

Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2016. gada 30. jūnijā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kapitāla brīva aprīte – LESD 63. un 65. pants – LES 4. pants – Tiešie nodokļi – Dividenžu aplikšana ar nodokli – Divpusēja konvencija par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu – Trešā valsts – Piemērošanas joma

Lieta C-176/15

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *tribunal de première instance de Liège* (Beļģija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2015. gada 30. martā un kas Tiesā reģistrēts 2015. gada 20. aprīlī, tiesvedībā

Guy Riskin,

Geneviève Timmermans

pret

État belge.

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], tiesneši K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents) un S. Rodins [*S. Rodin*],

ģenerālvokāte J. Kokote [*J. Kokott*]

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemotvērīgā rakstveida procesū,

ģemotvērīgā apsvērumus, ko sniedza:

- G. Riskin un G. Timmermans vērīgā – J. P. Douny un R. Douny, advokāti,
- Beļģijas valdības vērīgā – M. Jacobs un J. C. Halleux, pārstāvji,
- Vācijas valdības vērīgā – T. Henze un B. Beutler, pārstāvji,
- Apvienotās Karalistes valdības vērīgā – S. Simmons un L. Christie, pārstāvji, kuriem palīdz S. Ford, *barrister*,
- Eiropas Komisijas vērīgā – W. Roels un C. Soulay, pārstāvji,

noklausījies ģenerālvokātes secinājumus 2016. gada 12. aprīlī a tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt LESD 63. un 65. pantu, lasot tos kopā ar LES 4. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *G. Riskin* un *G. Timmermans*, no vienas puses, un *État belge* [Beļģijas valsti], no otras puses, par to dividendu aplikšanu ar nodokli Beļģijā, kas ir tikušas saņemtas no Polijā dibinātas sabiedrības un attiecībā uz kurām šajā pārdāvībā dalībvalstīs ir ticis veikts nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā.

Atbilstošās tiesību normas

Beļģijas tiesības

3 *Code des impôts sur les revenus de 1992* [1992. gada ienākuma nodokļa kodekss] (turpmāk tekstā – “*CIR 92*”) 5. pants ir paredzēts:

“Karalistes iedzīvotjiem piemēro fizisko personu ienākuma nodokli par visiem to ar nodokli apliekamajiem ienākumiem, kas ir paredzēti šajā kodeksā, pat ja atsevišķi no šiem ienākumiem ir radīti vai saņemti ārvalstīs.”

4 *CIR 92* 6. pants ir noteikts:

“Ar nodokli apliekamos ienākumus veido visi neto ienākumi, no kuriem atskaita atskaitāmos izdevumus.

Visi neto ienākumi atbilst neto ienākumu summai par šādām kategorijām:

- 1° ienākumi no nekustamā pašuma;
- 2° ienākumi no kapitāla un kustamās mantas;
- 3° profesionāļs darbības ienākumi;
- 4° citi dažādi ienākumi.”

5 Saskaņā ar šā kodeksa 17. panta 1. punktu:

“Ienākumi no kapitāla un kustamās mantas ir visi augļi no kustamās mantas neatkarīgi no to gūšanas veida, proti:

- 1° dividendes;

[..].”

6 Minētā kodeksa 285. pants ir noteikts:

“Attiecībā uz ienākumiem no kapitāla un kustamās mantas [..] nodoklim piemēro vienotas likmes ārvalstu nodokļa atskaitījumu, ja ārvalstīs šiem ienākumiem ir ticis piemērots fizisko personu ienākuma nodoklim, uzņēmumu ienākuma nodoklim vai nerezidentu ienākuma nodoklim analogs nodoklis un ja minēto kapitālu vai mantu Beļģijā izmanto profesionāļs darbības veikšanai.

[..].”

7 Šī paša kodeksa 286. pantā, tās redakcijā, kas ir piemērojama attiecīgajam taksācijas gadam pamatlietā, ir paredzēts:

“Vienotas likmes ūrvalstu nodokļa atskaitījumu piemēro 15/85 daļu apmērā no neto ienākumiem pirms kustamās mantas priekšnodokļa atskaitīšanas un attiecīgā gadījumā pirms nodokļa iekasēšanas rezidences valstī.

[..]”

Konvencija par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu starp Beļģiju un Poliju

8 Beļģijas Karalistes un Polijas Republikas Konvencijas par nodokļu dubults uzlikšanas un krāpšanas un izvairīšanās no nodokļiem ienākumu un turības nodokļa jomā novēršanu un tās protokola, kas parakstīti 2001. gada 20. augustā Varšavā (turpmāk tekstā – “Beļģijas un Polijas konvencija”), 10. pantā ir paredzēts:

“1. Dividendes, ko izmaksā sabiedrība, kas ir Iģumslīdzijas valsts rezidente, citas Iģumslīdzijas valsts rezidentam, ir apliekamas ar nodokļiem šajā otrajā valstī.

2. Šīs dividendes tomēr ir apliekamas ar nodokļiem arī Iģumslīdzijā valstī, kurā sabiedrība, kas maksā dividendes, ir rezidente, un aplikšana ar nodokli notiek saskaņā ar minētās valsts tiesību aktiem, bet, ja dividenžu faktiskā saņēmēja ir otras Iģumslīdzijas valsts rezidente, šādi noteikts nodoklis nedrīkst pārsniegt:

a) 5 procentus no dividenžu bruto summas, ja faktiskais saņēmējs ir sabiedrība (kas nav Iģumsabiedrība):

– kurai tieši pieder vismaz 25 procenti no sabiedrības, kura izmaksā dividendes, kapitālam vai

– kurai tieši pieder vismaz 10 procenti no sabiedrības, kura izmaksā dividendes, kapitālam, ja tās daļība kapitālā izpaužas kā ieguldījums vismaz EUR 500 000 apmērā vai Iģdzvrtīgā summa cita valstī;

b) 15 procenti no dividenžu bruto summas visos pārējos gadījumos.

Šis punkts neattiecas uz sabiedrības aplikšanu ar nodokļiem par ienākumiem, kurus izmanto dividenžu izmaksai.

3. Šajā pantā izmantotais jēdziens “dividendes” apzīmē ienākumus no akcijām, akciju vai daļības sertifikātiem, ogļraktuvju daļēm, dibinātāju kapitāla daļēm vai citām tādām tiesībām piedalīties peļņas sadalī, kuras nav parādsaistības, kā arī ienākumus – pat procentu veidā pieširtos –, uz kuriem atbilstoši tās valsts nodokļu tiesību aktiem, kuras rezidente ir parādniece sabiedrība, ir attiecināms tas pats nodokļu režīms kā uz ienākumiem no akcijām.

[..]”

9 Beļģijas un Polijas konvencijas 23. panta 1. punkta b) apakšpunktā ir noteikts:

“1. Attiecībā uz Beļģiju nodokļu dubults uzlikšana tiks novērsta šādi:

[..]

b) ievērojot Beļģijas tiesību aktu normas par ūrvalsts samaksāto nodokļu ieskaitīšanu

Beļģijas nodokļuos gadījumā, ja Beļģijas rezidents saņem ienākumu elementus, kuri veido tādus kopīgus ienākumus, kam piemēro Beļģijas nodokļu, un šos ienākumus veido no Beļģijas nodokļa neatbrīvotas dividendes atbilstoši c) apakšpunktam, tad par šiem ienākumiem samaksāto Polijas nodokli ieskaita Beļģijā maksājamajam nodoklī, kurš attiecas uz iepriekš minētajiem ienākumiem.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

10 *G. Riskin* un *G. Timmermans*, Beļģijas rezidenti, pieder daļas kādā Polijā dibinātā sabiedrībā. 2009. gadā viņi saņēma dividendes par šiem daļām, par kurām šā pārdotā minētā dalībvalsts ienākumu gēšanas vietā ieturēja nodokli 15 % apmērā.

11 2012. gadā Beļģijas nodokļu iestādes kontroles dienests nosūtīja *G. Riskin* un *G. Timmermans* paziņojumu par labojumiem viņu fizisko personu nodokļu deklarācijā par 2010. gada taksācijas gadu. Šā iestāde uzskatīja, ka atbilstoši Beļģijas un Polijas konvencijas 10. pantam un CIR 92 5., 6. pantam un 17. panta 1. punktam no Polijā dibinātās sabiedrības saņemtajām dividendēm Beļģijā ir piemērojama nodokļa likme 25 % apmērā.

12 *G. Riskin* un *G. Timmermans* apstrīdēja šo labojumu, apgalvojot, ka saskaņā ar Beļģijas un Polijas konvencijas 23. pantu Polijā samaksātais nodoklis ir ieskaitāms Beļģijā maksājamajam nodoklī.

13 Nodokļu iestāde uz to atbildēja, ka šīs konvencijas 23. panta Polijā samaksātā nodokļa ieskaitāšana Beļģijā maksājamā nodoklī ir paredzēta ar nosacījumu, ka tiek ievērotas Beļģijas tiesības, proti, CIR 92 285. pants, kurā šādu ieskaitāšanu esot atļauts veikt tikai tad, ja kapitāls un manta, kas ir radījuši attiecīgās dividendes, tiek izmantoti profesionāļus darbības veikšanai Beļģijā. Uzskatot, ka šajā gadījumā tas tā nav bijis, Beļģijas nodokļu iestāde atteicās ieskaitīt Polijā ienākumu gēšanas vietā ieturēto nodokli Beļģijā maksājamajam nodoklī un lūdza ar to noraidīja attiecīgo personu iesniegto sēdzību.

14 *G. Riskin* un *G. Timmermans* vērsās iesniedzējtiesā ar prasību par šo nodokļu iestādes lēmumu, norādot, ka atšķirībā no Beļģijas un Polijas konvencijas citās nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas konvencijās, kas ir nosīgtas starp Beļģiju un dažām trešajām valstīm, kuras nav Eiropas Savienības dalībvalstis, atsauce uz Beļģijas tiesību neesot paredzēta un tādējādi atbilstoši tam esot iespējams ieskaitīt šājus trešajās valstīs samaksāto nodokli Beļģijā maksājamajam nodoklī, neņemot vērā Beļģijas tiesību paredzētos nosacījumus. Viņi uzskata, ka leģitīmi nevar tikt pieļauts, ka Beļģija varētu attiecināt uz trešo valsti labvēlīgāku nodokļu režīmu nekā uz dalībvalsti.

15 Šādos apstākļos *tribunal de première instance de Liège* [Līžas pirmās instances tiesa] (Beļģija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai CIR 92 285. panta paredzētā tiesību norma, ar kuru netieši tiek apstiprināta nodokļu dubultā uzlikšana valstu dividendēm, kuras saņem fiziska persona, Beļģijas rezidente, ir saderīga ar Savienības tiesību principiem, kuri ir paredzēti LESD 63. pantā, to lasot kopā ar LES 4. pantu, ciktāl ar minēto normu Beļģijai atbilstoši Beļģijas tiesiskajam regulējumam, uz kurām ir izdarīta atsauce konvencijā par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, kurā Beļģija ir viena no līgumslēdzēju pusēm, proti, atbilstoši 285. pantam, kurā ir paredzēti nosacījumi nodokļu ieskaitīšanai, vai atbilstoši 286. pantam, kurā ir paredzēts viengīgi vienotas likmes nodokļa atskaitījums, pēc savas izvēles ir atļauts piešķirt labvēlīgāku režīmu ieguldījumiem trešajās valstīs (ASV), tādējādi nelabvēlīgi ietekmējot ieguldījumus, kas varētu tikt veikti Eiropas Savienības dalībvalstīs (Polijā)?

2) Cikt?l šaj? norm? iesp?ja ieskait?t ?rvalst?s samaks?tu nodokli Be??ijas nodokl? ir pak?auta nosac?jumam, ka kapit?ls un kustam? manta, kura ir šo ien?kumu izcelsmes pamat?, tiek izmantota Be??ij? profesion?l?s darb?bas veikšanai, vai CIR 92 285. pants nav pretrun? LESD 49., 56. un 58. pantam?”

Par prejudici?liem jaut?jumiem

Par otr? jaut?juma pie?emam?bu

16 Be??ijas vald?ba uzskata, ka otrsais prejudici?lais jaut?jums, kurš attiecas uz iesp?ju ieskait?t ?rvalst? samaks?to nodokli Be??ij? maks?jamaj? nodokl?, ar nosac?jumu, ka kapit?ls un manta, kas ir bijuši šo ien?kumu pamat?, ir tikuši izmantoti profesion?l?s darb?bas veikšanai Be??ij?, ir nepie?emams, jo iesniedz?jties? izskat?m?s lietas risin?jums nav atkar?gs no iesp?jam?s atbildes uz šo jaut?jumu.

17 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru uz jaut?jumiem par Savien?bas ties?bu interpret?ciju, ko valsts tiesa uzdevusi saist?b? ar t?du tiesisko regul?jumu un faktiskajiem apst?k?iem, kurus valsts tiesa defin?, uz?emoties par to atbild?bu, un kuru precizit?te Tiesai nav j?p?rbauda, attiecas atbilst?bas pie??mums. Tiesas atteikums atbild?t uz valsts tiesas iesniegtu l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu ir iesp?jams tikai tad, ja ir ac?mredzams, ka pras?tajai Savien?bas ties?bu aktu interpret?cijai nav nek?das saiknes ar pamatlietas faktiem vai priekšmetu, ja jaut?jums ir hipot?tisks vai ar? ja Tiesas r?c?b? nav vajadz?go faktisko un juridisko elementu, lai lietder?gi atbild?tu uz tai uzdotajiem jaut?jumiem (spriedums, 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 29. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

18 Šaj? gad?jum? no Tiesai iesniegtajiem lietas materi?liem skaidri izriet, ka kapit?ls vai manta, kas ir bijuši pamatliet? apl?koto dividendžu pamat?, nav tikuši izmantoti profesion?l?s darb?bas veikšanai Be??ij? vai k?das citas dal?bvalsts teritorij?. Š?dos apst?k?os otrsais prejudici?lais jaut?jums ir uzskat?ms par t?du, kam ir hipot?tisks raksturs, un tas l?dz ar to ir nepie?emams.

Par pirmo jaut?jumu

19 Vispirms ir j?nor?da, ka nav ticis apgalvots, ka apgalvot? atš?ir?g? attieksme ir saist?ta ar dividend?m, ko ir izmaks?jusi Polij? dibin?ta sabiedr?ba, un dividend?m, ko ir izmaks?jusi Be??ij? dibin?ta sabiedr?ba. Savuk?rt ir ticis apgalvots, ka š? atš?ir?g? attieksme ir saist?ta ar dividend?m, ko ir izmaks?jusi Polij? dibin?ta sabiedr?ba, un dividend?m, ko ir izmaks?jusi trešaj? valst? dibin?ta sabiedr?ba.

20 B?t?b? ir visp?rzin?ms, ka atš?ir?b? no Be??ijas un Polijas konvencijas, kur?, nosakot Polij? ien?kumu g?šanas viet? ietur?t? nodok?a ieskait?šanas Be??ij? maks?jamaj? nodokl? nosac?jumus, ir izdar?ta atsauce uz Be??ijas ties?bu norm?m, cit?s nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanas konvencij?s, kas ir nosl?gtas starp Be??ijas Karalisti un daž?m trešaj?m valst?m, š?da atsauce nav paredz?ta, un t?d?j?di atbilstoši t?m ir iesp?jams ieskait?t šaj?s trešaj?s valst?s ien?kumu g?šanas viet? ietur?to nodokli Be??ij? maks?jamaj? nodokl?, ne?emot v?r? Be??ijas ties?b?s paredz?tos nosac?jumus.

21 Pamatlietas gad?jum? atsaucis uz Be??ijas ties?b?m sekas ir t?das, ka ien?kumu g?šanas viet? Polij? ietur?tais nodoklis par dividend?m nevar tikt ieskait?ts Be??ij? maks?jamaj? nodokl?, jo nav izpild?ts CIR 92 285. pant? paredz?tais nosac?jums, proti, nosac?jums par kapit?la un mantas, kas ir attiec?go dividendžu pamat?, izmantošanu profesion?lajai darb?bai Be??ij?, lai ar? š?da ieskait?šana tiktu at?auta, nepast?vot nepieciešam?bai izpild?t šo nosac?jumu saist?b? ar

izmantošanas veidu, ja dividendžu izcelsme b?tu trešaj? valst?, ar kuru Be??ijas Karaliste ir nosl?gusi nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanas konvenciju, kur? ir paredz?tas beznosac?juma ties?bas uz š?du ieskait?šanu.

22 L?dz ar to ar savu pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai L?guma noteikumi par kapit?la br?vu apriti, lasot tos kop? ar LES 4. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie ne?auj dal?bvalstij t?d? situ?cij? k? pamatliet? neattiecin?t labv?l?go rež?mu, kas ir paredz?ts akcion?ram rezidentam un izriet no divpus?jas konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kura ir nosl?gta starp šo dal?bvalsti un trešo valsti un atbilstoši kuram treš?s valsts ien?kumu g?šanas viet? ietur?tais nodoklis bez jebk?diem nosac?jumiem tiek ieskait?ts min?taj? akcion?ra rezidences dal?bvalst? maks?jamaj? nodokl?, uz akcion?ru rezidentu, kas sa?em dividendes, kuru izcelsme ir dal?bvalst?, ar kuru š? pati rezidences dal?bvalsts ir nosl?gusi divpus?ju konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kur? iesp?ja veikt š?du ieskait?šanu ir atkar?ga no valsts ties?b?s paredz?tu papildu nosac?jumu iev?rošanas.

23 Saska?? ar past?v?go Tiesas judikat?ru t?di ar LESD 63. panta 1. punktu aizliegti pas?kumi k? kapit?la aprites ierobežojumi ietver pas?kumus, kas attur nerezidentus veikt ieguld?jumus dal?bvalst? vai ar? š?s dal?bvalsts rezidentus attur veikt ieguld?jumus cit?s dal?bvalst?s (spriedums, 2015. gada 17. septembris, *Miljoen* u.c., C?10/14, C?14/14 un C?17/14, EU:C:2015:608, 44. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

24 Šaj? gad?jum? nav ticis apstr?d?ts, ka t?du Be??ijas rezidentu k? *G. Riskin* un *G. Timmermans* situ?cija, kuri sa?em dividendes no t?d?m dal?bvalst?m k? Polijas Republika un kuriem, lai var?tu veikt ien?kumu g?šanas viet? ietur?t? nodok?a ieskait?šanu Be??ij? maks?jamaj? nodokli, ir j?izpilda *CIR 92 285.* pant? paredz?tais nosac?jums, ir nelabv?l?g?ka nek? to Be??ijas rezidentu situ?cija, kuri sa?em dividendes no treš?s valsts, ar kuru Be??ijas Karaliste ir nosl?gusi divpus?ju konvenciju, kur? ir paredz?tas beznosac?juma ties?bas uz š?du ieskait?šanu.

25 Š?da nelabv?l?g?ka attieksme var attur?t Be??ijas rezidentus no ieguld?jumu veikšanas dal?bvalst?s, ar kur?m Be??ijas Karaliste nav nosl?gusi divpus?ju konvenciju, kur? ir paredz?tas beznosac?juma ties?bas uz ien?kumu g?šanas viet? ietur?t? nodok?a ieskait?šanu Be??ij? maks?jamaj? nodokli, un t? l?dz ar to ir kapit?la br?vas aprites ierobežojums, kas princip? ir aizliegts atbilstoši LESD 63. panta 1. punktam.

26 Tom?r atbilstoši LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktam “[LESD] 63. pants neskar dal?bvalstu ties?bas [...] piem?rot atš?ir?gas attiec?gas nodok?u ties?bu normas daž?diem nodok?u maks?t?jiem, kuru st?voklis ir atš?ir?gs vi?u dz?vesvietas vai kapit?la ieguld?juma vietas d??”.

27 Šo atk?pi, kura ir j?interpret? šauri, pašu ierobežo LESD 65. panta 3. punkts, kur? ir paredz?ts, ka š? panta 1. punkt? min?t?s valsts ties?bu normas “nerada iesp?ju patva??gi diskrimin?t vai sl?pti ierobežot kapit?la br?vu apriti un maks?jumus, k? to nosaka [LESD] 63. pants” (spriedums, 2014. gada 13. marts, *Bourquain*, C?375/12, EU:C:2014:138, 62. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

28 T?d?j?di ir j?noš?ir nevienl?dz?ga attieksme, kas ir at?auta saska?? ar LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu, no diskrimin?cijas, kas ir aizliegta saska?? ar š? paša panta 3. punktu. No Tiesas judikat?ras izriet, ka, lai t?ds valsts tiesiskais regul?jums nodok?u jom?, kur? ir paredz?ta atš?ir?ba starp nodok?u maks?t?jiem atkar?b? no kapit?la ieguld?juma vietas, var?tu tikt uzskat?ts par sader?gu ar L?guma norm?m par kapit?la br?vu apriti, ir vajadz?gs, lai atš?ir?g? attieksme skartu situ?cijas, kas objekt?vi nav sal?dzin?mas, vai to attaisnotu prim?ri visp?r?jo interešu apsv?rumi. (spriedums, 2014. gada 13. marts, *Bourquain*, C?375/12, EU:C:2014:138, 63.

punkts un taj? min?t? judikat?ra).

29 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka dal?bvalstu zi??, iev?rojot Savien?bas ties?bas, ir organiz?t savu nodok?u uzlikšanas sist?mu sadal?tajai pe??ai un noteikt nodok?a b?zi, k? ar? nodok?a likmi, kas piem?rojama akcion?ram, kurš sa?em dividendes, un ka tad, ja nav unific?šanas vai saska?ošanas pas?kumu Savien?b?, dal?bvalstis saglab? kompetenci ar l?gumu vai vienpus?j? ce?? defin?t savu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadal?juma krit?rijus (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2008. gada 20. maijs, *Orange European Smallcap Fund*, C?194/06, EU:C:2008:289, 48. punkts).

30 T? rezult?t?, ja starp daž?du dal?bvalstu nodok?u ties?bu aktiem past?v atš?ir?bas, kas izriet no š?s situ?cijas, dal?bvalsts var b?t spiesta ar l?gumu vai vienpus?j? ce?? dividend?m, kas izmaks?tas daž?d?s dal?bvalst?s, piem?rot atš?ir?gu rež?mu, kur? ir ?emtas v?r? š?s atš?ir?bas (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2008. gada 20. maijs, *Orange European Smallcap Fund*, C?194/06, EU:C:2008:289, 49. punkts).

31 Saist?b? ar divpus?j?m nodok?u konvencij?m no Tiesas judikat?ras izriet, ka š?das konvencijas piem?rošanas jom? ietilpst tikai taj? min?t?s fizisk?s vai juridisk?s personas. T?pat taj? paredz?t?s priekšroc?bas ir neat?emama konvencijas sast?vda?a un veicina savstarp?jo attiec?bu starp ab?m l?gumsl?dz?j?m valst?m visp?r?jo l?dzsvaru (šaj? zi?? skat. spriedumus, 2005. gada 5. j?lijs, *D*, C?376/03, EU:C:2005:424, 54., 61. un 62. punkts, k? ar? 2008. gada 20. maijs, *Orange European Smallcap Fund*, C?194/06, EU:C:2008:289, 50. un 51. punkts). K? savu secin?jumu 43. punkt? ir min?jusi ?ener?ladvok?te, ir j?nor?da, ka š? situ?cija vien?d? m?r? ir gan to konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu gad?jum?, kas nosl?gtas ar dal?bvalst?m, gan to konvenciju gad?jum?, kas nosl?gtas ar trešaj?m valst?m.

32 Pamatliet? ir j?konstat?, ka situ?cijas, kur?s ir paredz?ta priekšroc?ba sa?emt beznosac?juma iesp?ju ieskait?t nodokli, ir situ?cijas, kad Be??ijas Karaliste divpus?jo nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanas konvenciju ietvaros, kas ir tikušas nosl?gtas ar daž?m trešaj?m valst?m, kuras saist?b? ar dividend?m ir veikušas nodok?a ietur?jumu ien?kumu g?šanas viet?, ir ap??musies at?aut Be??ijas rezidentiem ieskait?t min?to nodok?a ietur?jumu Be??ij? maks?jamaj? nodokl?.

33 No t? izriet, ka š?das konvencijas piem?rošanas joma ir attiecin?ma tikai uz tiem Be??ijas rezidentiem, kuri sa?em dividendes no š?das treš?s valsts un kuru gad?jum? šaj? p?d?j? min?taj? valst? ir ticis veikts nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?. To, ka attiec?g? priekšroc?ba ir pieš?irta tikai tiem Be??ijas rezidentiem, kuri ietilpst š?s konvencijas piem?rošanas jom?, nevar v?rt?t k? priekšroc?bu, kas ir nodal?ma no p?r?j?s š?s konvencijas da?as, jo, k? ir ticis min?ts š? sprieduma 31. punkt?, š? priekšroc?ba ir neat?emama konvencijas sast?vda?a un veicina savstarp?jo attiec?bu starp ab?m min?t?s konvencijas l?gumsl?dz?j?m valst?m visp?r?jo l?dzsvaru.

34 Š?dos apst?k?os t?di Be??ijas rezidenti k? pamatliet?, kuri sa?em dividendes no t?d?m dal?bvalst?m k? Polijas Republika un kuriem, lai var?tu veikt š?du ien?kumu g?šanas viet? ietur?t? nodok?a ieskait?šanu Be??ij? maks?jamaj? nodokli, ir j?izpilda *CIR* 92 285. pant? paredz?tais nosac?jums, neatrodas objekt?vi sal?dzin?m? situ?cij? ar to Be??ijas rezidentu situ?ciju, kuri sa?em dividendes no treš?s valsts, ar kuru Be??ijas Karaliste ir nosl?gusi divpus?ju konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kur? ir paredz?tas beznosac?juma ties?bas uz š?du ieskait?šanu.

35 No t? izriet, ka t?ds nelabv?l?g?ks rež?ms k? pamatliet? nav ierobežojums, kas ir aizliegts ar L?guma noteikumiem par kapit?la br?vu apriti.

36 Visbeidzot attiec?b? uz LES 4. pant? noteikto loj?lo sadarb?bu pietiek atg?din?t, ka šis

pants nevar tikt interpretēts tādējādi, ka ar to dalībvalstīm tiek radīts neatkarīgs pienākums, kas pārsniedz pienākumus, kuri tam var būt paredzēti atbilstoši LESD 63. un 65. pantam (šajā ziņā skat. rīkojumu, 2012. gada 19. septembris, *Levy un Sebbag*, C-540/11, nav publicēts, EU:C:2012:581, 27.–29. punkts).

37 Ēmot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka LESD 63. un 65. pants, lasot tos kopā ar LES 4. pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tie neliedz dalībvalstij tādā situācijā kā pamatlietā neattiecināt labvēlīgo režīmu, kurš ir paredzēts akcionāram rezidentam un izriet no divpusējas konvencijas par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, kas ir noslēgta starp šo dalībvalsti un trešo valsti, un atbilstoši kuram trešās valsts ienākumu gūšanas vietā ieturtais nodoklis bez jebkādiem nosacījumiem tiek ieskaitīts minētajā akcionāra rezidences dalībvalstī maksājāmā nodoklī, uz akcionāru rezidentu, kas saņem dividendes, kuru izcelsme ir dalībvalstī, ar kuru šī pati rezidences dalībvalsts ir noslēgusi divpusēju konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu un kurā iespēja veikt šādu ieskaitīšanu ir atkarīga no valsts tiesību s paredzētu papildu nosacījumu ieviešanas.

Par tiesīšanu izdevumiem

38 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ jālemj par tiesīšanu izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

LESD 63. un 65. pants, lasot tos kopā ar LES 4. pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tie neliedz dalībvalstij tādā situācijā kā pamatlietā neattiecināt labvēlīgo režīmu, kurš ir paredzēts akcionāram rezidentam un izriet no divpusējas konvencijas par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, kas ir noslēgta starp šo dalībvalsti un trešo valsti, un atbilstoši kuram trešās valsts ienākumu gūšanas vietā ieturtais nodoklis bez jebkādiem nosacījumiem tiek ieskaitīts minētajā akcionāra rezidences dalībvalstī maksājāmā nodoklī, uz akcionāru rezidentu, kas saņem dividendes, kuru izcelsme ir dalībvalstī, ar kuru šī pati rezidences dalībvalsts ir noslēgusi divpusēju konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu un kurā iespēja veikt šādu ieskaitīšanu ir atkarīga no valsts tiesību s paredzētu papildu nosacījumu ieviešanas.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – franču.