

Downloaded via the EU tax law app / web

Apvienotās lietas C-338/08 un C-339/08

P. Ferrero e C. SpA

pret

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Alba

un

General Beverage Europe BV

pret

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Torino 1

(Commissione tributaria regionale di Torino līgumi sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Direktīva 90/435/EEK – Jādziens “nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā” – Maksājuma 5 % apmērs piemērojama, Itālijas meitas sabiedrībai izmaksājot dividendes un “atmaksājot nodokļa palielinājumu atbilstoši galīgajam aprēķinam” savai Nīderlandē dibinātajai mātes sabiedrībai atbilstoši divpusējam nolīgumam

Sprieduma kopsavilkums

1. Tiesību aktu tuvināšana – Kopējais nodokļu režīms, ko piemēro mātes sabiedrībām un meitas sabiedrībām, kas atrodas dažādos dalībvalstīs – Direktīva 90/435 – Atbrīvojums meitas sabiedrības dalībvalstī no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā par mātes sabiedrībai izmaksājot ienākumiem – Nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā

(Padomes Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkts)

2. Tiesību aktu tuvināšana – Kopējais nodokļu režīms, ko piemēro mātes sabiedrībām un meitas sabiedrībām, kas atrodas dažādos dalībvalstīs – Direktīva 90/435 – Atbrīvojums meitas sabiedrības dalībvalstī no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā par mātes sabiedrībai izmaksājot ienākumiem – Izņēmums attiecībā uz valstu noteikumiem vai starptautiskos līgumos ietvertiem noteikumiem, kas paredzēti, lai novērstu vai samazinātu dubulto nodokļu uzlikšanu dividendēm

(Padomes Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkts un 7. panta 2. punkts)

1. Par nodokļa ieturējumu par sadalīto peļņu ienākumu gūšanas vietā, kas principā ir aizliegts ar Direktīvas 90/435 par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādos dalībvalstīs, 5. panta 1. punktu, neuzskata nodokļa ieturējumu, kas ir piemērojams “nodokļa palielinājuma atbilstoši galīgajam aprēķinam” “atmaksāšanai”, kuru sabiedrība, kas izmaksā dividendes, veikusi par labu savai mātes sabiedrībai saskaņā ar nolīgumu, kura mērķis ir novērst dubulto nodokļu uzlikšanu, jo šis nodokļa palielinājums papildina sabiedrību ienākuma nodokli, ko maksā sabiedrība, kura izmaksā dividendes, un tādējādi šis palielinājuma summas atmaksāšana mātes sabiedrībai ir jāuzskata par nodokļu ieņēmumu daļas pārskaitījumu, kas izriet no tā, ka valsts, kuras rezidente ir sabiedrība, kas izmaksā dividendes, atsakās no to galīgās iekasēšanas ar mērķi – ko ir

apstiprinājus abas valstis, kas ir nolīguma dalībnieces, – ierobežot nodokļu dubulto uzlikšanu dividendēm, ko mētes sabiedrībai izmaksājis tās meitas sabiedrība.

Šis secinājums ir spēkā ar nosacījumu, ka valsts tiesa pārbauda dažādus atbilstošus elementus un it īpaši apstākļi, atbilstoši kuram sabiedrības, kas izmaksā dividendes, dalībvalsts nodokļu administrācija praksē sistemātiski neatsakās no nodokļu ieņēmumiem, ko veido šis nodokļa palielinājums gadījumā, kad sabiedrība, kas atrodas tās teritorijā, izmaksā dividendes sabiedrībai, kura atrodas citā dalībvalstī, it īpaši gadījumā, ja šim palielinājumam atbilstošās summas sabiedrība, kas izmaksā dividendes, tieši pārskaita sabiedrībai, kas saņem dividendes. Ja būtu jāizdara secinājums par šādu atteikšanos, minēto pārskaitījumu varētu uzskatīt par peļņas sadali. Šādā gadījumā līdz ar to būtu jāuzskata, ka nosacījums par nodokļa bēzi, kurš ir izvirzīts, lai nodokļu uzlikšanu varētu kvalificēt par nodokļa ieturējumu ienākumu gēšanas vietā, saskaņā ar kuru nodokļa bēzi ir jābūt sabiedrības, kas izmaksā dividendes, ienākumiem no vārtpapīriem, ir izpildīts. Tā kā divi pārjējie nosacījumi, kam jābūt izpildītiem, lai varētu noteikt kvalifikāciju – nodokļa ieturējums ienākumu gēšanas vietā –, un kas attiecīgi attiecas uz gadījumu, kad aplūkotais nodoklis kēst iekasājams, un uz nodokļa maksātāja noteikšanu, arī izpildīti attiecībā uz konkrēto nodokļa ieturējumu, šis nodokļa ieturējums ir peļņas nodokļa ieturējums ienākumu gēšanas vietā, kas principā ir aizliegts ar Direktīvas 90/435 5. panta 1. punktu.

(sal. ar 26., 35., 36., 38., 39. un 42. punktu un rezolūvās daļas 1) punktu)

2. Nodokļa ieturējumu ienākumu gēšanas vietā par peļņu, ko sadalījis sabiedrība rezidente, kas izmaksā dividendes, savai mētes sabiedrībai nerezidentei atbilstoši nolīgumam, kura mērķis ir novērst dubulto nodokļu uzlikšanu, kas principā ir aizliegts ar Direktīvas 90/435 par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mētesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs, 5. panta 1. punktu, var uzskatīt par tēdu, kas ietilpst tās pašas direktīvas 7. panta 2. punkta piemērošanas jomā, tikai tad, ja, pirmkārt, minētajā nolīgumā, kura mērķis ir novērst dubulto nodokļu uzlikšanu, ir paredzēti noteikumi, lai novērstu vai samazinātu dubulto nodokļu uzlikšanu dividendēm, un ja, otrkārt, minētā nodokļa ieturējuma piemērošana nelikvidē tās sekas, kas ir jānovērt valsts tiesai.

(sal. ar 47. punktu un rezolūvās daļas 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2010. gada 24. jūnijā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Direktīva 90/435/EEK – Jēdziens “nodokļa ieturējums ienākumu gēšanas vietā” – Maksājuma 5 % apmērā piemērošana, Itālijas meitas sabiedrībai izmaksājot dividendes un “atmaksājot nodokļa palielinājumu atbilstoši galīgajam aprēķinam” savai Nēderlandē dibinātajai mētes sabiedrībai atbilstoši divpusējam nolīgumam

Apvienotās lietas C-338/08 un C-339/08

par līgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Commissione tributaria regionale di Torino*

veikusi attiecībā uz finanšu pārskaitījumiem, kuri tiek uzskatīti par dividendžu izmaksāšanu. Pirmais strīds attiecas uz nodokļa ieturējumiem, kas veikti, *Ferrero* izmaksājot dividendes un atļūdzinot "nodokļa palielinājumu atbilstoši galīgajam aprēķinam" savai mētes sabiedrībai Nēderlandē *Ferrero International BV* (turpmāk tekstā – "*FerreroInternational*"). Otrais strīds attiecas uz nodokļa ieturējumiem, kas veikti, *GBE* meitas sabiedrībai Itālijā *Martini e Rossi SpA* (turpmāk tekstā – "*Martini*") izmaksājot *GBE* dividendes un atļūdzinot "nodokļa palielinājumu atbilstoši galīgajam aprēķinam".

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Direktīvas trešajā apsvērumā ir noteikts:

"tā kā spēkā esošie nodokļu noteikumi, kas regulē attiecības starp dažādu dalībvalstu mētesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, dažādu dalībvalstu ievērojami atšķiras un parasti ir neizdevīgi nekā tie noteikumi, ko piemēro vienas un tās pašas dalībvalsts mētesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem; tā kā šī iemesla dēļ dažādu dalībvalstu sabiedrību sadarbība ir nelabvēlīgākā stāvoklī salīdzinājumā ar vienas dalībvalsts sabiedrību sadarbību; tā kā šim trūkumam ir jādara gals, ieviešot kopēju sistēmu, kas atvieglinātu sabiedrību grupēšanas [apvienošanas] Kopienā".

4 Direktīvas 1. panta 1. punktā tās piemērošanas joma ir noteikta šādi:

"Ikviena dalībvalsts piemēro šo direktīvu:

- sadalītāi peņņai, ko tās valsts sabiedrības saņem no saviem meitasuzņēmumiem citās dalībvalstīs;
- sadalītāi peņņai, ko tās valsts sabiedrības sadala citu dalībvalstu sabiedrībām, kuru meitasuzņēmumi tās ir."

5 Direktīvas 3. panta 1. punktā jēdzieni "mētesuzņēmums" un "meitasuzņēmums" ir definēti šādi:

"Šajā direktīvā:

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

6 Direktīvas 5. panta 1. punkts, kurā ir paredzēts nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā aizlieguma princips, ir formulēts šādi:

"Peņņu, ko meitasuzņēmums ir sadalījis mētesuzņēmumam, ja tam pieder vismaz 25 % no meitasuzņēmuma kapitāla, atbrīvo no tiešas peņņas nodokļa [nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā]."

7 Direktīvas 7. panta 2. punktā tomēr ir precizēts:

"Šā direktīva neliedz piemērot valstu noteikumus vai starptautiskos līgumus ietvertus noteikumus, kas paredzēti, lai novērstu vai samazinātu divkāršu [dubulto] nodokļu uzlikšanu dividendēm, jo

paši noteikumus, kas attiecas uz to, k? dividenžu sa??m?jiem maks?t nodok?u kred?tus.”

Valsts ties?bas

8 It?lijas ties?bu aktos, kas bija sp?k? dien?, kad rad?s pamata liet? apl?kojamie fakti, bija paredz?ts, ka It?lijas sabiedr?ba, kas sa??musi dividendes, sa?em nodok?u kred?tu, kas l?dzv?rt?gs 9/16 no izmaks?taj?m dividend?m. T? k? nodok?u likme It?lijas sabiedr?b?m ir 36 %, uz??mums, kas sa??ma dividendes, t?d?j?di sa??ma nodok?u kred?tu, kurš l?dzv?rt?gs nodok?a summai, kas j?maks? sabiedr?bai, kura izmaks? dividendes.

9 It?lijas likumdev?js bija paredz?jis ar? to, ka atseviš?os gad?jumos tiek piem?rots “nodok?a palielin?jums atbilstoši gal?gajam apr??inam” (turpm?k tekst? – “nodok?a palielin?jums”) attiec?b? uz nodokli par ien?kumiem, ko sa??muši uz??mumi, kuri izmaks? dividendes. 105. panta 1. punkt? Vienotaj? dokument? par ien?kuma nodokli, kas apstiprin?ts ar Republikas prezidenta 1986. gada 22. decembra Dekr?tu Nr. 917 (1986. gada 31. decembra GURI Nr. 302), versij?, kas bija sp?k? laik?, kad rad?s pamata liet? apl?kojamie fakti, bija paredz?ts, ka šis nodok?a palielin?jums bija piem?rojams tad, kad izmaks?to dividenžu summa bija liel?ka nek? 64 % no meitas sabiedr?bas deklar?tajiem ien?kumiem un t?s apm?rs bija viens ds ar 9/16 no starp?bas.

Divpus?js nol?gums starp It?lijas Republiku un N?derlandes Karalisti

10 Nol?gums starp It?lijas Republiku un N?derlandes Karalisti, lai izvair?tos no nodok?u dubultas uzlikšanas ien?kuma nodok?a un ?pašuma nodok?a jom? un nov?rstu izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, ar papildu protokolu, kas nosl?gts H?g? 1990. gada 8. maij? (turpm?k tekst? – “divpus?js nol?gums”), proti, t? 10. panta 1. punkts, paredz principu, saska?? ar kuru dividendes ir apliekamas ar nodok?iem valst?, kur? atrodas sabiedr?ba, kas t?s sa?em.

11 Atk?pjoties no š? principa, divpus?j? nol?guma 10. panta 2. punkta a) apakšpunkta i) da?? dividendes ir ?auts aplik? ar nodok?iem valst?, kur? atrodas sabiedr?ba, kas izmaks? dividendes, iev?rojot š?dus nosac?jumus:

“Š?s dividendes tom?r ir apliekamas ar nodok?iem ar? valst?, kur? sabiedr?ba, kas maks? dividendes, ir rezidente, un aplikšana ar nodok?iem notiek saska?? ar min?t?s valsts ties?bu aktiem, bet ja persona, kas sa?em dividendes, ir to faktisk? sa??m?ja, š?ds nodoklis nedr?kst p?rsniegt:

a) i) 5 % no dividenžu bruto summas, ja faktiskais sa??m?js ir sabiedr?ba, kurai 12 m?nešu laika posm? pirms dienas, kad tika izlemts par dividenžu izmaks?šanu, pieder?ja vair?k nek? 50 procenti no akcij?m ar balssties?b?m t?s sabiedr?bas akciju kapit?l?, kas izmaks? dividendes.”

12 Divpus?j? nol?guma 10. panta 3. punkt? ir paredz?ta iesp?ja N?derlandes sabiedr?bai sa?emt atpaka? nodok?a palielin?jumu, kas min?ts š? sprieduma 9. punkt?:

“Personai, kas ir N?derlandes rezidente un kas sa?em dividendes, kuras izmaks?jusi sabiedr?ba, kas ir It?lijas rezidente, ir ties?bas sa?emt atpaka? summu, kura atbilst [nodok?a palielin?jumam], kas saist?ts ar š?m dividend?m un kas attiec?g? gad?jum? j?maks? min?tajai sabiedr?bai, ar noteikumu, ka tiek atskait?ts 2. punkt? paredz?tais nodoklis. Š? atmaks?šana ir j?pieprasa It?lijas ties?bu aktos paredz?tajos termi?os ar t?s pašas sabiedr?bas starpniec?bu, kas šaj? gad?jum? r?kojas min?t?s N?derlandes rezidentes v?rd? un uz t?s r??ina.

Šis noteikums dividendēm, kuras ir nolemts izmaksēt, ir piemērojams, sākot no dienas, kad stājas spēkā šis nolīgums.

Sabiedrība, kas izmaksē dividendes, iepriekš minēto summu Nīderlandes rezidentei var izmaksēt vienlaikus ar tai pienākošos dividenžu izmaksēšanu un pirmajā ienākumu deklarācijā pēc minētās izmaksēšanas atskaitīt to pašu nodokļa summu, kas tai jāmaksā. [..]

13 Divpusējā nolīguma 10. panta 5. punkta a) un b) apakšpunktā ir precizēts:

“a) šajā pantā izmantotais termins “dividendes” nozīmē ienākumus, kas gūti no akcijām [..]

b) par dividendēm, ko izmaksējusi sabiedrība, kura ir Itālijas rezidente, uzskata arī 3. punktā paredzētās bruto summas, kas atmaksātas atbilstoši [nodokļa palielinājumam] un kas ir saistītas ar šīs sabiedrības izmaksētajām dividendēm.”

14 Divpusējā nolīguma 24. panta 3. punktā turklāt ir paredzēts:

“Turklāt Nīderlandē piešaur šādi aprēķināt Nīderlandes nodokļa atskaitījumu attiecībā uz to ienākumu daļām, kas saskaņā ar šo nolīguma 10. panta 2. punktu [..] ar nodokli ir apliekamas Itālijā, ja vien šīs daļas ir iekāutas 1. punktā paredzētajā nodokļa bāzē. Šā atskaitījuma summa ir vienāda ar nodokli, kas Itālijā samaksāts par šīm ienākumu daļām, bet nepārsniedz tā samazinājuma summu, kurš tiks piešķirts, ja nodokļa bāzē iekāutas ienākumu daļas ir viengads ienākumu daļas, kuras atbrīvotas no Nīderlandes nodokļa saskaņā ar Nīderlandes tiesību aktu noteikumiem, kuru mērķis ir novērst divkāršu nodokļu uzlikšanu.”

Pamata lietas un prejudiciālie jautājumi

15 *Ferrero* un *Martini*, kuru kapitāls 100 % apmērā pieder to attiecīgajām mātē sabiedrībām, proti, *Ferrero International* un *GBE*, vispirms 1997. gadā un pēc tam 1998. gadā tām izmaksēja dividendes un “atlīdzināja” nodokļa palielinājumu saskaņā ar divpusējā nolīguma 10. panta 3. punktu.

16 Itālijas Nodokļu pārvalde šiem četriem pārskaitejumiem piemēroja ieturējumu 5 % apmērā atbilstoši divpusējā nolīguma 10. panta 2. punkta a) apakšpunkta i) daļai. Līdz ar to gan *Ferrero International*, gan *GBE* pieprasēja atmaksāt šādi veiktos ieturējumus. Pēc minētās Nodokļu pārvaldes noraidošajiem lūgumiem prasītāji pamata lietā attiecīgi vērsās *Commissione tributaria regionale di Cuneo* [Reģiona nodokļu tiesību Kāneo pilsētā] un *Commissione tributaria regionale di Torino* [Reģiona nodokļu tiesību Turīnā]. Visbeidzot pēc tam, kad *Corte suprema di cassazione* [Augstākā kasācijas tiesība] tika uzskatīta par divas pamata lietas, tās nolēma, pirmkārt, ka šāds ieturējums no dividendēm ir saderīgs ar Direktīvu un, otrkārt, – tieši pretēji –, ka tas pats neattiecas uz šāda ieturējuma piemērošanu nodokļa palielinājuma atmaksēšanai. Minētā tiesa šīs abas lietas pēc tam nosūtīja atpakaļ *Commissione tributaria regionale di Torino*.

17 Šajā situācijā *Commissione tributaria regionale di Torino* lietā C-338/08 nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai ieturējums, kas ir piemērojams [nodokļa palielinājumam], ir peļņas nodokļa ieturējums ienākumu gēšanas vietā, kas ir aizliegts ar Direktīvas 5. panta 1. punktu [..] (šajā gadījumā, meitas sabiedrība bija izvēlējusies lūgumā paredzētus noteikumus)?

2) Pakārtoti, gadījumā, ja uz pirmo jautājumu ir jāsniedz apstiprinoša atbilde, vai ir piemērojama Direktīvas 7. panta 2. punktā paredzētā drošības klauzula?”

18 *Commissione tributaria regionale di Torino* ar? liet? C?339/08 nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai ietur?jums, kas piem?rojams [nodok?a palielin?jumam], veido pe??as nodok?a ietur?jumu ien?kumu g?šanas viet?, kas ir aizliegts ar Direkt?vas 5. pantu [..]?”

2) Vai ir piem?rojama Direkt?vas 7. panta 2. punkt? paredz?t? droš?bas klauzula [..]; ?paši vai Direkt?vas 7. panta 2. punkts [..] ir interpret?jams t?d?j?di, ka dal?bvalsts var attur?ties piem?rot Direkt?vas 5. panta 1. punkt? paredz?to iz??mumu tad, ja valsts, kuras rezidente ir m?tes sabiedr?ba, tai pieš?ir nodok?a kred?tu saska?? ar divpus?ju nol?gumu?”

19 Ar Tiesas priekšs?d?t?ja 2008. gada 16. septembra r?kojumu lietas C?338/08 un C?339/08 tika apvienotas rakstveida un mutv?rdu proces?, k? ar? sprieduma tais?šanai.

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

20 Vispirms ir j?konstat?, ka no prejudici?lo jaut?jumu formul?juma skaidri izriet, ka tie attiecas tikai uz to, vai ar Savien?bas ties?b?m ir sader?gs ietur?jums 5 % apm?r?, ko It?lijas Nodok?u p?rvalde saska?? ar divpus?jo nol?gumu piem?rojusi, It?lijas sabiedr?b?m sav?m m?tes sabiedr?b?m N?derland? atmaks?jot nodok?a palielin?jumu.

21 T?d?j?di jaut?jumi neattiecas ne uz to, vai ar Savien?bas ties?b?m ir sader?gs nodok?a ietur?jums, kas piem?rojams dividend?m, kuras It?lijas sabiedr?bas izmaks?jušas sav?m m?tes sabiedr?b?m N?derland?, ne ar? *a fortiori* uz to, vai ar š?m ties?b?m ir sader?gs š?m dividend?m piem?rotais nodok?u rež?ms, kas ir paredz?ts valsts ties?b?s, kuras tiek apl?kotas pamata liet?.

Par pirmo jaut?jumu

22 Uzdotot pirmo jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? l?dz Tiesu preciz?t, vai ietur?jums 5 % apm?r?, ko It?lijas Nodok?u p?rvalde atbilstoši divpus?j? nol?guma 10. panta 2. punkta a) apakšpunkta i) da?ai piem?rojusi nodok?a palielin?juma atmaksai, ko It?lijas sabiedr?bas veikušas par labu sav?m m?tes sabiedr?b?m N?derland? saska?? ar š? nol?guma 10. panta 3. punktu, ir nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?, kas ir aizliegts ar Direkt?vas 5. panta 1. punktu.

23 Vispirms ir j?atg?dina, ka no Direkt?vas treš? apsv?ruma izriet, ka t?s m?r?is ir, ieviešot kop?ju nodok?u rež?mu, nov?rst jebk?du nelabv?l?g?ku attieksmi pret sadarb?bu daž?du dal?bvalstu sabiedr?bu starp? sal?dzin?jum? ar sadarb?bu vienas un t?s pašas dal?bvalsts sabiedr?bu starp? un t?d?j?di atvieglot sabiedr?bu apvienošanas Kopienas l?men?. L?dz ar to Direkt?vas 5. panta 1. punkt?, lai nov?rstu nodok?u dubulto uzlikšanu, ir paredz?ts atbr?vojums no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? valst?, kur? atrodas meitas sabiedr?ba, izmaks?jot pe??u savai m?tes sabiedr?bai, ja tai pieder vismaz 25 % no meitas sabiedr?bas kapit?la (šaj? zi?? skat. 2003. gada 25. septembra spriedumu liet? C?58/01 *Océvander Grinten*, *Recueil*, l?9809. lpp., 45. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

24 Pamata liet?s netiek apstr?d?ts, ka attiec?gaj?m N?derlandes sabiedr?b?m, proti, *Ferrero International* un *GBE*, ir m?tes sabiedr?bu – attiec?gi *Ferrero* un *Martini* – statuss Direkt?vas 3. panta 1. punkta noz?m?.

25 Direkt?vas 5. panta 1. punkt? iek?autais j?dziens “nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?” attiecas ne tikai uz atseviš?iem konkr?tu valsts nodok?u veidiem (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Océ van der Grinten*, 46. punkts). Turkl?t nodok?a, nodevas vai maks?juma kvalifik?ciju, ?emot v?r? Kopien? ties?bas, nosaka Tiesa atkar?b? no nodok?a objekt?vaj?m

pašb, neatkarīgi no kvalifikācijas, kas tam piešķirta valsts tiesb (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Océ van der Grinten*, 46. punkts).

26 Šajā ziņā no pastāvīgās judikatūras izriet, ka nodokļa ieturējums par sadalīto peļņu ienākumu gūšanas vietā Direktīvas 5. panta 1. punkta nozīmē ir ikviens nodoklis par ienākumiem, kas gūti valstī, kurā dividendes tiek izmaksātas, kas ir iekasājams par dividenžu vai jebkuru citu ienākumu no vērtpapīriem izmaksāšanu, ja šis nodokļa bāze ir ienākumi no minētajiem vērtpapīriem un ja nodokļa maksātājs ir šo pašu vērtpapīru turētājs (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *Océ van der Grinten*, 47. punkts, un 2008. gada 26. jūnija spriedumu lietā C/284/06 *Burda*, Krājums, I/4571. lpp., 52. punkts).

27 Lai pārbaudītu, vai ir izpildīts judikatūrā paredzētais otrais nosacījums par konkrēto nodokļa bāzi, ir jānoskaidro, vai nodokļa bāzi pamata lietās, proti, nodokļa palielinājuma atmaksu, kam tika piemērota 5 % likme, var uzskatīt par peļņas sadali. Šajā sakarā tas, ka divpusējā nolīguma 10. panta 5. punktā nodokļa palielinājuma atmaksa ir tieši kvalificēta kā "dividendes", nevar būtiski ietekmēt kvalifikāciju, kas tai jāpiešķir Savienības tiesb.

28 Savukārt šis jautājums rosina vispirms noskaidrot paša nodokļa palielinājuma kvalifikāciju.

29 Šajā sakarā ir jāsecina, ka, šķiet, no lietas materiāliem, it īpaši no atbildes, ko Itālijas Republika sniegusi uz Tiesas jautājumiem, iekārtajiem faktiem, izriet, ka nodokļa palielinājumu Itālijas likumdevējs ieviesis, lai novērstu, ka sabiedrība, kura saņem izmaksātās dividendes, dividenžu izmaksāšanas brīdī saņemtu nodokļa kredītu attiecībā uz nodokli, ko sabiedrība, kura izmaksā dividendes, kaut kāda iemesla dēļ nav samaksājusi.

30 Šis mehānisms tādējādi izpaužas kā nodokļa uzlikšana sabiedrības, kas izmaksā dividendes, peļņai, kura iepriekš nav bijusi aplikta ar nodokli vai kura tikai nelielā mērā bijusi aplikta ar nodokli, ko maksājusi sabiedrība, kura izmaksā dividendes.

31 Ar noteikumu, ka šos dažādos faktus pārbauda valsts tiesa, nodokļa palielinājums tādējādi veido papildu nodokli, kas jāmaksā sabiedrībai, kura izmaksā dividendes, un kura mērķis ir novērst to, ka gadījumā, ja dividendes tiek izmaksātas Itālijas sabiedrībai, tās varētu saņemt nodokļa kredītu attiecībā uz nodokļiem, ko sabiedrība, kura izmaksā dividendes, nav samaksājusi.

32 Jākonstatē, ka šis nodoklis tiek piemērots vienādi, neatkarīgi no tā, vai peļņa tiek sadalīta sabiedrībā rezidentam vai sabiedrībā nerezidentam, piemēram, Nīderlandes sabiedrībai, kas nesaņem nodokļa kredītu, kurš ieviests ar Itālijas tiesību aktiem.

33 Šajā sakarā var norādīt, ka Tiesa uzskatīja, ka sistēma, saskaņā ar kuru nodokļa uzlikšana peļņai, ko meitas sabiedrība, kura ir kādas dalībvalsts rezidente, izmaksājusi savai mātes sabiedrībai, ir pakāpta vienam un tam pašam nodokļa korekcijas mehānismam, kura mērķis ir novērst, ka nodokļa kredīts tiek piešķirts attiecībā uz nesamaksātu nodokli, neatkarīgi no tā, vai mātes sabiedrība ir tās pašas dalībvalsts vai citas dalībvalsts rezidente, kaut gan atšķirībā no mātes sabiedrības rezidentes mātes sabiedrībai nerezidentei dalībvalstī, kuras rezidente ir tās meitas sabiedrība, netiek piešķirts nodokļa kredīts, nav pretrunā brīvībai veikt uzņēmējdarbību (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Burda*, 96. punkts).

34 Turklāt pašu nodokļa palielinājumu nevar uzskatīt par nodokļa ieturējumu ienākumu gūšanas vietā, kas ir aizliegts ar Direktīvas 5. panta 1. punktu, jo nodokļa maksātājs ir nevis vērtpapīru turētājs, bet sabiedrība, kas izmaksā dividendes (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Burda*, 55. un 56. punkts).

piem?rojams min?tajai atmaksai, tas nav nodok?a ietur?jums par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar Direkt?vas 5. panta 1. punktu. Tom?r gad?jum?, ja iesniedz?jtiesa uzskat?tu, ka min?tajai š? nodok?a palielin?juma "atmaksai" nepiem?t nodok?a raksturs, pamata liet?s apl?kotais nodok?u ietur?jums ir nodok?a ietur?jums par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar Direkt?vas 5. panta 1. punktu.

Par otro jaut?jumu

43 Uz dodot otro jaut?jumu, iesniedz?jtiesa l?dz Tiesu preciz?t, vai gad?jum?, ja pamata liet?s apl?kojamais nodok?a ietur?jums veido nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? Direkt?vas 5. panta 1. punkta noz?m?, tas tom?r var?tu ietilpt š?s direkt?vas 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?.

44 Gad?jum?, ja iesniedz?jtiesas p?rbaude atbilstoši š? sprieduma 38. punkt? sniegtajiem paskaidrojumiem attiec?b? uz nodok?a palielin?juma atmaksas raksturu tai liktu uzskat?t, ka pamata liet?s apl?kojamais nodok?a ietur?jums veido nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? Direkt?vas 5. panta 1. punkta noz?m?, ir j?noskaidro, vai tas ietilpt š?s direkt?vas 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?.

45 Šaj? zi?? vispirms ir j?atg?dina, ka, t? k? Direkt?vas 7. panta 2. punkts veido atk?pi no visp?r?j? principa, kas paredz nodok?a ietur?juma par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? aizliegumu, kurš ir paredz?ts Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punkt?, tas ir interpret?jams šauri (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Océ van der Grinten*, 86. punkts).

46 L?dz ar to ir j?secina, ka, kaut ar? divpus?j? nol?guma m?r?is, k? tas izriet no t? virsraksta, ir nov?rst nodok?u dubulto uzlikšanu ien?kuma nodok?a un ?pašuma nodok?a jom?, pamata liet?s apl?kajamo nodok?a ietur?jumu var uzskat?t par t?du, kas ietilpst Direkt?vas 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?, tikai tad, ja, pirmk?rt, divpus?j? nol?gum? ir paredz?ti noteikumi, lai nov?rstu vai samazin?tu dubulto nodok?u uzlikšanu dividend?m, un ja, otrk?rt, min?t? ietur?juma piem?rošana nevar?tu likvid?t t?s sekas (attiec?b? uz šo p?d?jo min?to nosac?jumu skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Océ van der Grinten*, 87. punkts), kas ir j?nov?rt? iesniedz?jtiesai.

47 Šajos apst?k?os uz otro uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka gad?jum?, ja iesniedz?jtiesai pamata liet?s apl?kojamais nodok?a ietur?jums b?tu j?uzskata par nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? Direkt?vas 5. panta 1. punkta noz?m?, šo nodok?a ietur?jumu var?tu uzskat?t par t?du, kas ietilpst Direkt?vas 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?, tikai tad, ja, pirmk?rt, min?taj? nol?gum? b?tu paredz?ti noteikumi, lai nov?rstu vai samazin?tu dubulto nodok?u uzlikšanu dividend?m, un ja, otrk?rt, min?t? ietur?juma piem?rošana nelikvid?tu t?s sekas, kas ir j?nov?rt? iesniedz?jtiesai.

Par ties?šan?s izdevumiem

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

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

1) **ja vien iesniedz?jtiesa atbilstoši š? sprieduma 38. punkt? sniegtajiem paskaidrojumiem p?rbauda pamata liet?s apl?kojam?s "nodok?a palielin?juma atbilstoši gal?gajam apr??inam" "atmaks?šanas", ko It?lijas sabiedr?ba veikusi attiec?b? uz N?derlandes sabiedr?bu, raksturu atbilstoši 10. panta 3. punktam It?lijas Republikas un N?derlandes Karalistes nosl?gtaj? nol?gum?, lai nov?rstu nodok?u dubulto uzlikšanu ien?kuma nodok?a un ?pašuma nodok?a jom? un nov?rstu izvair?šanos no nodok?u**

maksāšanas, ar papildu protokolu, kas noslēgts H?g? 1990. gada 8. maij?, ir j?uzskata, ka, t? k? nodok?u ietur?jums, kas tiek apl?kots pamata liet?s, ir piem?rojams min?tajai atmaksāšanai, tas neveido nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar 5. panta 1. punktu Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?v? 90/435/EEK par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s, versij?, kas bija sp?k? dien?, kad rad?s pamata liet? apl?kojamie fakti. Tom?r gad?jum?, ja iesniedz?jtiesa uzskat?tu, ka min?tajai š? “nodok?a palielin?juma atbilstoši gal?gajam apr??inam” “atmaksai” nepiem?t nodok?a raksturs, pamata liet?s apl?kotais nodok?u ietur?jums savuk?rt ir nodok?a ietur?jums par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar min?t?s Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punktu;

2) ja iesniedz?jtiesai pamata liet?s apl?kojamais nodok?a ietur?jums b?tu j?uzskata par nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punkta noz?m? versij?, kas bija sp?k? dien?, kad rad?s faktiskie apst?k?i pamata liet?, šo nodok?a ietur?jumu var?tu uzskat?t par t?du, kas ietilpst Direkt?vas 90/435 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?, tikai tad, ja, pirmk?rt, min?taj? nol?gum? b?tu paredz?ti noteikumi, lai nov?rstu vai samazin?tu dubulto nodok?u uzlikšanu dividend?m, un ja, otrk?rt, min?t? ietur?juma piem?rošana nelikvid?tu t?s sekas, kas ir j?nov?rt? iesniedz?jtiesai.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – it??u.