

Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2017. gada 8. martā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Mētesuzņēmumi un meitasuzņēmumi, kas atrodas dažādu dalībvalstīs – Piemērojamo kopējā nodokļu sistēma – Uzņēmumu ienākuma nodoklis – Direktīva 90/435/EEK – Piemērošanas joma – 2. panta c) punkts – Sabiedrība, kas ir nodokļa maksātāja bez izveles tiesībām vai tiesībām saņemt atbrīvojumu no tās – Aplikšana ar nodokli pēc nulles likmes

Lieta C-448/15

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *hof van beroep te Brussel* (Briseles Apelācijas tiesa, Beļģija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2015. gada 24. jūnijā un kas Tiesā reģistrēts 2015. gada 19. augustā, tiesvedībā

Belgische Staat

pret

Wereldhave Belgium Comm. VA,

Wereldhave International NV,

Wereldhave NV.

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. L. da Krušs Vilasa [*J. L. da Cruz Vilaça*], tiesneši M. Bergere [*M. Berger*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthel*], E. Levits (referents) un F. Biltšens [*F. Biltgen*],

ģenerālvokāts M. Kampos Sančess-Bordona [*M. Campos Sánchez-Bordona*],

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

ģemotvārā rakstveida procesū,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

– *Wereldhave Belgium Comm. VA, Wereldhave International NV un Wereldhave NV* vārdā – *R. Tournicourt un M. Delanote, advocaten,*

– Beļģijas valdības vārdā – *N. Zimmer un J.-C. Halleux, pārstāvji,*

– ģehijas Republikas valdības vārdā – *T. Müller, M. Smolek un J. Vlā'il, pārstāvji,*

– Francijas valdības vārdā – *D. Colas un S. Ghiandoni, pārstāvji,*

– Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri, pārstāve, kurai palādz S. Fiorentino, avvocato dello Stato*

– Eiropas Komisijas v?rd? – W. Roels, p?rst?vis,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2016. gada 26. oktobra tiesas s?d?,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?vu 90/435/EEK par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas da??d?s dal?bvalst?s (OV 1990, L 225, 6. lpp.), k? ar? EKL 43. un 56. pantu.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar str?du starp *Belgische Staat* (Be??ijas valsts) un *Wereldhave Belgium Comm. V.A.*, *Wereldhave International NV* un *Wereldhave NV* par avans? maks?jamu nodokli par ien?kumiem no kapit?la un ties?b?m uz kustamu mantu attiec?b? uz dividend?m, ko par 1999. un 2000. taks?cijas gadu *Wereldhave Belgium* izmaks?ja *Wereldhave International* un *Wereldhave*.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Direkt?vas 90/435 preambulas trešaj? apsv?rum? ir teikts:

“T? k? sp?k? esošie nodok?u noteikumi, kas regul? attiec?bas starp da??du dal?bvalstu m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, da??d?s dal?bvalst?s iev?rojami atš?iras un parasti ir neizdev?g?ki nek? tie noteikumi, ko piem?ro vienas un t?s pašas dal?bvalsts m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem; t? k? š? iemesla d?? da??du dal?bvalstu sabiedr?bu sadarb?ba ir nelabv?l?g?k? st?vokl? sal?dzin?jum? ar vienas dal?bvalsts sabiedr?bu sadarb?bu; t? k? šim tr?kumam ir j?dara gals, ieviešot kop?ju sist?mu, kas atvieglin?tu sabiedr?bu grup?šanos [Kopienu m?rog?].”

4 Min?t?s direkt?vas 1. panta 1. punkta redakcija bija š?da:

“Ikviena dal?bvalsts piem?ro šo direkt?vu:

– sadal?tai pe??ai, ko t?s valsts sabiedr?bas sa?em no saviem meitasuz??mumiem cit?s dal?bvalst?s,

– sadal?tai pe??ai, ko t?s valsts sabiedr?bas sadala citu dal?bvalstu sabiedr?b?m, kuru meitasuz??mumi t?s ir.”

5 Direkt?vas 90/435 2. pant? bija paredz?ts:

“Šaj? direkt?v? “dal?bvalsts sabiedr?ba” ir ikviena sabiedr?ba:

a) kas past?v k?d? no š?s direkt?vas pielikum? uzskait?taj?m juridisk?m form?m;

b) ko, uzliekot nodok?us, saska?? ar k?das dal?bvalsts nodok?u likumiem uzskata par t?du, kas rezid? taj?, un ko saska?? ar nodok?u divk?ršas uzlikšanas nov?ršanas nol?gumu, kas nosl?gts ar k?du trešo valsti, neatz?st par t?du, kura, uzliekot nodok?us, nerezid? Kopien?;

c) kam turklīt ir uzliekams k?ds no š?diem nodok?iem bez izv?les ties?b?m vai ties?b?m sa?emt atbr?vojumu no š? nodok?a:

– *impôt des sociétés/vennootschapsbelasting* Be??ij?,

[..]

– *vennootschapsbelasting* N?derland?,

[..]

– vai ikviens cits nodoklis, ar ko var aizst?t k?du no iepriekš min?tajiem nodok?iem.”

6 Direkt?vas 90/435 3. pant? bija paredz?ts:

“1. “Šaj? direkt?v?:

a) m?tesuz??muma statusu pieš?ir vismaz katrai dal?bvalsts sabiedr?bai, kas atbilst 2. pant? izkl?st?tajiem nosac?jumiem un kam pieder vismaz 25 % kapit?la citas dal?bvalsts sabiedr?b?, kas atbilst tiem pašiem nosac?jumiem;

b) “meitasuz??mums” ir sabiedr?ba, kuras kapit?l? ir a) apakšpunkt? min?t? kapit?la da?a.

2. Atk?pjoties no 1. punkta, dal?bvalst?m ir izv?les ties?bas:

– nosl?dzot divpus?ju nol?gumu, kapit?la da?as krit?riju aizst?t ar balsu da?as krit?riju,

– nepiem?rot šo direkt?vu t?du dal?bvalstu sabiedr?b?m, kas vismaz divus gadus nep?rtraukti nesaglab? kapit?la da?as, kuru d?? t?s var uzskat?t par m?tesuz??mumiem, vai t?m šo valstu sabiedr?b?m, kur?s citas dal?bvalstu sabiedr?bas nesaglab? t?du kapit?la da?u nep?rtraukti vismaz divus gadus.”

7 Saska?? ar š?s direkt?vas 5. panta 1. punktu pe??u, ko meitasuz??mums ir sadal?jis m?tesuz??mumam, ja tam pieder vismaz 25 % no meitasuz??muma kapit?la, atbr?vo no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?.

8 Min?t?s direkt?vas pielikuma “Direkt?vas 2. panta a) apakšpunkt? min?to sabiedr?bu saraksts” a) un j) punkt? ir uzskait?ti š?di sabiedr?bu veidi:

“a) sabiedr?bas, kas saska?? ar Be??ijas likumiem ir “*société anonyme*”/“*naamloze vennootschap*”, “*société en commandite par actions*”/“*commanditaire vennootschap op aandelen*”, “*société privée responsabilité limitée*”/“*besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid*”, un t?di publisko ties?bu subjekti, kas darbojas saska?? ar priv?tties?b?m;

[..]

j) sabiedr?bas, kas saska?? ar Holandes likumiem ir “*naamloze vennootschap*”, “*besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid*”.

9 Direktīva 90/435 tika atcelta ar Padomes 2011. gada 30. novembra Direktīvu 2011/96/ES par kopīgo sistēmu nodokļu uzlikšanai, ko piemēro mētesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kuri atrodas dažādās dalībvalstīs (OV 2011, L 345, 8. lpp.), kas spēkā stājusies 2012. gada 18. janvārī. Tomēr, ņemot vērā pamatlietas faktisko apstākļu iestāšanās laiku, *ratione temporis* ir piemērojama Direktīva 90/435.

Beļģijas tiesības

10 *Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992* (1992. gada Ienākuma nodokļa kodekss), redakcijā, kas piemērojama pamatlietai (turpmāk tekstā – “CIR 1992”), 266. pantā ir paredzēts:

“Karalis drīkst – pakārtoti sevis noteiktiem nosacījumiem un sevis noteiktā apmērā – pilnībā vai daļēji atteikties iekasēt avansā maksājamo nodokli par ienākumiem, kas gūti no kapitāla un tiesībām uz kustamu mantu, un citiem ienākumiem, ciktāl tie ir ienākumi, ko saņem identificējami saņēmēji vai saskaņā ar valsts tiesību reglamentējamās kolektīvo ieguldījumu sabiedrības, kas ir nedalāms koppašums, ko tās dalībnieku vārdā pilda paldējuma sabiedrība, ja to kapitāla daļas netiek publiski emitētas Beļģijā un netiek tirgotas Beļģijā, vai ienākumiem, kas gūti no kādas no turpmāk uzskaitīto kategoriju uzrādītāja vērtspapīriem un dematerializētiem vērtspapīriem:

- 1) ienākumi no vērtspapīriem, kas izdoti pirms 1962. gada 1. decembra un kas ar likumu ir atbrīvoti no kustamās mantas nodokļa vai reģinodokļa vai kam ir piemērojams nodoklis ar likmi, kas zemāka par 15 %;
- 2) ienākumi no Beļģijas kolektīvo ieguldījumu sabiedrību sertifikātiem;
- 3) emisijas prēmijas attiecībā uz obligācijām, parādzēmām vai citiem parāda vērtspapīriem, kas izdoti pēc 1962. gada 1. decembra.

Karalis nekādā gadījumā nevar atteikties ieturēt avansā maksājamo nodokli par ienākumiem no:

- 1) parāda vērtspapīriem, kuru procenti tiek kapitalizēti, [..]
- 2) vērtspapīriem, par kuriem nav periodiski jāmaksā procenti un kuri tiek izdoti [..] ar diskonta likmi, kas atbilst līdz vērtspapīra termiņam kapitalizēto procentu summai, [..]

[..]

Šī panta otrā daļa nav piemērojama Beļģijas valsts izdoto lineāro obligāciju sadales rezultātu emitētājiem vērtspapīriem.”

11 1993. gada 27. augusta *Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992* (Karaļa dekrēts, ar kuru ievieš 1992. gada Ienākuma nodokļa kodeksu) (1993. gada 13. septembra *Belgisch Staatsblad*, 20096. lpp.), redakcijā, kas piemērojama pamatlietai (turpmāk tekstā – “AR/CIR 1992”), 106. panta 5. punkts ir noteikts:

“Avansā maksājams nodoklis par ienākumiem no kapitāla un tiesībām uz kustamu mantu netiek ieturēts attiecībā uz dividendām, kuru maksātājs ir Beļģijas meitasuzņēmums un saņēmājs ir mētesuzņēmums kādā citā Eiropas Ekonomikas Kopienas dalībvalstī.

Tomēr šis atbrīvojums nav piemērojams, ja mētesuzņēmumam, kam izmaksājamās dividendes, nepieder vismaz 25 % meitasuzņēmuma kapitālu un šā dalība kapitālā vismaz 25 % apmērā nav bijusi vismaz vienu gadu ilgā nepārtrauktu periodu.

Šā punkta pirmās un otrās daļās izpratnē jēdzieni “meitasuzņēmums” un “mētesuzņēmums” nozīmē meitasuzņēmumus un mētesuzņēmumus Direktīvas [90/435] izpratnē.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

12 Saskaņā ar Beļģijas tiesību m dibinātā akciju komandītsabiedrība *WereldhaveBelgium* attiecīgi 35 % un 44 % apmērā pieder saskaņā ar Nīderlandes tiesību m dibinātājam un Nīderlandē reģistrētajam sabiedrības *Wereldhave International* un *Wereldhave*. Savukārt *Wereldhave* pieder viss *Wereldhave International* kapitāls.

13 *WereldhaveBelgium* izmaksāja *Wereldhave International* un *Wereldhave* dividendes EUR 10 965 197,63 apmērā 1999. gadā un EUR 11 075 733,50 apmērā 2000. gadā.

14 Attiecībā uz katru taksācijas gadu *Wereldhave International* un *Wereldhave* iesniedza pieteikumus atbrīvojumam no dividendēm piemērotā avansā maksājama nodokļa, pamatojoties uz Direktīvu 90/435 un *AR/CIR 1992 106.* panta 5. punktu, ar ko šā direktīva ir transponēta Beļģijas tiesību s, jo, pēc to domā, tās ir uzskatāmas par “mētesuzņēmumiem” minētās direktīvas izpratnē.

15 Tā kā šo pieteikumu saņemšanai sekojošo nākamā sešu mēnešu laikā Beļģijas iestādes par tiem nebija pieņēmušas nekādu lēmumu, *WereldhaveBelgium*, *Wereldhave International* un *Wereldhave* cēla prasības *rechtbank van eerste aanleg te Brussel* (Briseles Pirmās instances tiesa, Beļģija).

16 Divos 2012. gada 20. novembra nolēmumos *rechtbank van eerste aanleg te Brussel* (Briseles Pirmās instances tiesa) nosprieda, ka par 1999. un 2000. gadā izmaksātajām dividendēm avansā maksājama nodoklis par ienākumiem no kapitāla un tiesību m uz kustamu mantu saskaņā ar Direktīvu 90/435 un *AR/CIR 1992 106.* panta 5. punktu nav jāmaksā.

17 Beļģijas valsts par šiem nolēmumiem iesniedza apelācijas sūdzību iesniedzējtiesai, citstarp apgalvojot, ka dividendžu saņēmēji ir saskaņā ar Nīderlandes tiesību m dibināti fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumi (turpmāk tekstā – “FRKIU”), kas Nīderlandē ar uzņēmumu ienākuma nodokli ir apliekami pēc nulles likmes un kuriem *AR/CIR 1992 106.* panta 5. punktā un Direktīvas 90/435 5. pantā paredzētais atbrīvojums no avansā maksājama nodokļa par ienākumiem no kapitāla un tiesību m uz kustamu mantu nav piešķirams tāpēc, ka tie neatbilstot minētās direktīvas 2. panta c) punktā un *AR/CIR 1992 106.* panta 5. punktā noteiktajam nosacījumam par nodokļa maksātāja statusu.

18 Beļģijas valsts uzskata, ka Direktīvas 90/435 2. panta c) punktā rodamais formulējums “uzliekams kāds no šādiem nodokļiem bez izvēles tiesību m vai tiesību m saņemta atbrīvojumu no šā nodokļa” nozīmē prasību par to saukto “subjektīvo un objektīvo” apliekamību ar nodokli. Tādējādi šā direktīva neaptverot sabiedrības, kas uzņēmumu ienākuma nodokli maksā pēc nulles likmes.

19 Turpretim *WereldhaveBelgium*, *Wereldhave International* un *Wereldhave* apgalvo, ka FRKIU Nīderlandē saskaņā ar *Wet op de vennootschapsbelasting 1969* (1969. gada Likums par uzņēmumu ienākuma nodokli, turpmāk tekstā – “*Wet Vpb*”) 1. pantu kā akciju sabiedrības principā ietilpst *Wet Vpb* piemērošanas subjektu lokā. Ar iekārtību piemērošanas subjektu lokā esot

pietiekami, lai šīs sabiedrības varētu saņemt atbrīvojumu no avansmaksājuma nodokļa par ienākumiem no kapitāla un tiesībām uz kustamu mantu atbilstoši CIR 1992 266. pantam, AR/CIR 1992 106. panta 5. punktam un Direktīvas 90/435 5. pantam. FRKIU patiešām var saņemt iespēju maksēt uzņēmumu ienkamā nodokli pēc nulles likmes, ja vien tas visu savu peļņu izmaksā saviem akcionāriem saskaņā ar *Wet Vpb* 28. pantu un 1970. gada 29. aprīļa *besluit houdende vaststelling van het besluit beleggingsinstellingen* (Dekrēts par [...] kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem) 9. pantu. Tomēr prasība par nodokļa maksājuma statusu, pēc atbildētāju pamatlieta domām, nenozīmē, ka nodoklim ir jābūt faktiski iekasētam, jo šis nodokļa maksājuma statuss varot būt gluži vienkārši subjektīvs.

20 Atbildētāju pamatlieta, atsaucoties tostarp uz 2012. gada 12. jūlija rīkojumu *Tate & Lyle Investments* (C-384/11, nav publicēts, EU:C:2012:463), apgalvo, ka gadījumā, ja Direktīva 90/435 nebūtu piemērojama Beļģijas dividendām, kuras kļūst Beļģijas uzņēmums izmaksājis saviem Nīderlandes kapitāla turētājiem, EKL 43. un 56. pantam būtu pretrunā tādā tiesību norma, atbilstoši kurai neatkarīgi no nodokļa likmes ienkamā gūšanas vietā ir ieturams nodoklis par dividendām, kuras rezidente sabiedrība izmaksā rezidentam un nerezidentam saņēmējam sabiedrībā, taču dividendes saņemtajam rezidentam sabiedrībā paredzot citādu mehānismu, ar ko iespējams mazināt nodokļa vairākumu uzlikšanu.

21 Šādos apstākļos *hof van beroep te Brussel* (Briseles Apelācijas tiesa, Beļģija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai Direktīva 90/435 ir interpretējama tādējādi, ka tai ir pretrunā tādā valsts tiesību norma, atbilstoši kurai Beļģijas tiesības paredzētais atbrīvojums no avansmaksājuma nodokļa par ienākumiem no kapitāla un tiesībām uz kustamu mantu nav piemērojams dividendām, ko Beļģijas meitasuzņēmums izmaksā Nīderlandē reģistrētam mētesuzņēmumam, kurš atbilst nosacījumiem par minimālās līdzdalības apjomu un ilgumu, tādēļ ka Nīderlandes mētesuzņēmums ir fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmums, kurš savu peļņu pilnībā sadala saviem akcionāriem un kuram tādējādi pakārtoti šim nosacījumam var tikt piemērots nulles likmes uzņēmumu ienkamā nodoklis?”

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša, vai [EKL 43. un 56. pants] ir interpretējami tādējādi, ka šīm normām ir pretrunā tādā valsts tiesību norma, atbilstoši kurai Beļģijas tiesības paredzētais atbrīvojums no avansmaksājuma nodokļa par ienākumiem no kapitāla un tiesībām uz kustamu mantu nav piemērojams dividendām, ko Beļģijas meitasuzņēmums izmaksā Nīderlandē reģistrētam mētesuzņēmumam, kurš atbilst nosacījumiem par minimālās līdzdalības apjomu un ilgumu, tādēļ ka Nīderlandes mētesuzņēmums ir fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmums, kurš savu peļņu pilnībā sadala saviem akcionāriem un kuram tādējādi pakārtoti šim nosacījumam var tikt piemērots nulles likmes uzņēmumu ienkamā nodoklis?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

22 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīva 90/435 ir jāinterpretē tādējādi, ka tās 5. panta 1. punktam ir pretrunā tās dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru avansmaksājuma nodoklis par ienākumiem no kapitāla un tiesībām uz kustamu mantu tiek ieturēts par dividendām, ko šājs dalībvalstī reģistrēts meitasuzņēmums izmaksā kādā citā dalībvalstī reģistrētam FRKIU, kurš uzņēmumu ienkamā nodokli maksā pēc nulles likmes, ja vien visa tā peļņa tiek sadalīta tās akcionāriem.

23 Ievadam jānoskaidro, vai tādā sabiedrībā, kas, gluži tāpat kā pamatlieta aplūkots FRKIU, ar uzņēmumu ienkamā nodokli tiek aplikta pēc nulles likmes, ja vien visa tās peļņa tiek sadalīta

tās akcionāriem, var tikt kvalificēta par “dalībvalsts sabiedrību” Direktīvas 90/435 2. pantā izpratnē un tādējādi dividendžu izmaksāšana šai sabiedrībai ietilpst šīs direktīvas piemērošanas jomā.

24 Pastāvīgas judikatūras atziņa ir tāda, ka tālab ir jāņem vērā ne tikai šīs tiesību normas formulējums, bet arī minētās direktīvas mērķi un sistēma (šajā ziņā skat. spriedumus, 2008. gada 3. aprīlis, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, 22. punkts, un 2009. gada 1. oktobris, *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, 26. punkts).

25 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Direktīvas 90/435 mērķis, ieviešot kopēju nodokļu sistēmu – kā izriet tostarp no tās preambulas trešā apsvēruma – ir darīt galu tam, ka dažādu dalībvalstu sabiedrību sadarbība ir nelabvēlīgākā stāvoklī salīdzinājumā ar vienas dalībvalsts sabiedrību sadarbību, un tādējādi atvieglot sabiedrību grupēšanas Eiropas Savienības mērķi. Šādi ar šo direktīvu ir iecerēts nodrošināt, lai attieksme apliekamības ar nodokļiem ziņā pret kādā vienā dalībvalstī esoša meitasuzņēmuma peļņas sadali savam kādā citā dalībvalstī reģistrētajam meitasuzņēmumam būtu neitrāla (spriedums, 2009. gada 1. oktobris, *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).

26 Direktīva 90/435 – kā izriet no tās 1. panta – attiecas uz sadalīto peļņu, ko dalībvalsts sabiedrības saņem no saviem meitasuzņēmumiem, kuru juridiskā adrese atrodas citā dalībvalstī.

27 Direktīvas 90/435 2. pants ir noteikti kumulatīvi nosacījumi, kuriem ir jāatbilst sabiedrībai, lai tā tiktu uzskatīta par dalībvalsts sabiedrību šīs direktīvas izpratnē, un tādējādi ir noteikts tās piemērošanas subjektu loks (šajā ziņā skat. spriedumu, 2009. gada 1. oktobris, *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, 29. punkts).

28 To, ka dividendes izmaksājošā sabiedrība un dividendes saņemošās sabiedrības atbilst minētās direktīvas 2. panta a) un b) punktā izvirzītajiem nosacījumiem par sabiedrību juridisko formu un par sabiedrību fiskālo rezidenci, pamatlietas puses, šāiet, neapstrīd iesniedzējtiesai, tas netiek apstrīdīts arī Tiesā.

29 Pamatlietas pušu starpā turpretim ir domstarpības jautājumā par to, vai pamatlietā aplūkotajam gadījumam ir izpildīti trešais šīs direktīvas 2. panta c) punktā paredzētais nosacījums, ka attiecīgajai sabiedrībai turklāt ir jābūt arī apliekamai – bez izvāles tiesībām un bez tiesībām saņemt atbrīvojumu – ar kādu no minētajām tiesību normām uzskaitītajiem nodokļiem, kuru vidū ir arī Nīderlandes *vennootschapsbelasting*, vai kādu citu nodokli, kas aizstātu kādu no šiem nodokļiem.

30 Tāpēc ir jānoskaidro, vai šis nosacījums ir izpildīts, ja attiecīgā sabiedrība šādu nodokli maksā pēc nulles likmes, ja vien visa tās peļņa tiek sadalīta tās akcionāriem.

31 Šajā ziņā ir jānorāda, ka Direktīvas 90/435 2. panta c) punktā ir paredzēts pozitīvs kvalifikācijas kritērijs, proti, būt attiecīgā nodokļa maksātājam, un negatīvs kritērijs, proti, nebūt atbrīvotam no šā nodokļa un nebūt izvāles iespējai.

32 Tas, ka ir noteikti šādi divi kritēriji, no kuriem viens ir pozitīvs un otrs negatīvs, mudina domāt, ka minētās direktīvas 2. panta c) punktā paredzētais nosacījums ne tikai paātrā, lai sabiedrība ietilptu attiecīgā nodokļa piemērošanas subjektu lokā, bet arī vienlīdz ir vērsts uz to, lai izslēgtu situācijas, kuras ietver iespējamību, ka sabiedrībai, lai arī esot šā nodokļa maksātājai, minētais nodoklis patiesībā nav jāmaksā.

33 Tāpēc, lai arī sabiedrība, kas nodokli maksā pēc nulles likmes, ja vien visa tās peļņa tiek sadalīta tās akcionāriem, formāli nav atbrīvota no šāda nodokļa, praktiski tā ir tieši tāda pašā

situācijā kā tādai, kuru ar Direktīvas 90/435 2. pantā c) punktā ir iecerēts izslēgt, proti, situācijā, kurā tai šis nodoklis nav jāmaksā.

34 Proti, kā savu secinājumu 43. un 44. punktā norādījis enerģētiskais advokāts, iekārt valsts tiesiskajā regulājumā normu, saskaņā ar kuru kāda noteikta sabiedrību kategorija ar noteiktiem nosacījumiem var nodokli maksāt pēc nulles likmes, ir tas pats, kas šīs sabiedrības neiekārt šā nodokļa maksātāju lokā (skat. arī spriedumu, 2008. gada 20. maijs, *Orange European Smallcap Fund*, C-194/06, EU:C:2008:289, 33. un 34. punkts).

35 Šāda interpretācija ir saderīga ar Direktīvas 90/435 sistēmu un mērķi nodrošināt, lai attieksme apliekamības ar nodokliem ziņā pret kādu vienā dalībvalstī esoša meitasuzņēmuma peļņas sadalīšanā savam kādā citā dalībvalstī reģistrētajam mātesuzņēmumam būtu neitrāla, novēršot šīs peļņas divkāršu aplikšanu ar nodokli.

36 Proti, minētās direktīvas mērķis ir novērst meitasuzņēmumu mātesuzņēmumiem sadalītās peļņas divkāršu aplikšanu ar nodokli (skat. tostarp spriedumus, 2008. gada 3. aprīlis, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, 27. punkts; 2008. gada 22. decembris, *Les Vergers du Vieux Tauves*, C-48/07, EU:C:2008:758, 37. punkts, kā arī 2009. gada 1. oktobris, *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, 57. punkts), izmantojot Direktīvas 90/435 4. pantā 1. punktā un 5. pantā 1. punktā paredzētos mehānismus.

37 Tādējādi, pirmkārt, Direktīvas 90/435 4. pantā 1. punktā ir paredzēts, ka, ja mātesuzņēmums kā meitasuzņēmuma dalībnieks saņem sadalīto peļņu, mātesuzņēmuma dalībvalsts vai nu atturas šādai peļņai uzlikt nodokli, vai ļauj mātesuzņēmumam no savas maksājams nodokļu summas atskaitīt to meitasuzņēmuma maksātā nodokļa daļu, kas attiecas uz šo peļņu, un, attiecīgā gadījumā, nodokļa ieturējumu ienākumu gēšanas vietā, ko iekasā jūsi dalībvalsts, kurā atrodas meitasuzņēmums, ievērojot atbilstošā valsts nodokļa maksimālo apmēru (spriedumi, 2006. gada 12. decembris, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, 102. punkts, un 2008. gada 3. aprīlis, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, 25. punkts).

38 Otrkārt, Direktīvas 90/435 5. pantā 1. punktā ir prasīts dalībvalstīm no nodokļa ieturējuma ienākumu gēšanas vietā atbrīvot peļņu, ko meitasuzņēmums ir sadalījis mātesuzņēmumam, kaut vai tikai tad, ja tam pieder vismaz 25 % no meitasuzņēmuma kapitāla (spriedums, 2008. gada 3. aprīlis, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

39 Tādējādi šīs direktīvas mehānismi ir paredzēti situācijām, kurās, tos neizmantojot, dalībvalstu veiktās taksācijas pilnvaru izmantošanas rezultātā peļņa, ko meitasuzņēmums sadala šādā savam mātesuzņēmumam, iespējams, tiktu aplikta ar nodokli divkārti.

40 Taču tad, ja mātesuzņēmums, gluži tāpat kā pamatlietā aplūkotie FRKIU, saskaņā ar savas reģistrācijas vietas dalībvalsts tiesisko regulējumu nodokli par savu peļņu maksā pēc nulles likmes, ja vien šā peļņa pilnībā tiek sadalīta tādā akcionāriem, risks, ka šā mātesuzņēmuma gadījumā peļņa, ko tam sadalījis tās meitasuzņēmums, tiktu ar nodokli aplikta divkārti, ir novērsts.

41 Līdz ar to, ievērojot visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, ir jāuzskata, ka tādā sabiedrībā, kas, gluži tāpat kā pamatlietā aplūkotie FRKIU, uzņēmumu ienākuma nodokli maksā pēc nulles likmes, ja vien visa tās peļņa tiek sadalīta tās akcionāriem, neatbilst Direktīvas 90/435 2. pantā c) punktā paredzētajam nosacījumam un tādā neietilpst jādziņā “dalībvalsts sabiedrība” minētās direktīvas izpratnē.

42 Šajos apstākļos dividenžu izmaksāšana, ko kādā dalībvalstī reģistrēts meitasuzņēmums veic šādai kādā citā dalībvalstī reģistrētai sabiedrībai, neietilpst minētās direktīvas piemērošanas jomā.

43 Tāpēc uz pirmo jautājumu ir atbildams, ka Direktīva 90/435 ir jāinterpretē tādējādi, ka tās dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru avansā maksājams nodoklis par ienākumiem no kapitāla un tiesībām uz kustamu mantu tiek ieturēts par dividendām, ko šajā dalībvalstī reģistrēts meitasuzņēmums sadala kādā citā dalībvalstī reģistrētām FRKIU, kurš, ja vien visa tā peļņa tiek sadalīta tās akcionāriem, ar uzņēmumu ienkamā nodokli tiek aplikts pēc nulles likmes, tās 5. panta 1. punktā nav pretrunā tādējādi, ka šāds subjekts nav "dalībvalsts sabiedrība" šīs direktīvas izpratnē.

Par otro prejudiciālo jautājumu

44 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai EKL 43. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru avansā maksājams nodoklis par ienākumiem no kapitāla un tiesībām uz kustamu mantu tiek ieturēts par dividendām, ko šajā dalībvalstī reģistrēts meitasuzņēmums izmaksā kādā citā dalībvalstī reģistrētām FRKIU, kurš uzņēmumu ienkamā nodokli maksā pēc nulles likmes, ja vien visa tā peļņa tiek sadalīta tās akcionāriem.

45 Pastāvīgas judikatūras atziņa ir tāda, ka LESD 267. pantā paredzētajā Tiesas sadarbībā ar valstu tiesīmājiniekiem nodrošināt Savienības tiesību interpretāciju, kas būtiski noderīga valsts tiesīmājiniekiem, prasīdams, lai attiecīgā valsts tiesīmājinieks izklāstītu tās uzdotā jautājumu faktiskā apstākļu un tiesiskā regulējuma kontekstā vai vismaz paskaidrotu šo jautājumu pamatā esošās faktiskās situācijas. Proti, par Savienības tiesību akta interpretāciju vai spēkā esamību Tiesa var lemt, vienīgi pamatojoties uz faktiem, ko tai ir norādījuši valsts tiesīmājinieki (rīkojums, 2015. gada 3. septembris, *Vivium*, C-250/15, nav publicēts, EU:C:2015:569, 8. punkts un tajā minētā judikatūra).

46 Šīs prasības attiecībā uz līguma sniegtā prejudiciālu nolikuma saturu ir skaidri noteiktas Tiesas Reglamenta 94. pantā, kam LESD 267. pantā paredzētās sadarbības ietvaros iesniedzējtiesai ir jābūt zināmam un kas tai ir stingri jāievēro (spriedums, 2016. gada 10. novembris, *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, 61. punkts un tajā minētā judikatūra).

47 Tādējādi iesniedzējtiesai ir jāizklāsta lietā iespējami piemērojamo valsts tiesību normu saturs, kā arī jānorāda konkrēti iemesli, kāpēc tā prāto par kādu Savienības tiesību normu interpretāciju un uzskata par vajadzīgu uzdot Tiesai prejudiciālus jautājumus. Tiesa jau ir nospriedusi, ka valsts tiesīmājinieki vismaz minimāli jāpaskaidro, kāpēc tā ir izvēlējusies konkrētās Savienības tiesību normas, par kuru interpretāciju tā vaicā, kā arī jāizskaidro saikne, ko tā saskata starp šīm normām un tajā izskatāmajām lietā piemērojamajiem valsts tiesību aktiem (šajā ziņā skat. spriedumu, 2016. gada 10. marts, *Safe Interenvíos*, C-235/14, EU:C:2016:154, 115. punkts; rīkojumu, 2016. gada 12. maijs, *Security Service u.c.*, no C-692/15 līdz C-694/15, EU:C:2016:344, 20. punkts, kā arī spriedumu, 2016. gada 10. novembris, *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, 62. punkts).

48 Līgumos sniegtā prejudiciālu nolikuma saturā sniegtā informācija ir domāta ne tikai tam, lai autu Tiesai sniegt lietderīgas atbildes uz iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem, bet arī tam, lai gādātu dalībvalstu valdībām un citām ieinteresētajām pusēm iespēju sniegt atbildes saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas statūtu 23. pantu (spriedums, 2016. gada 10. novembris, *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, 63. punkts un tajā minētā judikatūra). Tiesai ir jārūpjas, lai šīs iespēja tiktu saglabāta, tāpēc ka saskaņā ar šo tiesību normu ieinteresētajām

personam tiek paziņoti tikai līgumi sniegt prejudiciālu nolikumu (rīkojums, 2016. gada 29. novembris, *Jacob un Lennertz*, C-345/16, nav publicēts, EU:C:2016:911, 17. punkts un tajā minētā judikatūra).

49 Šajā gadījumā par pamatlētā piemērojamajam valsts tiesību normam ir jānorāda, ka iesniedzējtiesa vienīgi citā *CIR 1992 266.* pantā un *AR/CIR 1992 106.* panta 5. punktā noteikto. Taču pārdzītā no minētajam tiesību normam, ar kuru tiek īstenots *CIR 1992 266.* pants, ir teikts, ka avansā maksājāmā nodokļa ieturējums ienākumu gāšanas vietā netiek veikts attiecībā uz dividendām, ja to maksātājs ir Beļģijā reģistrēts meitasuzņēmums, bet dividendu saņēmājs ir kādā citā dalībvalstī reģistrēts meitasuzņēmums. Tomēr iesniedzējtiesa neizklāsta šo Beļģijā reģistrētiem meitasuzņēmumiem veiktajai peļņas sadalei piemērojamo tiesību normu saturu.

50 Lai arī iesniedzējtiesa atsaucas uz 2012. gada 12. jūlija rīkojumu *Tate & Lyle Investments* (C-384/11, nav publicēts, EU:C:2012:463), tā nekonkretizē, vai pamatlētā piemērojamās valsts tiesību normas ir tās pašas, par kurām bija lieta, kurā taisīts minētais rīkojums. Turklāt gan no atbildētāju pamatlētas, gan no Beļģijas valdības iesniegtajiem apsvērumiem, šī lietā, izriet, ka dividendu sadalei Beļģijā reģistrētā ieguldījumu sabiedrībā piemērojamais taksācijas režīms esot atkāpe no vispārīgā tiesību regulējuma, par kuru bija lieta, kurā taisīts 2012. gada 12. jūlija rīkojums *Tate & Lyle Investments* (C-384/11, nav publicēts, EU:C:2012:463). Taču par dividendu sadalei Beļģijā reģistrētā ieguldījumu sabiedrībā piemērojamo valsts tiesību normu saturu līgumā sniegt prejudiciālu nolikumu nav nekas sīkāk paskaidrots.

51 Tā kā nav sīkāk norādīts par valsts tiesisko regulējumu, kas piemērojams dividendu sadalei Beļģijā reģistrētā ieguldījumu sabiedrībā, kuras būtu salīdzināmas ar pamatlētā esošajām dividendu saņēmēja, Tiesa nespēj noskaidrot, vai attieksme pret dividendām, kas tiek izmaksātas pamatlētā esošajām saņēmēja sabiedrībā, ir mazāk labvēlīga nekā attieksme pret dividendām, kas tiek izmaksātas šādām salīdzināmām sabiedrībā, kuras reģistrētas Beļģijā. Tāpēc Tiesa nevar noskaidrot, vai EKL 43. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru avansā maksājamais nodoklis par ienākumiem no kapitāla un tiesībām uz kustamu mantu tiek ieturēts par dividendām, ko šajā dalībvalstī reģistrēts meitasuzņēmums izmaksā kādā citā dalībvalstī reģistrētam FRKIU, kurš uzņēmumu ienākuma nodokli maksā pēc nulles likmes, ja vien visa tā peļņa tiek sadalīta tās akcionāriem.

52 Šādos apstākļos otrais jautājums ir nepieņemams.

Par tiesīganās izdevumiem

53 Attiecībā uz pamatlētas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesīganās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīva 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mēsuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs, ir jāinterpretē tādējādi, ka tās dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru avansā maksājams nodoklis par ienākumiem no kapitāla un tiesbūm uz kustamu mantu tiek ieturēts par dividendām, ko šajā dalībvalstī reģistrēts meitasuzņēmums izmaksē kādā citā dalībvalstī reģistrētam fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam, kurš, ja vien visa tā peļņa tiek sadalīta tā akcionāriem, ar uzņēmumu ienākuma nodokli tiek aplikts pēc nulles likmes, tās 5. panta 1. punktā nav pretrunā tādēļ, ka šis subjekts nav "dalībvalsts sabiedrība" šīs direktīvas izpratnē.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – holandiešu.