atmaksāts kā nodokļa ieturējums ienākumu gēšanas vietā, ja saņēmējs maksā nodokli tikai daļēji un ja šie ienākumi nerodas no komerciālas, lauksaimnieciskas vai mežrūpnieciskas izmantošanas valsts teritorijā.

19 *KStG* 1996 51. pants ir noteikts, ka, “ja akcionāram nav jāmaksā ienākuma nodoklis saskaņā ar Likuma par ienākuma nodokli 20. panta 1. punkta 1.–3. apakšpunktu vai 2. punkta 2. apakšpunkta a) daļu vai ja šie ienākumi netiek ņemti vērā ar nodokli apliekamajā summā saskaņā ar 50. panta 1. punkta 1. vai 2. apakšpunktu, tam nav jāatskaita vai jāatmaksā uzņēmumu ienākuma nodoklis, kas atskaitāms saskaņā ar Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 36. panta 2. punkta 3. apakšpunktu.”

20 *KStG* 1996 52. panta 1. punktā ir noteikts, ka:



“Uz??mumu ien?kuma nodoklis, ko nevar atskait?t saska?? ar 51. pantu, p?c to l?guma tiek atmaks?ts akcion?riem, kuriem nodokli piem?ro piln?b?, bet kas ir atbr?voti no uz??mumu ien?kuma nodok?a, publisko ties?bu juridisk?m person?m un akcion?riem, kas maks? uz??mumu ien?kuma nodokli da??ji, saska?? ar 2. panta 1. punktu tikt?l, cikt?l šis nodoklis palielin?s saska?? ar 27. pantu, jo kapit?lu 30. panta 2. punkta 3. apakšpunkta izpratn? paredz?ts izmantot sadalei vai analogai izmaksai.”

### *EStG* 1990

21 1990. gada Likuma par ien?kuma nodokli (*Einkommensteuergesetz* 1990, *BGBI.* 1990 I, 1898. lpp.; turpm?k tekst? – “*EStG* 1990”) 20. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Ien?kumi no kapit?la ietver:

1. dividenžu sadali;
2. [..]
3. uz??mumu ien?kuma nodok?a summu, kas atskait?ma saska?? ar 36. panta 2. punkta 3. apakšpunktu.”

22 *EStG* 1990 36. panta 2. punkt? ir paredz?ts:

[..]

No ien?kuma nodok?a summas atskaita š?das summas:

[..]

3. Uz??mumu ien?kuma nodokli, ko veidojums vai asoci?cija, kura maks? uz??mumu ien?kuma nodokli piln?b?, ir samaks?jusi, triju sept?tda?u apm?r? no ien?kumiem 20. panta 1. punkta 1. apakšpunkta (dividendes) vai 2. apakšpunkta izpratn? tikt?l, cikt?l šie ien?kumi nerodas no sadales, kurai izmantots kapit?ls Likuma par uz??mumu ien?kuma nodokli 30. panta 2. punkta 1. apakšpunkta izpratn?.”

23 *EStG* 1990 43. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Š?diem ien?kumiem no kapit?la, kas g?ti V?cij?, piem?ro ien?kuma nodokli, atvelkot no ien?kumiem no kapit?la (nodoklis par ien?kumiem no kapit?la):

1. ien?kumiem no kapit?la 20. panta 1. punkta 1. un 2. apakšpunkta izpratn? [..].”

### **Pamata pr?vas rašan?s fakti, prejudici?lie jaut?jumi un tiesved?ba Ties?**

24 K? izriet no iesniedz?jtiesas l?muma, *Burda* ir saska?? ar V?cijas ties?b?m dibin?ta sabiedr?ba ar ierobežotu atbild?bu, kuras juridisk? adrese un valde ir V?cij?. T? gadus, kas attiecas uz pamata tiesved?bu, vien?d?s da??s pieder?ja kapit?lsabiedr?bai *RCS*, kas re?istr?ta N?derland?, un kapit?lsabiedr?bai *Burda International Holding GmbH*, (turpm?k tekst? – “*Burda International*”) ar juridisko adresi V?cij?.

25 *Burda* 1998. gad? nol?ma 1996. un 1997. gadam atbilstošo pe??u sadal?t vien?d?s da??s *RCS*, k? ar? *Burda International*. Saska?? ar *KStG* 1996 27. panta 1. punktu š? pe??as sadale tika aplikta ar nodokli p?c 30 % likmes.

26 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka saska?? ar *KStG* 1996 44. pantu tikai *Burda International* sa??ma apliecin?jumu par uz??mumu ien?kuma nodok?a atskait?jumu par *Burda* veikto pe??as sadali.

27 No š? paša l?muma ar? izriet, ka p?c nodok?u kontroles tika konstat?ts, ka *Burda* tika sadal?jusi pe??u par liel?ku summu nek? apliekamie ien?kumi. T?d?j?di *Finanzamt* samazin?ja dažd?s sadal?m? kapit?la da?as, kam piem?ro uz??mumu ien?kuma nodokli p?c parast?s likmes (EK 45), no DEM 6 049 925 l?dz DEM 4 915 490 un saska?? ar *KStG* 1996 28. panta 4. punktu kompens?ja sadal?to pe??u, ko p?c samazin?šanas vairs nenosedza ar nodokli apliekamais kapit?ls ar kapit?lu *KStG* 1996 30. panta 2. punkta 2. apakšpunkta izpratn? (EK 02).

28 Šaj? kompens?cijas proces? rad?s uz??mumu ien?kuma nodok?a palielin?jums par diviem gadiem, par ko ir str?ds, un da??ji divu groz?tu nodok?u pazi?ojumu pie?emšana.

29 *Burda* iesniedza pras?bas pieteikumu par pazi?ojumiem *Finanzgericht Hamburg* (Hamburgas Finanšu tiesa), apstr?dot *KStG* 1996 28. panta 4. punkta piem?rošanu, motiv?jot ar to, ka pe??as sadales *RCS* kompens?šana ar EK 02 bija k??daina.

30 Šaj? sakar? *Burda* uzsver, ka tai bija vair?kas EK 04 kategorijas skaidras naudas iesp?jas, kas b?tu pietiekamas pe??as sadalei, un ka katr? zi?? tai nebija papildu akt?vu, kas izriet no EK 02.

31 Ar 2005. gada 29. apr??a spriedumu *Finanzgericht Hamburg* apmierin?ja *Burda* pras?bu, b?t?b? uzskatot, ka bija j?piem?ro *KStG* 1996 28. punkta 3. punkts t?d?j?di, ka pe??as da?a, kas tika p?rskait?ta *RCS*, bija j??em no EK 04.

32 *Finanzamt* iesniedza kas?cijas s?dz?bu par šo spriedumu *Bundesfinanzhof* (Feder?! Finanšu tiesa).

33 P?d?j? min?t? uzskat?ja, ka bija j?noraida *Finanzgericht Hamburg* *KStG* 1996 28. panta 4. punkta interpret?cija. K? uzskat?ja *Bundesfinanzhof*, š? noteikuma piem?rošanas joma nebija j?aprobežo tikai ar akcion?riem, kam ir ties?bas uz atskait?jumu, un t?d?j?di neb?tu j?izsl?dz t?di akcion?ri k? *RCS*, kam nebija ties?bu uz nodok?a atlaidi.

34 Tom?r *Bundesfinanzhof* pauda šaubas par to, vai nodok?a noteikšana pe??as sadalei, kas veikta saska?? ar EK 02, ir sader?ga ar Direkt?vu 90/435, t? k? tas ir nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet?, un, iesp?jams, ar EK l?guma noteikumiem par kapit?la br?vu apriti un br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu.

35 Šajos apst?k?os *Bundesfinanzhof* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesa š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Ja valsts ties?bu akts nosaka meitas sabiedr?bas pe??as sadales m?tes sabiedr?bai gad?jum? kapit?la sabiedr?bas ien?kumu un kapit?la pieauguma aplikšanu ar nodokli, kas netiktu aplikti ar nodokli saska?? ar valsts ties?bu aktu, ja meitas sabiedr?ba t? viet?, lai tos sadal?tu m?tes sabiedr?bai, b?tu tos patur?jusi, vai tas ir tiešais pe??as nodoklis [nodoklis ien?kumu g?šanas viet?] [...] Direkt?vas 90/435 [...] 5. panta 1. punkta, jaunaj? redakcij? 5. pants, redakcij?, kas izriet no Padomes 2003. gada 22. decembra Direkt?vas 2003/123/EK (OV 2004, L 7, 41. lpp.), izpratn??

2) Noraidošas atbildes gad?jum?, vai valsts noteikums, kas paredz kapit?la sabiedr?bas pe??as sadales speci?lu kompens?ciju ar t?s kapit?lu ar no t? izrietošu nodok?u nastu, pat ja š? sabiedr?ba pier?da, ka ir sadal?jusi dividendes akcion?riem nerezidentiem, lai gan š?diem

akcionāriem atšķirībā no akcionāriem rezidentiem saskaņā ar valsts tiesību m nav tiesību atskaitīt no pašu nodokļa tiem piemēroto uzņēmumu ienkāpa nodokli, ir saderīgs ar [EK līguma 52., 73.B un 73.D pantu]?”

36 Ar dokumentu, kas Tiesas kancelejā iesniegts 2008. gada 18. februārī, *Burda* lūdz Tiesu izdot rīkojumu atkārtoti sūkt mutvārdu procesu atbilstoši Reglamenta 61. pantam, lai noteiktu “procedūras organizatoriskos pasākumus”.

### **Par līgumu atkārtoti sūkt mutvārdu procesu un noteikt procedūras organizatoriskos pasākumus**

37 No judikatūras izriet, ka Tiesa pēc savas ierosmes vai, ievērojot ģenerālvokāļa ieteikumu vai arī lietas dalībnieku līgumu, var izdot rīkojumu par atkārtotu mutvārdu procesa sākšanu atbilstoši Reglamenta 61. pantam, ja tās uzskata, ka tai nav pietiekami skaidri lietas apstākļi vai ka lieta ir jāizskata, ņemot vērā argumentu, ko lietas dalībnieki nav apsprieduši (skat. 2004. gada 14. decembra spriedumu lietā C-210/03 *Swedish Match*, Krājums, I-11893. lpp., 25. punkts; 2006. gada 7. decembra spriedumu lietā C-306/05 *SGAE*, Krājums, I-11519. lpp., 27. punkts, un 2007. gada 28. jūnija spriedumu lietā C-466/03 *Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft*, Krājums, I-5357. lpp., 29. punkts).

38 Sakarā ar savu līgumu *Burda* norāda, pirmkārt, ka ģenerālvokāļa savos secinājumos nav ņemtas vērā Vācijas cirkulāra par uzņēmumu ienkāpa nodokli (*Körperschaftsteuerrichtlinien*, turpmāk tekstā – “KStR”) 78. panta 5. punktu.

39 Šajā sakarā ir jānorāda, ka tiesvedībā, kas uzskata saskaņā ar EKL 234. pantu, Tiesai nav jāprecizē valsts noteikumi, kas attiecas uz pamata tiesvedību. Šāda prerogatīva ir tikai iesniedzējtiesai, kura, lai arī norādot atbilstošās valsts tiesību normas, atstāj Tiesai iespēju sniegt Kopienas tiesību interpretāciju, lai ģautu iesniedzējtiesai novērtēt valsts tiesiskā regulējuma atbilstību Kopienas tiesiskajam regulējumam.

40 Nav strīda par to, ka iesniedzējtiesa lūmumā par līgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu nepiemin *KStR* 78. panta 5. punkta noteikumus.

41 Patiesībā ar saviem apgalvojumiem *Burda* kritizē ģenerālvokāļa ieņemto nostāju saistībā ar *KStG* 1996 28. panta 4. punkta interpretāciju un norāda, ka ģenerālvokāļa nav ievērojis pats savu analīzi.

42 No judikatūras izriet, ka Tiesas Statūti un Reglaments neparedz lietas dalībniekiem iespēju iesniegt apsvērumus par ģenerālvokāļa sniegtajiem secinājumiem (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *SGAE*, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

43 *Burda* apgalvo, otrkārt, ka pretēji tam, ko uzskata ģenerālvokālis, tai nav sadalāmās peļņas, ko var aplikt ar nodokļa 30 % likmi, un ka dividende nav nekādas vairāk kā partneru skaidras naudas atmaksa, kas atbrīvota no nodokļa.

44 Ar saviem apgalvojumiem *Burda* būtībā uzsver, ka atsevišķi faktiskie pieņēmumi, ar ko savu analīzi pamatojis ģenerālvokālis, ir neprecīzi, pat nepilnīgi.

45 Šajā sakarā ir jānorāda, ka tikai iesniedzējtiesai ir jādefinē faktiskie apstākļi, kuros iekāujas tās uzdotie jautājumi, vai vismaz jāizskaidro faktiskie pieņēmumi, uz kuriem pamatojas tās jautājumi.

46 No prejudiciālajiem jautājumiem izriet, ka *Burda* prasības pieteikumā norādītos faktus iesniedzītājam nav uzsvērusi.

47 No tā izriet, ka šis sprieduma 43. punktā minētie apgalvojumi nevar pamatot mutvārdu procesa atkārtotu sākšanu, ņemot vērā Tiesas Reglamenta 61. pantā noteiktās prasības.

48 Šajos apstākļos Tiesa pēc ģenerālvokļa uzklaušanas uzskata, ka tās rīcībā ir visa vajadzīgā informācija, lai atbildētu uz iesniedzītājam uzdotajiem jautājumiem.

49 Līdz ar to nav jāizdod rīkojums par mutvārdu procesa atkārtotu sākšanu un līdz ar to ir arī jānoraida saistītais lūgums noteikt procesa organizatoriskos pasākumus.

## Par prejudiciālajiem jautājumiem

### Par pirmo jautājumu

50 Ar pirmo jautājumu iesniedzītājam Tiesai būtībā jautā, vai valsts noteikums, kas meitas sabiedrības peļņas sadales mētes sabiedrībai gadījumā paredz aplikēt ar nodokli meitas sabiedrības ienākumus un aktīvu pieaugumu, kas netiktu aplikti ar nodokli, ja meitas sabiedrība būtu tos paturējusi tās vietā, lai izmaksētu mētes sabiedrībai, ir nodoklis ienākumu gēšanas vietā Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta izpratnē.

51 Šajā sakarā saskaņā ar pastāvīgo judikatūru šīs direktīvas, kas, kā tas izriet arī no šī sprieduma 5. un 24. punkta, ir piemērojama pamata lietā, mērķis, ieviešot kopēju nodokļu sistēmu, ir izbeigt sadarbības starp dažādu dalībvalstu sabiedrībām nostādīšanu nelabvēlīgākā stāvoklī salīdzinājumā ar sadarbību starp vienas dalībvalsts sabiedrībām un veicināt pārrobežu sadarbību. Tādējādi Direktīvas 90/435 5. panta 1. punktā ir paredzēts, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu, sadalot peļņu, atbrīvot no nodokļa ieturējuma ienākuma gēšanas vietā meitas sabiedrības dalībvalstī (skat. 1996. gada 17. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-283/94, C-291/94 un C-292/94 *Denkavit u.c.*, *Recueil*, I-5063. lpp., 22. punkts; 2000. gada 8. jūnija spriedumu lietā C-375/98 *Epson Europe*, *Recueil*, I-4243. lpp., 20. punkts; 2001. gada 4. oktobra spriedumu lietā C-294/99 *Athinaiki Zythopoiia*, *Recueil*, I-6797. lpp., 25. punkts; 2003. gada 25. septembra spriedumu lietā C-58/01 *Océ van der Grinten*, *Recueil*, I-9809. lpp., 45. punkts, un 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 103. punkts).

52 Attiecībā uz Direktīvas 90/435 5. pantā noteikto aizliegumu dalībvalstīm ieturēt nodokli ienākuma gēšanas vietā no meitas sabiedrības rezidentes izmaksētās peļņas savai mētes sabiedrībai, kas ir citas dalībvalsts rezidente, Tiesa jau ir nospriedusi, ka nodokļa ieturējuma ienākuma gēšanas vietā veido jebkurš ienākuma nodoklis, kas tiek uzlikts dividenžu izmaksēšanas valstī, un darījums, kuram tiek uzlikts šis nodoklis, ir dividenžu izmaksēšana vai citādi ienākumi no vārtspapīriem, ja ar šo nodokli aplikamā summa ir ienākumi no minētajiem vārtspapīriem un nodokļa maksātājs ir šo pašu vārtspapīru turētājs (iepriekš minētie spriedumi lietā *Epson Europe*, 23. punkts; lietā *Athinaiki Zythopoiia*, 28. un 29. punkts; lietā *Océ van der Grinten*, 47. punkts, kā arī lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 108. punkts).

53 No šīs judikatūras izriet, ka, lai piemērotu Direktīvas 90/435 5. panta 1. punktu, vienlaicīgi ir jāizpilda trīs nosacījumi.

54 Šajā sakarā Vācijas valdība apgalvoja, ka trešais no šī sprieduma 52. punktā minētajiem nosacījumiem, proti, nodokļu maksātājs ir "vārtspapīru turētājs", pamata lietā nav izpildīts.

55 Ir jākonstatē, ka *Burda* ir jāmaksā uzņēmumu ienākuma nodoklis, sadalot peļņu, tātad kā *Burda International*

un RCS ir tās vārtspapuru turētājas.

56 Līdz ar to trešais nosacījums par to, ka ir nodokļu ieturējums ienākumu gūšanas vietā Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta izpratnē, pamata lietotārst.

57 Šis vārtējums nevar tikt apšaubīts ar argumentiem, ko Eiropas Kopienu Komisija un *Burda* ??mušas no iepriekš minētā sprieduma lietā *Athinaiki Zythopoiia*, lai apgalvotu, ka Tiesa patiesībā nepiemēro iepriekš minēto nosacījumu un dod priekšroku pieejai, kas pamatota uz ekonomisku vārtējumu.

58 Precīzāk, kā uzskata Komisija, interpretējot Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta nosacījumu, ir jāņem vērā nodokļu ieturējuma ienākumu gūšanas vietā pašā ekonomiskā funkcija, kas paredzēta šajā direktīvā. To nedarot, šā noteikuma piemērošana tiks apdraudēta visbiežākajos gadījumos, proti, katru reizi, kad meitas sabiedrība sadala dividendes savam mētes sabiedrībām, ja mētes sabiedrības ir rezidentes citā dalībvalstī, kurā meitas sabiedrība nav rezidente.

59 Šajā sakarā Komisija piebilst, ka meitas sabiedrības aplikšanas ar nodokli ekonomiskā iedarbība atbilst mētes sabiedrības aplikšanai ar nodokli, tādēļ kods nodoklis tiek iekasēts no peļņu sadalītās sabiedrības un tieši ieskaitēts nodokļu iestādēm.

60 Iepriekš minētie apgalvojumi nav pieņemami.

61 Vispirms ir jākonstatē, ka no judikatūras pēc iepriekš minētā sprieduma lietā *Athinaiki Zythopoiia* izriet, ka Tiesa saglabā kā nosacījumu jūdzienam "tiešais nodoklis" [nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā] Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta izpratnē, ka nodokļu maksātājs ir vārtspapuru turētājs (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Océ van der Grinten*, 47. punkts, un lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 108. punkts).

62 Turklāt šis secinājums nevar tikt apšaubīts, pamatojoties uz apgalvotajiem ekonomiskajiem apsvērumiem, kas raksturīgi nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā mehānismam, kā to norāda Komisija. Šādi apsvērumi, pat ja pieņemtu, ka tie ir atbilstīgi, ir pamatā Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta piemērošanai tikai tad, ja ir izpildēti visi šā sprieduma 52. punktā minētie nosacījumi.

63 Tādēļ trešais nosacījums par tiešo nodokļa [nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā] esamību Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta izpratnē, šajā lietā netika izpildēts, šis noteikums neaizliedz tādā gadījumā koriģējošo mehānismu, kāds ir paredzēts KStG 1996 28. panta 4. punktā.

64 Līdz ar to uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka valsts tiesību noteikums, kas paredz, sadalot meitas sabiedrības peļņu mētes sabiedrībai, aplikēt ar nodokli meitas sabiedrības ienākumus un kapitāla pieaugumu, kas netiktu aplikti ar nodokli, ja tādā būtu tos paturējusi tādā vietā, lai sadalētu mētes sabiedrībai, nav nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta izpratnē.

#### *Par otro jautājumu*

65 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā Tiesai, vai Līguma 52., 73.B un 73.D pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā ir aizliegts piemērot tādā valsts pasākumu kā KStG 1996 28. panta 4. punkts, saskaņā ar kuru vienas dalībvalsts meitas sabiedrības rezidentes sadalītājam peļņai mētes sabiedrībai piemēro koriģējošo mehānismu neatkarīgi no tā, vai mētes sabiedrība ir rezidente šajā pašā dalībvalstī vai citā, lai gan atšķirībā no mētes sabiedrības rezidentes mētes

sabiedr?bai nerezidentei dal?bvalsts, kur? meitas sabiedr?ba ir rezidente, nepieš?ir nodok?a atlaidi.

66 Vispirms ir j?atg?dina, ka atbilstoši past?v?gajai judikat?rai, lai gan tieš? aplikšana ar nodok?iem ir dal?bvalstu kompetenc?, ta?u t?m š? kompetence tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (skat. it ?paši 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, I?7995. lpp., 40. punkts; 2006. gada 12. decembra spriedumu liet? C?374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Kr?jums, I?11673. lpp., 36. punkts, un 2007. gada 18. j?lija spriedumu liet? C?231/05 *Oy AA*, Kr?jums, I?6373. lpp., 20. punkts).

67 Pamata lietas apst?k?os ir vispirms j?nosaka, vai un cik liel? m?r? t?ds valsts tiesiskais regul?jums, k?ds ir pamata lietas pamat?, var ietekm?t L?guma 52., 73.B un 73.D pant? paredz?t?s br?v?bas.

Par piem?rojamo br?v?bu

68 No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka tikt?l, cikt?l valsts tiesiskais regul?jums skar tikai attiec?bas sabiedr?bu grupas iekšien?, tas neietekm? noz?m?gi br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu (skat. it ?paši šaj? sakar? iepriekš min?tos spriedumus liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 118. punkts; liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 33. punkts, un liet? *Oy AA*, 23. punkts).

69 Turkl?t ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru, ja sabiedr?bai ir dal?ba cit? sabiedr?b?, kas tai pieš?ir zin?mu ietekmi uz t?s l?mumiem un ?auj tai ietekm?t darb?bas, j?piem?ro L?guma noteikumi par uz??m?jdarb?bas br?v?bu (skat. it ?paši iepriekš min?tos spriedumus liet? *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, 31. punkts, un liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 39. punkts; 2007. gada 13. marta spriedumu liet? C?524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Kr?jums, I?2107. lpp., 27. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Oy AA*, 20. punkts; 2007. gada 23. oktobra spriedumu liet? C?112/05 Komisija/V?cija, Kr?jums, I?8995. lpp., 13. punkts, k? ar? 2007. gada 6. decembra spriedumu liet? C?298/05 *Columbus Container Services*, Kr?jums, I?10451. lpp., 29. punkts).

70 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka *Burda*, kas ir rezidente V?cijas teritorij?, 50 % pieder sabiedr?bai nerezidentei, šaj? gad?jum? *RCS*. Š?da *RCS* dal?ba *Burda* pamatkapit?l? dod *RCS* ties?bas veikt noteiktu un izš?irošu ietekmi uz t?s meitas sabiedr?bas darb?bu iepriekš?j? punkt? min?t?s judikat?ras izpratn?.

71 Ir ar? j?nor?da, ka uz valsts tiesisko regul?jumu, k?ds ir pamata liet?s pamat?, kura piem?rošana nav atkar?ga no dividendes sa?emošajai sabiedr?bai piederoš?s da?as lieluma, 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 (skat. šaj? sakar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 36. punkts).

72 Šaj? sakar? ir tom?r j?konstat?, ka pamata lieta ir tikai par valsts tiesisk? regul?juma ietekmi uz sabiedr?bas rezidentes situ?ciju, kas ir sadal?jusi dividendes akcion?riem, kam pieder dal?ba, kas tiem pieš?ir noteiktu ietekmi uz šo sabiedr?bu un ?auj tiem ietekm?t [t?s] darb?bas (skat. šaj? sakar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 38. punkts).

73 Šaj? kontekst? liet?, k?da ir pamata lieta, ir piem?rojami L?guma noteikumi par uz??m?jdarb?bas br?v?bu.

74 Katr? zi??, pie?emot, ka *KStG* 1996 var?tu b?t ierobežojoša ietekme uz kapit?la br?vu

apriti, no judikat?ras izriet, ka š?da ietekme ir br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu iesp?jamo š??rš?u neizb?gamas sekas un l?dz ar to t? neattaisno autonomu šo ties?bu aktu p?rbaudi no EKL 73.B panta viedok?a (iepriekš min?tais spriedums liet? Oy AA, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

75 No iepriekš min?t? izriet, ka uz šo jaut?jumu ir j?atbild tikai saska?? ar L?guma noteikumiem par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu.

Par br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu esam?bu

76 Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu, kas L?guma 52. pant? atz?ta Kopien? pilso?iem un kas ietver ar? ties?bas s?kt un izv?rst darb?bas k? pašnodarbin?t?m person?m, k? ar? dibin?t un vad?t uz??mumus ar t?diem pašiem nosac?jumiem, k?dus saviem pilso?iem paredz rezidences dal?bvalsts ties?bu akti, atbilstoši EK l?guma 58. pantam (jaunaj? redakcij? EKL 48. pants) attiec?b? uz sabiedr?b?m, kas izveidotas atbilstoši dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? vad?ba vai galven? uz??m?jdarb?bas vieta ir Eiropas Kopien?, ietver ties?bas veikt savu darb?bu attiec?gaj? dal?bvalst? ar meitas sabiedr?bas, fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu (skat. it ?paši iepriekš min?tos spriedumus liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 41. punkts, k? ar? liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 42. punkts).

77 Attiec?b? uz sabiedr?b?m ir b?tiski nor?d?t, ka to juridisk? adrese L?guma 58. panta izpratn? ir paredz?ta, lai noteiktu to piesaisti valsts ties?bu sist?mai, t?pat k? fizisk?m person?m šim nol?kam ir pilson?ba. Pie?aut, ka rezidences 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 L?guma 52. pantu par bezj?dz?gu. T?d?j?di br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is ir uz?emošaj? dal?bvalst? nodrošin?t t?du pašu attieksmi k? pret š?s valsts sabiedr?b?m, aizliedzot jebk?du diskrimin?ciju atkar?b? no sabiedr?bu juridisk?s adreses atrašan?s vietas (skat. it ?paši šaj? sakar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 43. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

78 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka kori??još? meh?nisma, par ko ir pamata lieta, m?r?is ir nodrošin?t, ka pe??u sadaloš?s sabiedr?bas samaks?t? nodok?a summa p?c korekcijas atbilst akcion?ram k??daini pieš?irtajai nodok?a atlaidei. Šim nol?kam kori??jošais meh?nisms paredz, ka kapit?ls, kas izriet no EK 02 kategorijas, tiek ?emts v?r?, apliekot ar nodokli, lai nodrošin?tu, ka nodoklis un nodok?a atlaide atbilst akcion?riem izsniegtajiem nodok?u apliecin?jumiem.

79 Ir j?nor?da, ka, piem?rojot šo kori??jošos meh?nismu, kura m?r?is ir nov?rst to, ka netiek pieš?irta nodok?a atlaide par nesamaks?tu nodokli, korekcija attiecas nevis uz nodok?a atlaidi, bet gan uz pe??u sadaloš?s sabiedr?bas samaks?t? nodok?a summu.

80 Turkl?t nav str?da, ka KStG 1996 28. panta 4. punkt? paredz?tais kori??jošais meh?nisms ir piem?rojams sabiedr?bai rezidentei V?cij?, vai t? b?tu m?tes sabiedr?bas, ar? rezidentes V?cij?, meitas sabiedr?ba vai citas dal?bvalsts rezidentes dibin?tas m?tes sabiedr?bas meitas sabiedr?ba.

81 Šaj? sakar? *Burda* uzskata, ka nevienl?dz?go attieksmi pamata liet? veido tieši š? paša kori??još? meh?nisma piem?rošana atš?ir?g?m situ?cij?m t?d?j?di, ka atš?ir?b? no m?tes sabiedr?b?m rezident?m meitas sabiedr?bu rezidenšu m?tes sabiedr?bas rezidentes nesa?em nodok?a atlaidi, lai kompens?tu pe??u sadaloš?s sabiedr?bas samaks?to uz??mumu ien?kuma nodokli.

82 T? k? diskrimin?cija var?tu b?t tad, ja atš?ir?g?m situ?cij?m piem?ro vienu un to pašu normu, tad ir j?noskaidro, vai pamata liet? ir diskrimin?jošs un l?dz ar to ar L?guma 52. pantu

aizliegts nodokļu režīms, ja attiecībā uz attiecīgo valsts pasākumu meitas sabiedrības rezidentes ir atšķirīga situācija atkarībā no tā, vai to mātes sabiedrības ir rezidentes vai nav, un līdz ar to atkarībā no tā, vai tām tiek piešķirta nodokļa atlaide vai nē.

83 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka no iesniedzējtiesas lūmuma izriet, ka *KStG* 1996 28. panta 4. punktā paredzētais grāmatvedības koriģējotais mehānisms nevar mainīt *Burda* nodokļu nastu atkarībā no tā, vai tās mātes sabiedrība ir rezidente Vācijā vai citā dalībvalstī.

84 Līdz ar to nebūtu jāuzskata, ka *KStG* 1996 28. panta 4. punkta piemērošana attiecībā uz meitas sabiedrību rada vienādu attieksmi pret atšķirīgu situāciju, tātad kā meitas sabiedrība nav atšķirīga situācija attiecībā uz tās rezidences valsts tiesisko regulējumu, šajā gadījumā Vācijas Federatīvās Republikas, atkarībā no tā, vai tā sadala peļņu mātes sabiedrībai nerezidentei vai mātes sabiedrībai rezidentei.

85 Šis vērējums nevar tikt apšaubīts ar faktu, ko uzsvērusi iesniedzējtiesa, ka akcionāriem nerezidentiem sadalot uzņēmuma aplikšana ar nodokli ir galīgā tādēļ ziņā, ka sadalot sabiedrības nodokļu nastas pieaugumu nekompensē, piešķirot atbilstošu nodokļa atlaidi.

86 Šajā sakarā ir jāprecizē, ka katras dalībvalsts pienākums ir organizēt, ievērojot Kopienas tiesības, savu sistēmu, kā sadalīt peļņai uzlikt nodokli, un pēc tās definēt ar nodokli apliekamo summu, kā arī piemērojamo nodokļa likmi sabiedrībai, kura izmaksā dividendes, un/vai dividenžu saņēmējam akcionāram, ja vien tie ir nodokļa maksātāji šajā valstī (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 50. punkts).

87 Saskaņā ar šo pašu judikatūru, ja nav unificēšanas vai saskaņošanas pasākumu Kopienā, dalībvalstis saglabā kompetenci lūgt vai vienpusēji ceļā definēt kritērijus savu pilnvaru nodokļu aplikšanai sadalei, tostarp, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 52. punkts).

88 Šajā sakarā, piemērojot pamata lietā piemērojamo valsts tiesisko regulējumu, mātes sabiedrībai rezidentei piešķirtās nodokļa atlaides mērķis ir novērst dubulto uzlikšanu meitas sabiedrības sadalītājai peļņai, ko attiecībā uz meitas sabiedrību pirmo reizi apliek ar nodokli.

89 Pamata lietā, kurā ir dividenžu pārobežu sadales iezīmes, šis nodokļu dubultā uzlikšana jānovērš nevis meitas sabiedrības rezidences dalībvalstij, bet gan dalībvalstij, kuras teritorijā mātes sabiedrība ir rezidente.

90 Saskaņā ar Direktīvas 90/435 4. pantu dalībvalstij, kurā mātes sabiedrība ir rezidente, vai nu jāatbrīvo [no nodokļiem] peļņa, ko tā saņemusi no citas dalībvalsts rezidentes meitas sabiedrības, vai jāaizņemas tai atskaitīt no tās nodokļa summas meitas sabiedrības ar peļņu saistītā nodokļa daļu.

91 Līdz ar to abos šajos gadījumos mātes sabiedrības rezidences dalībvalstij ir pienākums piemērot vienādu nodokļu režīmu, kam ir tās pats mērķis kā nodokļa atlaidei, ko meitas sabiedrības rezidences dalībvalsts piešķir tajās rezidējošām mātes sabiedrībām, lai izvairītos ar no nodokļu dubultā uzlikšanas dividenžu formā sadalītā peļņai.

92 Tādējādi, tātad kā meitas sabiedrības rezidentes mātes sabiedrība rezidente var saņemt nodokļa atlaidi no savas rezidences dalībvalsts, kas ir arī meitas sabiedrības reģistrācijas dalībvalsts, meitas sabiedrības rezidences mātes sabiedrība nerezidente ir pasargāta no nodokļu dubultā uzlikšanas riska dividenžu formā sadalītā peļņai, bet tikai savas rezidences dalībvalstī.



93 Sadalītās peļņas k? no EK 02 izrietošās peļņas, k? tas ir pamata lietas apstāk?os, aplikšanu ar nodokli l?dz ar to katr? ziņ? kompens? m?tes sabiedr?bas rezidences dal?bvalsts.

94 Ja meitas sabiedr?bas dal?bvalsts m?tes sabiedr?bai nerezidentei nav piešķ?rusi nodok?a atlaidi, tas nerada atšķ?ir?bu starp m?tes sabiedr?bas rezidentes meitas sabiedr?bas rezidentes situ?ciju un m?tes sabiedr?bas nerezidentes meitas sabiedr?bas rezidentes situ?ciju.

95 No t? izriet, ka m?tes sabiedr?bas rezidentes meitas sabiedr?bas rezidentes situ?cija neatšķ?iras no m?tes sabiedr?bas nerezidentes meitas sabiedr?bas rezidentes situ?cijas, lai pamata liet? piem?rotu attiec?go tiesisko regul?jumu, t? k? šaj? sakar? netiek konstat?ta diskrimin?joša attieksme pret meitas sabiedr?bu rezidenti.

96 No iepriekš min?t? izriet, ka uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka L?guma 52. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka taj? nav aizliegts piem?rot t?du valsts aktu k? KStG 1996 28. panta 4. punktu, saska?? ar kuru dal?bvalst? rezid?jošas meitas sabiedr?bas t?s m?tes sabiedr?bai sadal?t?s peļņas aplikšanai ar nodokli piem?ro kori??jošu meh?nismu neatkar?gi no t?, vai m?tes sabiedr?ba ir rezidente taj? paš? dal?bvalst? vai cit? dal?bvalst?, lai gan atšķ?ir?b? no m?tes sabiedr?bas rezidentes m?tes sabiedr?bai nerezidentei t?s meitas sabiedr?bas rezidences dal?bvalsts nodok?a atlaidi nepiešķ?irs.

### **Par tiesāšanas izdevumiem**

97 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lem j? par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku tiesāšanas izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (ceturt? pal?ta) nospriež:

1) **valsts ties?bu noteikums, kas paredz, sadalot meitas sabiedr?bas peļņu m?tes sabiedr?bai, aplik? ar nodokli meitas sabiedr?bas ien?kumus un kapit?la pieaugumu, kas netiktu aplikti ar nodokli, ja t? b?tu tos patur?jusi t? viet?, lai sadal?tu m?tes sabiedr?bai, nav nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?vas 90/435/EEK par kop?ju nodok?u rež?mu, ko piem?ro m?tes sabiedr?b?m un meitas sabiedr?b?m, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s, 5. panta 1. punkta izpratn?;**

2) **EK l?guma 52. pants (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 43. pants) ir j?interpret? t?d?j?di, ka taj? nav aizliegts piem?rot t?du valsts aktu k? 1996. gada Likuma par sabiedr?bu ien?kuma nodokli (*Körperschaftsteuergesetz* 1996) 28. panta 4. punkts, redakcij?, kas piem?rojama pamata liet?, saska?? ar kuru dal?bvalst? rezid?jošas meitas sabiedr?bas t?s m?tes sabiedr?bai sadal?t?s peļņas aplikšanai ar nodokli piem?ro kori??jošu meh?nismu neatkar?gi no t?, vai m?tes sabiedr?ba ir rezidente taj? paš? dal?bvalst? vai cit? dal?bvalst?, lai gan atšķ?ir?b? no m?tes sabiedr?bas rezidentes m?tes sabiedr?bai nerezidentei t?s meitas sabiedr?bas rezidences dal?bvalsts nodok?a atlaidi nepiešķ?irs.**

[Paraksti]

\* Tiesved?bas valoda – v?cu.