

Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2017. gada 23. novembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Tiešie nodokļi – Uzņēmumu ienākuma nodoklis – Direktīva 90/434/EEK – 10. panta 2. punkts – Aktīvu ieguldījums – Pastāvīga uzņēmuma nerezidenta pārvēšana sabiedrībai saimīgai, kas arī ir nerezidente, aktīvu pārvēšanas darījuma ietvaros – Pārvēdamās sabiedrības dalībvalsts tiesības ar nodokli aplikt šo uzņēmuma peļņu vai kapitāla pieaugumu, kas radies aktīvu pārvēšanas dēļ – Valsts tiesiskais regulējums, kurā, sākot no gada, kad pārvēšana notikusi, ir paredzēta peļņas vai kapitāla pieauguma tīrtāja aplikšana ar nodokli – Nodokļa, kas jāmaksā taksācijas gadā, kurā aktīvu pārvēšanas darījums ir noticis, iekasšana

Lieta C-292/16

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinki Administratīvā tiesa, Somija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2016. gada 20. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 25. maijā, tiesvedībā, ko aizsāksusi

A Oy.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja R. Silva de Lapuerta, [*R. Silva de Lapuerta*], tiesneši K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents), Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*], A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] un E. Regans [*E. Regan*],

ģenerālvokāle J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretāre S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

ģemotvārā rakstveida procesū un 2017. gada 8. jūnija tiesas sēdē,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- A Oy vārā – *T. Torkkel*,
- Somijas valdības vārā – *S. Hartikainen*, pārstāvis,
- Vācijas valdības vārā – *T. Henze*, pārstāvis,
- Zviedrijas valdības vārā – *A. Falk*, *C. Meyer-Seitz*, *H. Shev*, *U. Persson* un *N. Otte Widgren*, pārstāves,
- Eiropas Komisijas vārā – *W. Roels* un *I. Koskinen*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2017. gada 13. jūlijā tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt LESD 49. pantu un Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/434/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro dažādu dalībvalstu uzņēmējdarbības apvienošanai, sadalīšanai, to aktīvu pārvešanai un akciju maiņai (OV 1990, L 225, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Apvienošanas direktīva”), 10. panta 2. punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību, ko *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinki Administratīvā tiesa, Somija) aizsāka *A Oy*, saskaņā ar Somijas tiesību m dibināta sabiedrība, par tīlītāju nodokļa uzlikšanu šīs sabiedrības pastāvīgā uzņēmuma nerezidenta kapitāla pieaugumam, kas radies, šo uzņēmumu pārvedot sabiedrībai, kas arī ir nerezidente, atbilstoši aktīvu pārvešanas darījumam un saistībā ar nodokļa iekasēšanu, kas ir bijis jāmaksā taksācijas gada laikā, kad šis darījums ir noticis.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Saskaņā ar Apvienošanas direktīvas 2. panta c) punktu:

“Šajā direktīvā:

[..]

c) “aktīvu pārvešana” ir operācija, ar ko uzņēmējdarbība, kas nebeidz darbību, pārved citai uzņēmējdarbībai visas, vienu vai vairākas savas darbības nozares apmaiņā pret vārtpapīru pārvedumu, kas pieder pie pārveduma saņēmēja uzņēmējdarbības kapitāla;

[..].”

4 Šīs direktīvas 10. panta 2. punktā ir paredzēts:

“[...] Ja pārvedamās sabiedrības dalībvalsts piemēro tādus nodokļu sistēmu, kas paredz uzlikt nodokļu peļņai, kura gūta visā pasaulē, šai dalībvalstij ir tiesības uzlikt nodokļu pastāvīgā uzņēmuma peļņai vai kapitāla peļņai, kas radusies, apvienojot vai sadalot sabiedrības, vai pārvedot to aktīvus, ar noteikumu, ka dalībvalsts piešķir nodokļa atlaidi, bet, ja nebūtu šīs direktīvas, tas būtu uzlikts šai peļņai vai kapitāla pieaugumam dalībvalstī, kur ir šis pastāvīgais uzņēmums, tātad un tādā pašā apjomā, kā to darītu, ja nodoklis būtu reāli uzlikts un samaksāts.”

Somijas tiesības

5 Saskaņā ar *Tulooverolaki* (Likums par iedzīvotāju ienākuma nodokli) 9. panta 1. punkta pirmo daļu fiziskai vai juridiskai personai, kas nodokļu gadā ir Somijas rezidente, valsts mērķa sabiedrībai vai par valsts mantojuma masu kopā ar to ienākumiem valstī vai ārvalstīs ir pienākums maksāt ienākuma nodokli (neierobežots nodokļa maksāšanas pienākums).

6 Apvienošanas direktīva Somijas tiesību sistēmā tika transponēta ar 1995. gada 29. decembra *laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta (1733/1995)* (Likums par grozījumiem Likumā par nodokļa uzlikšanu ienākumiem no saimnieciskās darbības (1733/1995)), kurš stājās spēkā 1996. gada 1. janvārī.

7 *Elinkeinotulon verottamisesta annettu laki* (Likums par nodokļa uzlikšanu ienākumiem no saimnieciskās darbības), ar grozījumiem (turpmāk tekstā – “EVL”), 52.e panta trešā daļa ir

izteikta šādā redakcijā:

“Ja pārvēstie citā Eiropas Savienības dalībvalstī reģistrēta pastāvīga uzņēmuma aktīvi un saistības tiek piesaistīti Somijā reģistrētai sabiedrībai, ticamais kapitāla pieaugums no šiem aktīviem un no pastāvīgā uzņēmuma, uzliekot nodokli, atskaitītie uzkrājumi vai rezerves tiek pieskaitīti pārvēdamās sabiedrības ar nodokli apliekamiem ienākumiem. No nodokļa, kas Somijā jāmaksā no šiem ienākumiem, tiek atskaitīts nodoklis, kas no šiem ienākumiem, ja nebūtu minētās [Apvienošanas direktīvas] 52. panta noteikumu, tiktu samaksāts pastāvīgā uzņēmuma valstī.”

8 No likumprojekta pamatojuma, kura rezultātā tika pieņemts Likums par grozījumiem Likumā par nodokļa uzlikšanu ienākumiem no saimnieciskās darbības, 52.e panta trešās daļas izriet, ka *EVL*, ar kuru Somijas tiesības ir transponēta Apvienošanas direktīvas 10. panta 2. punkts paredzēti atkāpe, attiecas uz gadījumu, kurā pastāvīga uzņēmuma nerezidenta aktīvus pārvēdot uz sabiedrību, kas arī ir nerezidente, uz šiem aktīviem vairs neattiecas Somijas fiskālā suverenitāte. Šādā gadījumā pārvēsto aktīvu patiesā vērtība – tātad kā no pastāvīgā uzņēmuma ienākumiem, pirms tam uzliekot nodokli Somijā, atskaitītie uzkrājumi vai rezerves – tiek pieskaitīti pastāvīgā uzņēmuma ar nodokli apliekamiem ienākumiem taksācijas gadā, kurā notiek uzņēmuma apvienošana, sadalīšana vai pārvēšana. No nodokļa, kas Somijā jāmaksā par gājajiem ienākumiem, tiek atskaitīts nodoklis, kas minētā pastāvīgā uzņēmuma dalībvalstī būtu bijis jāmaksā no šiem pašiem ienākumiem, ja direktīva netiktu piemērota.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

9 A 2006. gada aktīvu pārvēšanas darījuma ietvaros pārvēda Austrijā esošu pastāvīgu uzņēmumu uz Austrijas sabiedrību apmaiņā pret šīs pārdarījuma minētās sabiedrības kapitāla daļām. Saskaņā ar *EVL* 52.e panta trešo daļu no A tika ieturēts nodoklis par šo darījuma sakarā gājajiem kapitāla pieaugumiem 2006. taksācijas gadā, to iekasājot šajā pašā taksācijas gadā kā nodokļa ieņēmumu.

10 A iesniedza lūgumu par koriģējumu *Verotuksen oikaisulautakunta* (Iebildumu izskatīšanas komiteja, Somija). Tā kā šis lūgums tika noraidīts, A vērsās *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinki Administratīvā tiesa, Somija), norādot, ka pamatlietā aplūkotajās valsts tiesiskajās regulājumos tiek ierobežota brīvība veikt uzņēmējdarbību, jo lūdzīgā iekšzemes situācijā, nodoklis tiktu ieturēts tikai tad, kad kapitāla pieaugums tiktu gūts, proti, nododot aktīvus.

11 Iesniedzātāja norāda, ka *Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö* (Nodokļu saņēmēju tiesību aizsardzības iestāde, Somija) skatījumā *EVL* 52.e panta trešo daļu nevarot uzskatīt kā pretēju Savienības tiesību noteikumiem un principiem, jo ar šo tiesību normu Somijas tiesības esot transponētas Apvienošanas direktīvas 10. panta 2. punkts.

12 Šī tiesa tomēr vērs uzmanību uz to, ka, lai arī ar šo pārdarījuma minēto tiesību normu tiek pieauts no kapitāla pieauguma ieturēt nodokli tādā kā pamatlietā aplūkotajā situācijā, tajā nav precizēts brīdis, kad šāds ieturējums ir jāveic.

13 Minētā tiesa tādā šaubās par to, vai, paredzot nodokļa ieturējumu par kapitāla pieaugumu tajā taksācijas gadā, kurā ir noticis aktīvu pārvēšanas darījums, lai gan lūdzīgā iekšzemes situācijā nodoklis tiktu ieturēts tikai ienākumu gūšanas brīdī, proti, pārvēsto aktīvu nodošanas brīdī, pamatlietā aplūkotais tiesiskais regulējums ir brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums. Ja tas tā ir, tādā jautājumā, vai minēto tiesisko regulējumu var pamatot ar primāriem vispārīgajiem interešu apsvērumiem, kas saistīti ar nodokļu ieturēšanas kompetencēm dalībvalstu starpā un – apstiprinot atbildes gadījumā – vai tas ir samērīgs ar šo mērķi.

14 Š?dos apst?k?os *Helsingin hallinto?oikeus* (Helsinki Administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai LESD 49. pantam ir pretrun? Somijas tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru situ?cij?, kad valsts sabiedr?ba akt?vu p?rvešanas rezult?t? p?rved akt?vus uz cit? ES dal?bvalst? re?istr?tu past?v?gu uz??mumu apmai?? pret jaun?m kapit?la da??m, šo akt?vu p?rvešana tiek aplikta ar nodokli uzreiz p?rvešanas gad?, bet attiec?g? valsts situ?cij? nodoklis tiek uzlikts tikai pe??as g?šanas br?d??

2) Vai runa ir par netiešu vai tiešu diskrimin?ciju, ja Somija uzliek nodokli uzreiz uz??muma p?rvešanas gad? pirms pe??as g?šanas, bet valsts situ?cij? – tikai t?s g?šanas br?d??

3) Ja atbilde uz pirmo un otro jaut?jumu ir apstiprinoša, vai br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu var pamatot ar prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu vai nepieciešam?bu saglab?t valsts nodok?u ietur?šanas kompetenci? Vai aizliegtais ierobežojums ir sader?gs ar sam?r?guma principu?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

15 Uzdotot prejudici?los jaut?jumus, kas j?izv?rt? kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai LESD 49. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to netiek pie?auts t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamatliet? apl?kotais, kur? gad?jum?, kad sabiedr?ba rezidente akt?vu p?rvešanas dar?juma ietvaros p?rved past?v?gu uz??mumu nerezidentu uz sabiedr?bu, kas ar? ir nerezidente, pirmk?rt, tiek paredz?ta t?l?t?ja kapit?la pieauguma, kas radies š? dar?juma d??, aplikšana ar nodokli un, otrk?rt, maks?jam? nodok?a iekas?šana t? taks?cijas gada laik?, kur? š?ds dar?jums ir noticis, lai gan l?dz?g? iekšzemes gad?jum? š?ds kapit?la pieaugums ar nodokli tiktu aplikts tikai p?rvesto akt?vu nodošanas br?d?.

16 Vispirms j?nor?da, ka, pirmk?rt, nav šaubu par to, ka pamatliet? apl?kotais dar?jums, saska?? ar kuru A p?rveda past?v?gu uz??mumu nerezidentu uz sabiedr?bu, kas ar? ir nerezidente, ir akt?vu p?rvešana Apvienošanas direkt?vas 2. panta c) punkta izpratn?. Otrk?rt, nav apstr?d?ts, ka uz š? past?v?g? uz??muma kapit?la pieauguma, kas radies š? dar?juma rezult?t?, aplikšanu ar nodokli, attiecas š?s direkt?vas 10. panta 2. punkts.

17 No Apvienošanas direkt?vas 10. panta 2. punkta izriet, ka gad?jum?, kur apvienošanas, sadal?šanas vai akt?vu p?rvešanas d?? p?rvestaj? kop?b? ietilpst p?rvedam?s sabiedr?bas past?v?gs uz??mums, kas neatrodas taj? paš? dal?bvalst?, kur š? sabiedr?ba, tad p?rvedam?s sabiedr?bas dal?bvalsts, ja t? piem?ro t?du nodok?u sist?mu, kura paredz uzlikt nodokli pe??ai vai kapit?la pieaugumam, kas g?ts vis? pasaul?, šai dal?bvalstij ir ties?bas uzlikt nodokli š? past?v?g? uz??muma kapit?la pieaugumam, kurš radies š? dar?juma d??, ar noteikumu, ka dal?bvalsts pieš?ir nodok?a atlaidi, kas, ja neb?tu š?s direkt?vas, b?tu uzlikts šai pe??ai vai kapit?la pieaugumam dal?bvalst?, kur ir min?tais past?v?gais uz??mums, t?pat un t?d? paš? apjom?, k? to dar?tu, ja nodoklis b?tu re?li uzlikts un samaks?ts.

18 Š?di ar šo ties?bu normu p?rvedam?s sabiedr?bas dal?bvalsts var ietur?t nodokli par pe??u vai kapit?la pieaugumu, kas radies apvienošanas, sadal?šanas vai akt?vu p?rvešanas dar?juma rezult?t?, ja vien š? dal?bvalsts iev?ro min?taj? ties?bu norm? paredz?tos nosac?jumus.

19 Šaj? gad?jum? no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka saska?? ar pamatliet? apl?koto tiesisko regul?jumu, pirmk?rt, sabiedr?bas rezidentes past?v?ga uz??muma nerezidenta kapit?la pieaugums tiek aplikts ar nodokli, ja šis past?v?gais uz??mums saska?? ar akt?vu p?rvešanas dar?jumu tiek p?rvests uz sabiedr?bu, kas ar? ir nerezidente. No maks?jam?

nodokļa ir atskaitīts nodoklis, kas Apvienošanas direktīvas noteikumu neesamības gadījumā būtu jāmaksā par šo kapitāla pieaugumu dalībvalstī, kurā atrodas šis pastāvīgais uzņēmums. Otrkārt, šis nodoklis ir jāiekasā tajā taksācijas gada, kurā ir noticis šāds darījums.

20 Paredzot šāda kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli un atzīstot nodokļa atskaitīšanu, kas šīs direktīvas noteikumu neesamības gadījumā par to būtu jāmaksā dalībvalstī, kurā atrodas pastāvīgais uzņēmums, ar šo tiesisko regulējumu ir tikai īstenota dalībvalstīm minētās direktīvas 10. panta 2. punktā piedāvātā iespēja.

21 Savukārt nedz 10. panta 2. punkts, nedz kādā citā direktīvas pantā nav ietverti noteikumi, kuros minēts brīdis, kad maksājams nodoklis ir jāiekasā.

22 Tādējādi dalībvalstīm, ievērojot Savienības tiesības, ir jāparedz šādas tiesību normas.

23 Šai sakarā no Tiesas judikatūras izriet, ka pārobežu apvienošanās darījumi, uz kuriem attiecas Apvienošanas direktīva, ir jāpašs brīvības veikt uzņēmējdarbību īstenošanas veids, kas ir svarīgs ļoti iekšējā tirgus funkcionēšanai un tādēļ ietilpst saimnieciskās darbības, attiecībā uz kurām dalībvalstīm ir pienākums ievērot šo brīvību (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 8. marts, *Euro Park Service*, C-14/16, EU:C:2017:177, 28. punkts un tajā minētā judikatūra).

24 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru ar LESD 49. pantu ir aizliegti ierobežojumi brīvībai veikt uzņēmējdarbību. Lai arī LESD noteikumu par brīvību veikt uzņēmējdarbību mērķis atbilstoši tajos teiktajam ir nodrošināt rīcību pilsoņiem un sabiedrībām uzņēmējdarbības dalībvalstī tādā pašā attieksmī kā pret šīs valsts pilsoņiem un uzņēmējdarbības sabiedrībām, tajos arī ir aizliegts izcelsmes dalībvalstij radīt šķēršļus kādam savam pilsonim vai sabiedrībai, kas dibināta saskaņā ar tās tiesību aktiem, veikt uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (spriedums, 2017. gada 8. marts, *Euro Park Service*, C-14/16, EU:C:2017:177, 58. punkts un tajā minētā judikatūra).

25 Par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumiem ir uzskatāmi arī visi pasākumi, kas aizliedz, traucā vai padara mazāk pievilcīgu šīs brīvības izmantošanu (spriedums, 2017. gada 8. marts, *Euro Park Service*, C-14/16, EU:C:2017:177, 59. punkts un tajā minētā judikatūra).

26 Šajā gadījumā no Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet, ka pamatlietā aplūkoto tiesiskajā regulējumā kapitāla pieauguma aplikšana ar nodokli un maksājama nodokļa iekasāšana tādā taksācijas gada laikā, kurā pārešanas darījums ir noticis, ir paredzēta tikai gadījumā, kad aktīvu pārešanas darījuma ietvaros sabiedrība rezidente pārvēd pastāvīgu uzņēmumu nerezidentu sabiedrībai, kas arī ir nerezidente.

27 Šāda atšķirīga attieksme var atturēt sabiedrības, kas veic uzņēmējdarbību Somijā, veikt saimniecisko darbību citā dalībvalstī ar pastāvīgu uzņēmuma starpniecību un tādējādi rada šķērslī brīvībai veikt uzņēmējdarbību.

28 Šāds šķērslis ir pieļaujams tikai tad, ja tas attiecas uz situācijām, kuras nav objektīvi salīdzināmas, vai arī ja tas ir attaisnots ar kādu Savienības tiesības atzītu primāru vispārīgo interešu apsvērumu. Turklāt šim ierobežojumam ir jābūt piemērotam attiecīgā mērķa sasniegšanai un tas nedrīkst pārsniegt šā mērķa sasniegšanai vajadzīgo (spriedums, 2011. gada 29. novembris, *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Attiecībā uz aplūkoto situāciju salīdzināmību ir jākonstatē, ka, ņemot vērā dalībvalsts tiesisko regulējumu, ar kuru nodoklis tiek ieturēts par kapitāla pieaugumu šīs valsts nodokļu kompetences ietvaros, tādā sabiedrības situācijā, kura aktīvu pārešanas darījuma ietvaros pārvēd pastāvīgu uzņēmumu nerezidentu sabiedrībai, kas arī ir nerezidente, raugoties uz šo

pastv?g? uz??muma kapit?la pieauguma, kurš radies š?s pirm?s dal?bvalsts nodok?u kompetences ietvaros, aplikšanu ar nodokli pirms š? p?rvešanas dar?juma, š?iet sal?dzin?ma ar t?das sabiedr?bas situ?ciju, kas akt?vu p?rvešanas dar?juma ietvaros p?rved pastv?gu uz??mumu citai sabiedr?bai rezidentei (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 38. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

30 Saist?b? ar jaut?jumu par to, vai š??rsli var pamatot Savien?bas ties?b?s atz?ti prim?ri visp?r?jo interešu apsv?rumi, ir j?atg?dina, pirmk?rt, ka pamatojums, kas saist?ts ar vajadz?bu saglab?t nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m, ir Tiesas atz?ts le?it?ms m?r?is un, ja Eiropas Savien?bas pie?emtu unifik?cijas vai saska?ošanas normu, tad dal?bvalstu zi?? paliek vienošan?s ce?? vai vienpus?ji noteikt savu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?šanas krit?rijus, it ?paši, lai nov?rstu dubultu nodok?u uzlikšanu (spriedums, 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 42. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 Otrk?rt, saska?? ar nodok?u teritorialit?tes principu dal?bvalstij gad?jum?, kad akt?vu p?rvešanas dar?juma ietvaros sabiedr?bai nerezidentei tiek p?rvests pastv?gs uz??mums nerezidents, ir j?b?t ties?gai š? p?rvešanas br?d? ar nodokli aplikt kapit?la pieaugumu, kas radies š?s valsts nodok?u kompetences ietvaros pirms min?t?s p?rvešanas. Š?ds pas?kums ir v?rstis uz to, lai nov?rstu situ?cijas, kad var?tu tikt apdraud?tas pirm?s dal?bvalsts ties?bas ?stenot savu nodok?u kompetenci attiec?b? uz š?s kompetences ietvaros veiktu darb?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 43. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 Š?di saska?? ar akt?vu p?rvešanas dar?jumu sabiedr?bas rezidentes pastv?ga uz??muma p?rvešana sabiedr?bai nerezidentei nenoz?m?, ka attiec?gajai dal?bvalstij b?tu j?atsak?s no nodok?a ietur?šanas par kapit?la pieaugumu, kas radies t?s nodok?u kompetences ietvaros pirms š?s p?rvešanas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 44. punkts).

33 Šaj? gad?jum?, t? k? saska?? ar akt?vu p?rvešanas dar?jumu pastv?ga uz??muma nerezidenta p?rvešanas sabiedr?bai, kas ar? ir nerezidente, rezult?t? Somij? tiek zaud?tas jebk?das saites ar šo uz??mumu un l?dz ar to pilnvaras ietur?t nodokli no kapit?la pieauguma saist?b? ar š? uz??muma akt?vu p?c min?t? dar?juma, ir j?uzskata, ka t?ds tiesiskais regul?jums k? pamatliet? nodrošina nodok?u kompetences sadales saglab?šanu starp dal?bvalst?m.

34 Attiec?b? uz apl?kojam? tiesisk? regul?juma sam?r?gumu no Tiesas judikat?ras izriet, pirmk?rt, ka tas, ka p?rvedam?s sabiedr?bas dal?bvalsts, lai turpin?tu ?stenot savu nodok?u kompetenci, nosaka nodok?a apm?ru par kapit?la pieaugumu, kas radies š?s valsts nodok?u kompetences ietvaros br?d?, kad t?s nodok?u kompetence attiec?b? uz akt?vu beidzas, – šaj? gad?jum? apl?koto akt?vu p?rvešanas br?d? – atbilst sam?r?guma principam (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 48. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

35 Otrk?rt, ir ticis nospriests, ka dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru nodok?u maks?t?jam b?tu pied?v?ta izv?le vai nu, no vienas puses, veikt t?l?t?ju uzlikt? nodok?a samaksu, kas šai sabiedr?bai rad?tu naudas pl?smas gr?t?bas, ta?u to atbr?votu no v?l?kas administrat?v?s slodzes, vai, no otras puses, veikt min?t? nodok?a v?l?ku samaksu, kam attiec?g? gad?jum? pieskaita procentus saska?? ar piem?rojamo valsts tiesisko regul?jumu, kas katr? zi?? attiec?gajai sabiedr?bai rada administrat?vu slodzi, kura ir saist?ta ar p?rcelto akt?vu uzraudz?bu, b?tu t?ds, kas ne tikai nodrošin?tu l?dzsvarotu nodok?u ietur?šanas pilnvaru sadal?jumu starp dal?bvalst?m, bet ar? maz?k ierobežotu br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu nek?

t?l?t?ja maks?jam? nodok?a iekas?šana (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2011. gada 29. novembris, *National Grid Indus*, C?371/10, EU:C:2011:785, 73. punkts).

36 Attiec?b? uz administrat?vu slodzi Tiesai ir preciz?jusi, ka nodok?u maks?t?jam ir j??auj izv?l?ties vai nu, pirmk?rt, uz?emties administrat?vu slodzi nodok?a v?l?kas samaksas d??, vai, otrk?rt, šo nodokli samaks?t t?l?t. Gad?jum?, ja nodok?u maks?t?js uzskata, ka šis administrat?vais slogs nav p?rm?r?gs, un izv?las to uz?emties, par p?rm?r?gu nav uzskat?ms ar? nodok?u administr?cijai esošais slogs (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 16. apr?lis, Komisija/V?cija, C?591/13, EU:C:2015:230, 73. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

37 No t? izriet, ka, ja ar pamatliet? apl?koto tiesisko regul?jumu sabiedr?bai rezidentei, kura saska?? ar akt?vu p?rvešanas dar?jumu p?rved past?v?gu uz??mumu nerezidentu sabiedr?bai, kas ar? ir nerezidente, nav ?auts izv?l?ties, pirmk?rt, vai nu t?l?t?ji samaks?t nodokli par š? past?v?g? uz??muma kapit?la pieaugumu, vai ar?, otrk?rt, min?to nodok?a summu samaks?t v?l?k, tad š?ds tiesiskais regul?jums p?rsniedz to, kas nepieciešams m?r?a saglab?t nodok?u kompetences sadal?jumu starp dal?bvalst?m sasniešanai.

38 Šo v?rt?jumu nemaina fakts, ka ar šo tiesisko regul?jumu atbilstoši Apvienošanas direkt?vas 10. panta 2. punktam tiek ?auts atskait?t nodokli, kas š?s direkt?vas noteikumu neesam?bas gad?jum? par š?du kapit?la pieaugumu b?tu bijis j?maks? dal?bvalst?, kur atrodas past?v?gais uz??mums nerezidents, jo min?t? tiesisk? regul?juma nesam?r?gums nav atkar?gs no maks?jam? nodok?a apm?ra, bet tas izriet no t?, ka taj? nodok?u maks?t?jam nav paredz?ta iesp?ja izš?irt t? iekas?šanas br?di (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 14. septembris, *Trustees of the P Panayi Accumulation & Maintenance Settlements*, C?646/15, EU:C:2017:682, 60. punkts).

39 Attiec?b? uz pamatojumu, kas saist?ts ar vajadz?bu nodrošin?t efekt?vu nodok?u iekas?šanu, uz ko nor?da V?cijas un Zviedrijas vald?bas, ir j?nor?da, ka, lai ar? Tiesa jau ir nospriedusi, ka t? var b?t prim?rs visp?r?jo interešu apsv?rums, kas var attaisnot LES garant?to pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ierobežojumu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2014. gada 19. j?nijs, *Strojírny Prost?jov* un *ACO Industries Tábor*, C?53/13 un C?80/13, EU:C:2014:2011, 46. punkts un taj? min?t? judikat?ra), ar pamatliet? apl?koto tiesisko regul?jumu netiek nodrošin?ta t?s ?stenošana, jo ar min?to m?r?i t?d? gad?jum? k? pamatliet? apl?kotais iesp?jamais br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojums netiek pamatots. K? to nor?d?jusi Komisija, tas, ka dal?bvalsts ?autu p?rvedamai sabiedr?bai rezidentei izv?l?ties nodokli samaks?t v?l?k, neietekm?tu nedz š?s dal?bvalsts iesp?ju piepras?t šai sabiedr?bai vajadz?go inform?ciju maks?jam? nodok?a iekas?šanai, nedz ar? faktiski veikt nodok?a iekas?šanu (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2014. gada 19. j?nijs, *Strojírny Prost?jov* un *ACO Industries Tábor*, C?53/13 un C?80/13, EU:C:2014:2011, 49.–53. punkts).

40 ?emot v?r? visus iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka LESD 49. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to netiek pie?auts t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamatliet? apl?kotais, kur? tad, ja sabiedr?ba rezidente akt?vu p?rvešanas dar?juma ietvaros p?rved past?v?gu uz??mumu nerezidentu uz sabiedr?bu, kas ar? ir nerezidente, pirmk?rt, tiek paredz?ta t?l?t?ja kapit?la pieauguma, kas radies š? dar?juma d??, aplikšana ar nodokli un, otrk?rt, maks?jam? nodok?a iekas?šana t? taks?cijas gada laik?, kur? š?ds dar?jums ir nosl?gts, lai gan l?dz?g? iekšzemes gad?jum? š?ds kapit?la pieaugums ar nodokli tiktu aplikts tikai p?rvesto akt?vu nodošanas br?d?, ja ar šo tiesisko regul?jumu netiek pie?auts iekas?t nodokli v?l?k.

Par ties?šan?s izdevumiem

41 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata

iesniedz?tiesa, un t? lem? par izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

LESD 49. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to netiek pie?auts t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamatliet? apl?kotais, kur? tad, ja sabiedr?ba rezidente akt?vu p?rvešanas dar?juma ietvaros p?rved past?v?gu uz??mumu nerezidentu uz sabiedr?bu, kas ar? ir nerezidente, pirmk?rt, tiek paredz?ta t?l?t?ja kapit?la pieauguma, kas radies š? dar?juma d??, aplikšana ar nodokli un, otrk?rt, maks?jam? nodok?a iekas?šana t? taks?cijas gada laik?, kur? š?ds dar?jums ir nosl?gts, lai gan l?dz?g? iekšzemes gad?jum? š?ds kapit?la pieaugums ar nodokli tiktu aplikts tikai p?rvesto akt?vu nodošanas br?d?, ja ar šo tiesisko regul?jumu netiek pie?auts iekas?t nodokli v?l?k.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – somu.