

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2022. gada 24. februārī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Nodokļa ieturšana ienākumu gūšanas vietā fiktīviem procentiem par bezprocentu aizdevumu, ko meitasuzņēmumam rezidentam ir piešķirismētesuzņēmums nerezidents – Direktīva 2003/49/EK – Procentu maksājumi starp asociētām sabiedrībām dažādās dalībvalstīs – 1. panta 1. punkts – Atbrīvojums no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā – 4. panta 1. punkta d) apakšpunkts – Noteiktu maksājumu izslēgšana – Direktīva 2011/96/ES – Uzņēmumu ienākuma nodoklis – 1. panta 1. punkta b) apakšpunkts – Meitasuzņēmuma rezidenta veikta peļņas sadalšana tē mētesuzņēmumam nerezidentam – 5. pants – Atbrīvojums no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā – Direktīva 2008/7/EK – Kapitāla piesaistīšana – 3. pants – Kapitāla iemaksas – 5. panta 1. punkta a) apakšpunkts – Atbrīvojums no netieša nodokļa – LESD 63. un 65. pants – Kapitāla brīva aprīte – Fiktīvu procentu bruto summas aplikšana ar nodokli – Atgūšanas procedūra, lai atskaitītu ar aizdevuma piešķiršanu saistītās izmaksas un, iespējams, saņemtu atmaksu – Atšķirīga attieksme – Attaisnojums – Pilnvaru uzlikt nodokļu līdžsvarots sadalījums starp dalībvalstīm – Nodokļa piedziņas efektivitāte – Cēša pret izvairīšanās no nodokļu maksāšanas

Lietā C-257/20

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Varhoven administrativen sad* (Augstākā administratīvā tiesa, Bulgārija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2020. gada 4. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2020. gada 9. jūnijā, tiesvedībā

“Viva Telekom Bulgaria” EOOD

pret

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachnoosiguritelna praktika” – Sofia,

piedaloties

Varhovna administrativna prokuratura na Republika Bulgaria,

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs J. Regans [*E. Regan*] (referents), Tiesas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], kas pilda piektās palātas tiesneša pienākumus, K. Likurģs [*C. Lycourģos*], ceturtās palātas priekšsēdētājs, tiesneši I. Ķarukaitis [*I. Ķarukaitis*] un M. Iļešis [*M. Iļešis*],

ģenerālvokģts: A. Rants [*A. Rantos*],

ģekretģre: M. Ferreira [*M. Ferreira*], ģalvenģ administratore,

ģemot vģrģ rakstģveida procesu un 2021. gada 30. jģnijģ tiesas sģdi,

ģemot vģrģ apsvģrumus, ko sniedza:

– “Viva Telecom Bulgaria” EOOD v?rd? – s?kotn?ji D. Yordanov, M. Emanuilov un S. Hristozova? Yordanova, p?c tam Y. Kamburov, E. Emanuilov, V. Rangelov, T. Todorov un D. Dimitrova, advokati,

– Direktor na Direktsia “Obzhaltvane i danachno?osiguritelna praktika” – Sofia v?rd? – N. Kalistratov un M. Bakalova, p?rst?vji,

– Bulg?rijas vald?bas v?rd? – T. Tsingileva un L. Zaharieva, p?rst?ves,

– Eiropas Komisijas v?rd? – W. Roels un Y. Marinova, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2021. gada 30. septembra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t LES 5. panta 4. punktu un 12. panta b) punktu, Eiropas Savien?bas Pamatties?bu hartas (turpm?k tekst? – “Harta”) 47. pantu, LESD 49. un 63. pantu, Padomes Direkt?vas 2003/49/EK (2003. gada 3. j?nijs) par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro procentu maks?jumiem un nodev?m starp asoci?t?m sabiedr?b?m (OV 2003, L 157, 49. lpp.), 4. panta 1. punkta d) apak?punktu, Padomes Direkt?vas 2011/96/EK (2011. gada 30. novembris) par kop?jo sist?mu nodok?u uzlik?šanai, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kuri atrodas da??d?s dal?bvalst?s (OV 2011, L 345, 8. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes Direkt?vu (ES) 2015/121 (2015. gada 27. janv?ris) (OV 2015, L 21, 1. lpp.) (turpm?k tekst? – “Direkt?va 2011/96”), 1. panta 1. punkta b) apak?punktu un 3. punktu, k? ar? 5. pantu, Padomes Direkt?vas 2008/7/EK (2008. gada 12. febru?ris) par netie?ajiem nodok?iem, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai (OV 2008, L 46, 11. lpp.), 3. panta h)–j) punktu, 5. panta 1. punkta a) un b) apak?punktu, 7. panta 1. punktu un 8. pantu, Protokola par nosac?jumiem un noteikumiem Bulg?rijas Republikas un Rum?nijas uz?em?šanai Eiropas Savien?b? (OV 2005, L 157, 29. lpp., turpm?k tekst? – “Uz?em?šanas protokols”) VI pielikuma 6. ieda?as 3. punktu un Akta par Bulg?rijas Republikas un Rum?nijas pievieno?an?s nosac?jumiem un piel?gojumiem l?gumos, kas ir Eiropas Savien?bas pamat? (OV 2005, L 157, 203. lpp., turpm?k tekst? – “Pievieno?an?s akts”), VI pielikuma 6. ieda?as 3. punktu.

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp Sofij? (Bulg?rija) re?istr?tu sabiedr?bu “Viva Telecom Bulgaria” EOOD un Direktor na Direktsia “Obzhaltvane i danachno?osiguritelna praktika” – Sofia (Sofijas pils?tas “S?dz?bu un nodok?u un soci?l?s apdro?in?šanas prakses” direkcijas direktors (Bulg?rija)) par nodok?u uzlik?šanu, ieturot nodokli ien?kumu g?šanas viet?, fikt?viem procentiem, ko Viva Telecom Bulgaria ir pie???ris t? cit? dal?bvalst? re?istr?tais m?tesuz??mums.

Atbilsto?šs ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

Bulg?rijas Republikas pievieno?an?s Eiropas Savien?bai

3 Pievieno?an?s protokola 20. pant? un Pievieno?an?s akta 23. pant? par p?rejas posma pas?kumiem ir paredz?ts, ka š? protokola un š? akta attiec?gaj? VI pielikum? uzskait?tos pas?kumus Bulg?rijas Republikai piem?ro saska?? ar šajos pielikumos paredz?tajiem nosac?jumiem.

4 Min?to pielikumu, kuru nosaukumi ir attiec?gi “Protokola 20. pant? min?tais saraksts:

p?rejas posma pas?kumi – Bulg?rija” un “Pievienošan?s akta 23. pant? min?tais saraksts: p?rejas posma pas?kumi – Bulg?rija”, 6. ieda?as “Nodok?u politika” 3. punkt? ir min?ta Direkt?va 2003/49, kur? groz?jumi izdar?ti ar 2004. gada 29. apr??a Direkt?vu 2004/76/EK (OV 2004, L 157, 106. lpp.), un tajos identisk? formul?jum? ir preciz?ts:

“Bulg?rijai ir at?auts nepiem?rot [Direkt?vas 2003/49] 1. pantu l?dz 2014. gada 31. decembrim. Šaj? p?rejas laikposm? nodok?u likme par procentiem vai honor?riem, ko maks? citas dal?bvalsts asoci?tai uz??m?jsabiedr?bai vai k?das dal?bvalsts asoci?t?s uz??m?jsabiedr?bas past?v?gam uz??mumam cit? dal?bvalst?, l?dz 2010. gada 31. decembrim nedr?kst p?rsniegt 10 % un turpm?kos gados l?dz 2014. gada 31. decembrim – 5 %.”

Direkt?va 2003/49

5 Direkt?vas 2003/49 1. un 4. apsv?rums ir formul?ts š?di:

(1) Vienot? tirg?, kam ir viet?ja tirgus iez?mes, daž?du dal?bvalstu uz??mumu dar?jumiem nevajadz?tu piem?rot maz?k labv?l?gus nodok?u nosac?jumus, sal?dzinot ar tiem, ko piem?ro l?dz?giem dar?jumiem starp uz??m?jsabiedr?b?m, kas ir taj? paš? dal?bvalst?.

(2) Š?da pras?ba pašreiz nav iev?rota procentu un honor?ru maks?jumus; valsts nodok?u ties?bu aktos, ko attiec?g? gad?jum? saista ar divpus?jiem un daudzpus?jiem nol?gumiem, ne vienm?r var nodrošin?t nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, un t?s piem?rošana bieži izraisa apgr?tinošas administrat?vas formalit?tes un naudas pl?smas probl?mas attiec?g?m uz??m?jsabiedr?b?m.

(3) Ir nepieciešams nodrošin?t, ka procentu un honor?ru maks?jumus dal?bvalst? apliek ar nodokli vienreiz.

(4) T?du nodok?u uzlikšanas procentu un honor?ru maks?jumiem atcelšana dal?bvalst?, kur? tie rodas, vai nu nodok?a atlaid?s no pirmavota [ieturot nodokli ien?kumu g?šanas viet?], vai nosakot nodok?u summu, ir vispiem?rot?kais veids, k? nov?rst iepriekš min?t?s formalit?tes un probl?mas, k? ar? nodrošin?t vien?du nodok?u rež?mu viet?jiem un p?rrobežu dar?jumiem; ?paši nepieciešams ir atcelt š?dus nodok?us attiec?b? uz t?diem maks?jumiem, ko veic asoci?tas uz??m?jsabiedr?bas daž?d?s dal?bvalst?s, k? ar? š?du uz??m?jsabiedr?bu past?v?gie uz??mumi.”

6 Š?s direkt?vas 1. pant? “Darb?bas joma un proced?ra” ir paredz?ts:

“1. Procentu vai honor?ru maks?jumus, kas rodas dal?bvalst?, nav j?apliek ar jebk?diem nodok?iem, ko uzliek š?diem maks?jumiem min?taj? dal?bvalst?, vai nu nodok?u atlaid?m no pirmavota [ieturot nodokli ien?kumu g?šanas viet?], vai nosakot nodok?u summu, ja procentu vai honor?ru maks?juma ?pašuma benefici?rs [sa??m?js] ir uz??m?jsabiedr?ba cit? dal?bvalst? vai citas dal?bvalsts past?v?gs uz??mums, kas ir cit? dal?bvalst? [citas dal?bvalsts uz??m?jsabiedr?ba vai dal?bvalsts uz??m?jsabiedr?bas past?v?gs uz??mums, kas atrodas cit? dal?bvalst?].

2. [Uzskata, ka] maks?jums, kuru veic dal?bvalsts uz??m?jsabiedr?ba vai past?v?gs uz??mums, kas ir cit? dal?bvalst?, [rodas] min?taj? dal?bvalst? (turpm?k – “maks?juma pirmavota valsts [izcelsmes valsts]”).

[..]

4. Dal?bvalsts uz??m?jsabiedr?bu uzskata par procentu vai honor?ru ?pašuma benefici?ru [sa??m?ju], tikai ja tas [t?] sa?em min?tos maks?jumus k? savu pe??u [sav? v?rd?] un nevis k?

citās personas starpnieks [p?rst?vis], piem?ram, a?ents, pilnvarotais vai paraksta ties?bu tur?t?js [citās personas fiduci?rs vai paraksta ties?bu tur?t?js].

[..]"

7 Min?t?s direkt?vas 2. panta "Procentu un honor?ru defin?cija" ir noteikts:

"Šaj? direkt?v? ir š?das defin?cijas:

a) termins "procenti" ir ien?kumi no vis?m par?du pras?b?m, neskatoties uz to, vai tie ir nodrošin?ti vai nav nodrošin?ti ar hipot?ku un vai tiem ir vai nav ties?bas sa?emt da?u no par?dnieka pe??as, jo ?paši ien?kumus no v?rtspap?riem vai oblig?cij?m, [to skait?] pr?mijas un godalgas, kas ir iek?autas š?dos v?rtspap?ros vai oblig?cij?s; kav?juma naudas maks?jumus par nov?lotiem maks?jumiem nav j?uzskata par procentu maks?jumiem;

[..]."

8 Š?s pašas direkt?vas 4. pant? "Procentu vai honor?ru maks?jumu izsl?gšana" ir noteikts:

"1. Izcelsmes valstij nav j?nodrošina šaj? direkt?v? paredz?tos atvieglojumus š?dos gad?jumos:

a) t?diem maks?jumiem, ko uzskata par pe??as sadali vai par kapit?la atmaksu saska?? ar izcelsmes valsts ties?bu aktiem;

[..]

d) pras?b?m par par?du maks?jumiem [maks?jumiem par pras?jumiem], kuros nav paredz?ta pamatsummas atmaksa vai atmaksa j?veic vair?k nek? 50 [gados] p?c izsniegšanas datuma.

2. Ja procentu vai honor?ru maks?t?ja vai ?pašuma benefici?ra [sa??m?ja] ?pašu attiec?bu d?? vai t?du attiec?bu d??, kas ir starp vienu no tiem un citu personu, procentu vai honor?ru summa p?rsniedz summu, par ko maks?t?js un ?pašuma benefici?rs [sa??m?js] ir vienojušies, ja š?das attiec?bas nepast?v?tu, š?s direkt?vas noteikumus piem?ro tikai p?d?jai summai, ja t?d[a] ir."

Direkt?va 2008/7

9 Saska?? ar Direkt?vas 2008/7 3. pantu "Kapit?la iemaksas":

"Šaj? direkt?v? un saska?? ar 4. pantu par "kapit?la iemaks?m" uzskata š?dus dar?jumus:

[..]

h) kapit?lsabiedr?bas akt?vu palielin?jums, ko rad?juši k?da dal?bnieka sniegti pakalpojumi, kuri autom?tiski neizraisa uz??m?jsabiedr?bas kapit?la pieaugumu, bet tom?r rada p?rmai?as kapit?lsabiedr?bas ties?b?s vai var palielin?t uz??m?jsabiedr?bas kapit?la da?u v?rt?bu;

i) kapit?lsabiedr?bas ?emts aiz??mums, ja kreditoram ir ties?bas uz attiec?g?s uz??m?jsabiedr?bas pe??as da?u;

j) kapit?lsabiedr?bas ?emts aiz??mums, ko pieš?ir dal?bnieks, dal?bnieka laul?tais vai b?rns, vai aiz??mums, ko pieš?ir treš? persona, ja to garant? [par to galvo] k?ds dal?bnieks, ar nosac?jumu, ka š?diem aiz??mumiem ir t?da pati funkcija k? uz??m?jsabiedr?bas kapit?la palielin?jumam."

10 Šīs direktīvas 5. panta "Darījumi, kam neuzliek netiešos nodokļus" 1. punkts ir paredzēts:

"Dalībvalstis neuzliek kapitālsabiedrībām nekāda veida netiešos nodokļus attiecībā uz šādiem darījumiem:

a) kapitāla iemaksas;

b) aizņēmumi vai pakalpojumu sniegšana, kas veido daļu no kapitāla iemaksām;

[..]"

Direktīva 2011/96

11 Direktīvas 2011/96 3.–6. apsvērumi ir formulēti šādi:

(3) Šīs direktīvas nolūks ir dividendes un pārējo peļņas sadali, ko meitasuzņēmumi maksā saviem mātesuzņēmumiem, atbrīvot no nodokļa, kas ieturams izcelsmes vietā, un novērst nodokļu dubultu uzlikšanu šādiem ienākumiem mātesuzņēmuma līmenī.

(4) Dažādu dalībvalstu uzņēmumsabiedrību grupošana var būt vajadzīga, lai Savienībā radītu nosacījumus, kas ir analogi atsevišķas valsts iekšējā tirgus nosacījumiem, un tādējādi nodrošinātu šāda iekšējā tirgus efektīvu funkcionēšanu. Ierobežojumiem, grūtībām vai traucējumiem, ko rada, *inter alia*, dalībvalstu nodokļu noteikumi, nevajadzētu attiekties uz šādu operācijām. Šī iemesla dēļ attiecībā uz dažādu dalībvalstu uzņēmumsabiedrību grupāšanu ir jāparedz nodokļu noteikumi, kas no konkurences viedokļa ir neitrāli, lai uzņēmumi varētu piemēroties iekšējā tirgus prasībām, celt ražogumu un uzlabot starptautisko konkurētspēju.

(5) Šāda grupošana var izraisīt mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu grupu veidošanos.

(6) Pirms [Padomes] Direktīvas 90/435/EEK [(1990. gada 23. jūlijs) par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādu dalībvalstīs (OV 1990, L 225, 6. lpp.)] stāšanās spēkā nodokļu noteikumi, kas reglamentē attiecības starp dažādu dalībvalstu mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, dažādu dalībvalstīs ievērojami atšķiršanos un parasti bija neizdevīgi, nekā tie noteikumi, ko piemēro vienas un tās pašas dalībvalsts mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem. Šī iemesla dēļ dažādu dalībvalstu uzņēmumsabiedrību sadarbība bija nelabvēlīgākā stāvoklī salīdzinājumā ar vienas dalībvalsts uzņēmumsabiedrību sadarbību. Minētais trūkums bija jānovērš, ieviešot kopēju sistēmu, kas atvieglinātu uzņēmumsabiedrību grupāšanos Savienībā."

12 Saskaņā ar Direktīvas 2011/96 1. panta 1. punktu:

"Ikviena dalībvalsts piemēro šo direktīvu:

[..]

b) sadalītāi peļņai, ko minētās dalībvalsts uzņēmumsabiedrības sadala citu dalībvalstu uzņēmumsabiedrībām, kuru meitasuzņēmumi tās ir;

[..]"

13 Šīs direktīvas 5. pants ir formulēts šādi:

“Pe??u, ko meitasuz??mums sadala m??tesuz??mumam, atbr?vo no nodok?a, kas ieturams izcelsmes viet?.”

Bulg?rijas ties?bu akti

14 *Zakon za korporativnoto podohodno oblagane* (Likums par juridisko personu ien?kumu aplikšanu ar nodokli, 2006. gada 22. decembra DV Nr. 105), kas ir sp?k? kopš 2007. gada 1. janv?ra (turpm?k tekst? – “ZKPO”), 1. panta 4. punkt? ir noteikts:

“Šis likums reglament? taj? min?to ien?kumu, ko Bulg?rijas Republik? ir guvušas juridiskas personas rezidentes vai nerezidentes, aplikšanu ar nodokli.”

15 Saska?? ar ZKPO 5. panta 1. un 2. punktu:

“(1) Pe??ai tiek piem?rots uz??mumu ien?kuma nodoklis.

(2) Šaj? likum? min?tajiem juridisko personu rezidentu vai nerezidentu ien?kumiem tiek piem?rots nodoklis, kas tiek ietur?ts ien?kumu g?šanas viet?.”

16 ZKPO 12. panta 5. punkt? ir noteikts:

“Ja ien?kumus g?st juridiskas personas rezidentes, individu?lie uz??m?ji rezidenti vai juridiskas personas nerezidentes vai individu?lie uz??m?ji nerezidenti, izmantojot past?v?gu uz??mumu vai konkr?ti ier?kotu strukt?ru valst? vai ja tos juridisk?m person?m nerezident?m izmaks? fiziskas personas rezidentes vai fiziskas personas nerezidentes, kur?m ir konkr?ti ier?kota strukt?ra, š?di ien?kumi tiek uzskat?ti par g?tiem valst?:

“1. procenti, tostarp procenti, kas iek?auti izpirkumnomas atmaks?;

[..].”

17 ZKPO 16. pant?, redakcij?, kas ir sp?k? no 2010. gada 1. janv?ra, ir paredz?ts:

“(1) [...] Ja vienu vai vair?kus dar?jumus, tostarp dar?jumus starp savstarp?ji nesaist?t?m person?m, nosl?dz ar nosac?jumiem, kuru izpilde izraisa izvair?šanas no nodok?u maks?šanas, nodok?a b?zi nosaka, ne?emot v?r? šos dar?jumus, atseviš?us to nosac?jumus vai juridisko formu, bet ?emot v?r? nodok?a b?zi, kas b?tu radusies, ja š?da veida parasts dar?jums b?tu ?stenots par tirgus cen?m, lai sasniegtu t?du pašu ekonomisko rezult?tu, ta?u neizraisot izvair?šanas no nodok?u maks?šanas.

(2) Par izvair?šanas no nodok?u maks?šanas uzskata ar?:

[..]

3. kred?tu sa?emšanu vai pieš?iršanu ar procentu likmi, kas atš?iras no tirgus procentu likmes dar?juma nosl?gšanas br?d?, tostarp bezprocentu aizdevumus vai citu uz noteiktu laiku pieš?irtu finansi?lu atbalstu, par kuru nav j?maks? atl?dz?ba, k? ar? kred?tu norakst?šanu vai ar saimniecisko darb?bu nesaist?tu kred?tu atmaksu uz sava r??ina;

[..].”

18 ZKPO 20. pant? “Nodok?a likme” ir noteikts:

“Uz??mumu ien?kuma nodok?a likme ir 10 %.”

19 ZKPO 195. pant? “Nodoklis, ko ietur ien?kumu g?šanas viet? no person?m nerezident?m”, redakcij?, kas ir sp?k? no 2015. gada 1. janv?ra, ir paredz?ts:

“(1) [...] Ien?kumiem, ko juridiskas personas nerezidentes g?st valst? [...], piem?ro gal?go nodokli, kas tiek ietur?ts ien?kumu g?šanas viet?.

(2) [...] Š? panta 1. punkt? paredz?to nodokli, ko ietur ien?kumu g?šanas viet?, ietur juridiskas personas rezidentes [...], kuras izmaks? ien?kumus juridisk?m person?m nerezident?m [...].

[..]

(6) [...] Nodokli, ko ietur ien?kumu g?šanas viet?, nepiem?ro:

[..]

3. Ien?kumiem no procentiem, autorties?bu un licenc?šanas ties?b?m saska?? ar 7.–12. punkt? min?tajiem nosac?jumiem;

[..].

(7) [...] Ien?kumi no procentiem, autorties?bu atl?dz?bas un licenc?m netiek aplikti ar nodokli, ko ietur ien?kumu g?šanas viet?, ja vienlaikus ir izpild?ti š?di nosac?jumi:

[..]

(11) [...] 7., 8., 9. un 10. punkts nav piem?rojams:

1. Ien?kumiem, kas ir pe??as sadale vai kapit?la atmaksa;

[..]

4. Ien?kumiem no pras?jumiem, kas izriet no par?da, attiec?b? uz kuriem nevien? klauzul? nav paredz?ta par?da pamatsummas atmaksa vai attiec?b? uz kuriem atmaksa ir j?veic vair?k nek? 50 gadus p?c par?da pieš?iršanas dienas;

[..]

7. Ien?kumiem no dar?jumiem, kuru galvenais m?r?is vai viens no galvenajiem m?r?iem ir izvair?šanās no nodok?u maks?šanas vai nodok?u uzlikšanas apiešana.”

20 ZKPO 199. panta “Nodok?a b?ze nodoklim, ko ietur ien?kumu g?šanas viet? no personu nerezidentu ien?kumiem” 1. punkt? ir noteikts:

“Nodok?a b?ze, kas ?auj noteikt ien?kumu g?šanas viet? ieturamo nodokli no 195. panta 1. punkt? min?tajiem ien?kumiem, atbilst šo ien?kumu bruto summai [...]”

21 ZKPO 200. panta “Nodok?a likme” 2. punkt?, redakcij?, kas bija sp?k? no 2011. gada 1. janv?ra, bija noteikts:

“[...] 195. pant? min?t? ien?kuma nodok?a likme ir 10 %, iz?emot 200.a pant? min?tos gad?jumus.”

22 No 2015. gada 1. janvāra šīs tiesību norma tika grozīta šādi:

“[...] 195. pantā minētā ienākuma nodokļa likme ir 10 %.”

23 ZKPO 200.a pantā, redakcijā, kas bija spēkā no 2011. gada 1. janvāra, ar grozījumiem un papildinājumiem, kas stājās spēkā 2014. gada 1. janvārī, līdz tātcelšanai, sākot ar 2015. gada 1. janvāri, bija paredzēts:

“(1) [...] ienākuma nodokļa likme, ko piemēro ienākumiem no procentiem, autortiesību atlīdzībām un licencēm, ir 5 %, ja vienlaikus ir izpildīti šādi nosacījumi:

[..]

(5) Šīs panta 1.–4. punktu nepiemēro:

[..]

1. ienākumiem, kas ir peļņas sadale vai kapitāla atmaksa;

[..]

4. ienākumiem no prasījumiem, kas izriet no parāda, attiecībā uz kuriem nevienā klauzulā nav paredzēta parāda pamatsummas atmaksa vai attiecībā uz kuriem atmaksa ir jāveic vairāk nekā 50 gadus pēc parāda piešķiršanas dienas;

[..].”

24 ZKPO 202.a panta “Nodokļa, kas ieturēts ienākumu gūšanas vietā, pārprasīšana” redakcijā, kas ir spēkā no 2010. gada 1. janvāra, 1.–4. punktā bija noteikts:

“(1) [...] Juridiskai personai nerezidentei, kas ir nodokļu rezidente kādā Eiropas Savienības dalībvalstī vai kādā citā valstī, kas ir 1992. gada 2. maija Līguma par Eiropas Ekonomikas zonu (OV 1994, L 1, 3. lpp.) dalībniere, ir tiesības izvēlēties nodokļa, kas ieturēts ienākumu gūšanas vietā, pārprasīšanu attiecībā uz 12. panta 2., 3., 5. un 8. punkta paredzētajiem ienākumiem. Ja persona nerezidente izvēlas nodokļa, kas ieturēts ienākumu gūšanas vietā, pārprasīšanu, pārprasīšana attiecas uz visiem ienākumiem, kas minēti 12. panta 2., 3., 5. un 8. punktā, kurus tā ir guvusi taksācijas gadā.

(2) Ja persona nerezidente izvēlas nodokļa, kas ieturēts ienākumu gūšanas vietā, pārprasīšanu attiecībā uz ienākumiem, ko tā saņem, pārprasīšanas nodoklis ir līdzvērtīgs uzņēmumu ienākuma nodoklim, kas būtu jāmaksā par šiem ienākumiem, ja tos būtu saņēmusi juridiska persona rezidente. Ja personai nerezidentei ticis sagatavots radušies izdevumi saistībā ar ienākumiem pirmā teikuma izpratnē, par kuriem būtu jāmaksā izdevumu nodoklis, ja šie izdevumi būtu radušies juridiskai personai rezidentei, pārprasīšanas nodokļa summai tiek pieskaitīta šīs nodokļa summa.

“(3) Ja 195. panta 1. punkta paredzētā ienākumu gūšanas vietā ieturētā nodokļa summa pārsniedz saskaņā ar 2. punkta pārprasīšanas nodokļa summu, starpība ir jāatmaksā līdz 195. panta 1. punkta paredzētajai ienākumu gūšanas vietā ieturētā nodokļa summai, kuru persona nerezidente nevar atskaitīt no nodokļa, kas maksājams valstī, kurā tā ir rezidente.

(4) Iesniegtajā gada nodokļu deklarācijā ir jānorāda, vai persona ir izvēlējusies nodokļa, kas ieturēts ienākumu gūšanas vietā, pārprasīšanu. Nerezidents iesniedz savu nodokļu deklarāciju *Teritorialna direksia na Natsionalna agentsia za prihodite – Sofia* [(Valsts ieņēmumu dienesta

Sofijas pilsētas teritorijā] l?dz 31. decembrim n?kamaj? gad?, kas seko ien?kumu g?šanas gadam.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

25 2013. gada 22. novembr? “*Viva Telecom Bulgaria*” EAD, kuras p?ctece ir “*Viva Telecom Bulgaria*” EOOD, k? aiz??m?ja nosl?dza aizdevuma l?gumu ar savu vien?go akcion?ri, proti, Luksemburg? re?istr?tu sabiedr?bu *InterV Investment Sàrl*, ar kuru š? p?d?j? min?t? k? aizdev?ja tai izsniedza konvert?jumu bezprocentu aizdevumu, kas j?atmaks? 60 gadus p?c š? l?guma sp?k? st?šan?s dienas. Min?taj? l?gum? bija paredz?ts, ka aiz??m?ja pien?kums atmaks?t aizdevumu var tikt atcelts jebkur? br?d? p?c finans?juma pieš?iršanas, ja aizdev?ja pie?em l?mumu ieguld?t atmaks?jamo aizdevuma summu aiz??m?jas kapit?l? k? mantisku ieguld?jumu, iev?rojot šaj? paša l?gum? paredz?tos nosac?jumus.

26 Ar 2017. gada 16. oktobra l?mumu *Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite* (Valsts ie??mumu dienesta teritorij? direkcija, Bulg?rija; turpm?k tekst? – “nodok?u iest?de”) veica *Viva Telecom Bulgaria* nodok?u uzr??inu, nosakot tai pien?kumu saska?? ar ZKPO 195. pantu samaks?t nodokli, ko ietur ien?kumu g?šanas viet?, saist?b? ar aizdevumu, ko tai bija pieš??rusi *InterV Investment*, par laikposmu no 2014. gada 14. febru?ra l?dz 2015. gada 31. martam.

27 Konstat?jusi, ka nodok?u rev?zijas dien? str?d?gais aizdevums nebija konvert?ts kapit?la iemaks? un ka aiz??m?ja nebija nedz atmaks?jusi šo aizdevumu, nedz samaks?jusi procentus, nodok?u iest?de secin?ja, ka past?v dar?jums, kas rada izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, ZKPO 16. panta 2. punkta 3. apakšpunkta izpratn?. Nodok?u iest?de sav? l?mum? noteica tirgus procentu likmi, kas j?piem?ro aizdevumam, lai apr??in?tu aiz??m?jas nesamaks?tos procentus, pirms tiem tiek piem?rots nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? 10 % apm?r?.

28 2017. gada 20. decembr? atbild?t?ja pamatliet? noraid?ja s?dz?bu, ko *Viva Telecom Bulgaria* bija iesniegusi par šo l?mumu.

29 Ar 2019. gada 29. marta spriedumu *Administrativen sad Sofia* (Sofijas pilsētas Administrat?v? tiesa, Bulg?rija), kur? š? sabiedr?ba bija c?lusi pras?bu, apstr?dot str?d?g? l?muma tiesiskumu, to noraid?ja, uzskatot, ka str?d?gais aizdevums ir š?s sabiedr?bas finanšu akt?vs, kas ir rad?jis pe??u procentu nesamaks?šanas d??, savuk?rt aizdev?jai ir rad?jis ekonomiskus zaud?jumus šo procentu nesa?emšanas d??. Š?s tiesas ieskat? aiz??muma summa tika izmantota, lai atmaks?tu dažas aiz??m?jas finansi?l?s saist?bas, kas min?tas aizdevuma l?gum?, un t?d?j?di š? summa nebija pašu kapit?ls.

30 *Viva Telecom Bulgaria* iesniedza kas?cijas s?dz?bu *Varhoven administrativen sad* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Bulg?rija), l?dzot atcelt šo spriedumu.

31 Š?s kas?cijas s?dz?bas pamatojumam š? sabiedr?ba nor?d?ja, ka nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? tika iekas?ts no fikt?vu procentu ien?kumiem, ne?emot v?r?, ka ir pier?d?ta ekonomisku iemeslu past?v?šana bezprocentu aizdevuma pieš?iršanai. T? ar? apgalvoja, ka tai nebija l?dzek?u, lai samaks?tu str?d?g? aizdevuma procentus pamatliet?, un ka *InterV Investment* bija vien?g? kapit?la ?pašniece š? aizdevuma l?guma nosl?gšanas dien?. T? ar? uzskata, ka ZKPO 16. panta 2. punkta 3. apakšpunkts ir pretrun? Tiesas judikat?rai, ciktl ar to bezprocentu aizdevuma pus?m netiekot ?auts pier?d?ts, ka past?v pamatoti ekonomiski apsv?rumi aizdevuma pieš?iršanai.

32 Pak?rtoti *Viva Telecom Bulgaria* apgalvoja – t? k? Bulg?rijas Republika ir izmantojusi Direkt?vas 2003/49 4. panta 1. punkta d) apakšpunkt? paredz?to iesp?ju, kas ?auj dal?bvalst?m

no šīs direktīvas piemērošanas jomas izslēgt procentus par aizdevumiem, kurus tās nodokļu ziņā uzskata par ienākumiem no pašu kapitāla instrumentiem, ir jāpiemēro Direktīva 2011/96, kas attiecas uz šāda veida ienākumiem. Tāpat saskaņā ar šīs direktīvas 5. pantu peļņa, ko meitasuzņēmums rezidents sadala mātesuzņēmumam nerezidentam, esot atbrīvota no nodokļa ieturējuma ienākumu gēšanas vietā. Tā ar apgalvo, ka strādīgais aizdevums ir iemaksa kapitālā Direktīvas 2008/7 3. panta h)–j) punkta izpratnē, par kuru saskaņā ar šīs direktīvas 5. pantu neesot jāmaksā nekāds netiešs nodoklis.

33 *Varhoven administrativen sad* (Augstākā administratīvā tiesa) šaubās, pirmkārt, vai ZKPO 16. panta 2. punkta 3. apakšpunkts atbilst LES 5. panta 4. punktā un 12. panta b) punktā paredzētajam samērīguma principam, kā arī Hartas 47. pantā nostiprinātajām tiesībām uz efektīvu tiesību aizsardzību. Proti, šajā valsts tiesību normā esot paredzēta neapstrādama prezumpcija par izvairīšanās no nodokļu maksāšanas bezprocentu aizdevuma piešķiršanas gadījumā, neatkarīgi no tā, vai tas tiek piešķirts starp saistītiem vai nesaistītiem personām, un kreditors vai aizņēmējs nevar atspēkot šo pieņēmumu. Saistīto sabiedrību gadījumā ekonomiskie apsvērumi, kas attiecas uz attiecīgās grupas interesēm, varētu pamatot šāda aizdevuma noslēgšanu.

34 Otrkārt, iesniedzējtiesai ir šaubas par Direktīvas 2003/49 un 2011/96 tvērumu. Saskaņā ar Direktīvas 2003/49 4. panta 1. punkta d) apakšpunktu, ko ir ieviesusi Bulgārijas Republika pirms 2015. gada 1. janvāra – bērtībā ZKPO 200.a panta 1. punktā un 5. punkta 4. apakšpunktā un pēc šā datuma – ZKPO 195. panta 6. punkta 3. apakšpunktā un 11. punkta 4. apakšpunktā, izcelsmes dalībvalstij neesot pienākuma piešķirt šajā direktīvā paredzētās priekšrocības prasībām par pārdo maksājumiem, kuros nav paredzēta pamatsummas atmaksa vai atmaksa jāveic vairāk nekā 50 gados pēc izsniegšanas datuma. Līdz ar to rodoties jautājums, vai šādi maksājumi ir jāuzskata par peļņas sadali, kas, ja to veic meitasuzņēmums rezidents savam mātesuzņēmumam nerezidentam, saskaņā ar Direktīvas 2011/96 1. un 5. pantu būtu jāatbrīvo no nodokļa ieturējuma ienākumu gēšanas vietā.

35 Treškārt, šā tiesa prāto, vai sabiedrības nerezidentes veiktā aizdevuma bez procentiem piešķiršana sabiedrībai rezidentei, kurai no 2010. gada 1. janvāra ir piemērojams nodoklis ienākumu gēšanas vietā saskaņā ar ZKPO 16. panta 2. punkta 3. apakšpunktu, kā arī 195. pantu, ir uzskatāma par kapitāla ieguldījumu Direktīvas 2008/7 3. panta h)–j) punkta izpratnē, uz kuru līdz ar to būtu jāattiecinā šīs direktīvas tiesību normas, konkrēti, tās 5. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkts, 7. panta 1. punkts un 8. pants.

36 Ceturtkārt un visbeidzot, minētā tiesa vēlas noskaidrot, kāda ietekme ir pārejas posma pasākumiem, kas ir ietverti Pievienošanās protokolā un Pievienošanās aktā un kuru attiecīgā VI pielikuma 6. iedaļas 3. punktā ietvertajās normās ir paredzēts, ka Bulgārijas Republikai bija atļauts nepiemērot Direktīvas 2003/49 1. pantu līdz 2014. gada 31. decembrim, precīzējot, ka šajā pārejas periodā nodokļa likme procentu maksājumiem, kas veikti tostarp par labu asociētām uzņēmumam citā dalībvalstī, nevar pārsniegt 5 % laikposmā no 2010. gada 31. decembra līdz 2014. gada 31. decembrim. ZKPO 200. panta 2. punkts un 200.a panta 1. punkts un 5. punkta 4. apakšpunkts, to redakcijā, kas bija spēkā 2014. gadā, esot pretrunā šīm tiesību normām, jo tajos bija paredzēts nodokļa ieturējums ienākumu gēšanas vietā 10 % apmērā.

37 Šajos apstākļos *Varhoven administrativen sad* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai [LES] 5. panta 4. punktā un 12. panta b) punktā paredzētais samērīguma princips un tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību tiesā saskaņā ar [Hartas] 47. pantu pieļauj tādā valsts tiesisko regulējumu kā ZKPO 16. panta 2. punkta 3. apakšpunkts?

- 2) Vai procentu maksājumi, kas minēti Direktīvas [2003/49] 4. panta 1. punkta d) apakšpunktā, ir peļņas sadale, kas ietilpst Direktīvas [2011/96] 5. panta tvērumā?
- 3) Vai Direktīvas [2011/96] 1. panta 1. punkta b) apakšpunkta un 3. punkta, kā arī 5. panta tiesību normas ir piemērojamas tādā bezprocentu aizdevuma maksājumiem, kurš ir jāatmaksā 60 gadus pēc aizdevuma [Iegūta] noslēgšanas un uz kuru attiecas Direktīvas [2003/49] 4. panta 1. punkta d) apakšpunkts?
- 4) Vai [LESD] 49. pants un 63. panta 1. un 2. punkts, Direktīvas [2011/96] 1. panta 1. punkta b) apakšpunkts un 3. punkts, kā arī 5. pants, un Direktīvas [2003/49] 4. panta 1. punkta d) apakšpunkts nepieļauj tādā valsts tiesisko regulējumu kā ZKPO 195. panta 1. punkts, 200. panta 2. punkts [..], kā arī ZKPO 200.a panta 1. punkts un (atcelt?) 5. punkta 4. apakšpunkts attiecīgās redakcijas, kas bija spēkā no 2011. gada 1. janvāra līdz 2015. gada 1. janvārim, un ZKPO 195. panta 1. punkts, 6. [punkta] 3. apakšpunkts un 11. [punkta] 4. apakšpunkts redakcijā, kas ir spēkā pēc 2015. gada 1. janvāra [Turklāt], vai ar tiem tiek pieauta nodokļu prakse, saskaņā ar kuru nodoklis, ko ietur ienākumu gūšanas vietā, tiek piemērots tādā bezprocentu aizdevuma nesamaksājamiem procentiem, ko citā dalībvalstī reģistrēts mātēsu uzņēmums ir piešķirījis [meitas]uzņēmumam rezidentam un kas ir jāatmaksā 60 gadus pēc 2013. gada 22. novembra?
- 5) Vai Direktīvas [2008/7] 3. panta h)–j) punkts, 5. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkts, 7. panta 1. punkts un 8. pants pieļauj tādā valsts tiesisko regulējumu kā ZKPO 16. panta 1. punkts, 2. punkta 3. apakšpunkts un 195. panta 1. punkts, kuros ir paredzēta nodokļa uzlikšana ienākumu gūšanas vietā fiktīviem procentu ienākumiem no bezprocentu aizdevuma, ko uzņēmumsabiedrībai rezidentei piešķir citā dalībvalstī reģistrēta uzņēmumsabiedrība, kas ir aizņēmēja vienīgā kapitāla daļu pašniece?
- 6) Vai, transponējot Direktīvu [2003/49], šķiet ar 2011. gadu, pirms beidzās [Pievienošanās] akta VI pielikuma iedaļas “Nodokļu politika” 3. punkts, ZKPO 200. panta 2. punkts un 200.a panta [1. punkts un] 5. punkta 4. apakšpunkts noteiktais pārejas periods, kurā nodokļu likme ir noteikta 10 % apmērā, nevis augstāks 5 % apmērā, kā paredzēts [Pievienošanās] aktā un [Pievienošanās] protokolā, ir pārkāpts tiesiskās drošības un tiesiskās paļāvības aizsardzības princips?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

38 Ar sešiem jautājumiem, kas daļēji pārklājas, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, kā interpretēt, pirmkārt, Savienības atvasinātās tiesības, kas izriet attiecīgi no Direktīvas 2003/49 (otrais, trešais un sestais jautājums), 2011/96 (otrais un ceturtais jautājums) un 2008/7 (piektais jautājums), un, otrkārt, Savienības primārs tiesības, kas izriet attiecīgi no LESD 49. un 63. panta (ceturtais jautājums), LES 5. panta 4. punkta un 12. panta b) punkta, kā arī no Hartas 47. panta (piektais jautājums).

Par pieņemamību

39 Atbildējot pamatlieta uzskata, ka otrs līdz ceturtais prejudiciālais jautājums ir nepieņemami. Šie jautājumi attiecoties uz Savienības tiesību normām, proti, Direktīvas 2003/49 4. panta 1. punkta d) apakšpunktu, kā arī Direktīvas 2011/96 1. panta 1. punkta b) apakšpunktu un 3. punktu un 5. pantu, kas nav neskaidri. Turklāt šīm tiesību normām neesot nekādas saiknes ar juridisko kvalifikāciju, ko nodokļu administrācija ir veikusi pamatlieta aplūkotajā lēmumā. Proti, ar šo lēmumu esot noteikts pienākums ieturēt nodokli ienākumu gūšanas vietā nevis par dividendžu vai peļņas sadali Direktīvas 2011/96 izpratnē, bet gan par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas

bezprocentu aizdevuma noslēgšanas dēļ. Turklāt ZKPO 200.a panta 3. punkta 4. apakšpunktā, kas no 2011. gada 1. janvāra ir kļuvis par ZKPO 200.a panta 5. punkta 4. apakšpunktu, esot pareizi transponēts Direktīvas 2003/49 4. panta 1. punkta d) apakšpunkts.

40 Bulgārijas valdība savukārt uzskata, ka otrais un trešais prejudiciālais jautājums ir nepieņemami, jo tiem nav sakara ar pamatlīnijas apstākļiem. Līgumam sniegt prejudiciālu nolikumu neesot norādīts, ka Direktīvas 2003/49 un 2011/96 interpretācija būtu noderīga šā strīda atrisināšanai.

41 No Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka vienīgi valsts tiesa, kas izskata strīdu un uzemas atbildību par tīlko tiesas nolikumu, var, izvērtējot katras konkrētās lietas apstākļus, noteikt gan prejudiciālo nolikuma nepieciešamību sprieduma taisīšanas vajadzībām, gan Tiesai uzdotu jautājumu nozīmību. Līdz ar to, ja uzdotie jautājumi attiecas uz Savienības tiesību normas interpretāciju vai spēkā esamību, Tiesai principi ir par tiem jālemj. No tā izriet, ka uz jautājumiem par Savienības tiesību ir attiecināms atbilstības pieņēmums. Atteikties lemt par valsts tiesas uzdotu prejudiciālo jautājumu Tiesa var tikai tad, ja līgumam interpretācijai nav nekāda sakara ar pamatlīnijas apstākļiem vai tās priekšmetu, ja problēmai ir hipotētisks raksturs vai arī ja Tiesai nav zināmi faktiskie un tiesību apstākļi, kas vajadzīgi, lai sniegtu lietderīgu atbildi uz minētajiem jautājumiem (spriedums, 2020. gada 16. jūlijs, *Facebook Ireland un Schrems*, C-311/18, EU:C:2020:559, 73. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

42 Šajā gadījumā vispirms ir jāuzsver – attiecībā uz apgalvojumu par Direktīvas 2003/49 un 2011/96 noteikumu skaidrību, kas ir otrā līdz ceturtais jautājuma priekšmets –, ka valsts tiesai nekādi nav aizliegts uzdot Tiesai prejudiciālus jautājumus, uz kuriem – kāda pamatlīnijas daļēnīka skatījumā – atbilde nerada nekādas pamatotas šaubas. Tādējādi, pat pieņemot, ka tas tā ir, līgumam sniegt prejudiciālu nolikumu, kas ietver šādus jautājumus, tomēr nekāst nepieņemams (spriedums, 2021. gada 14. oktobris, *Viesgo Infraestructuras Energéticas*, C-683/19, EU:C:2021:847, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

43 Turklāt jākonstatē, ka nekas no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem neapņauj uzskatīt, ka līgumam Direktīvas 2003/49 un 2011/96 interpretācijai nebūtu nekāda sakara ar pamatlīnijas apstākļiem vai tās priekšmetu vai tai būtu hipotētisks raksturs tā iemesla dēļ, ka ar strīdīgo likumu pamatlietā netiek piemērotas šādas direktīvās ietvertās tiesību normas vai valsts tiesības būtu tām atbilstošas. Līgumam sniegt prejudiciālu nolikumu iesniedzējtiesa pietiekami skaidri ir izklāstējusi iemeslus, kuru dēļ tā uzskata, ka atbilde uz otro līdz ceturto jautājumu par šo Savienības tiesību normu interpretāciju ir nepieciešama risinājumam pamatlietā, jo šīs tiesas ieskatā ar šādu likumu noteikto nodokļa ieturēšanu ienākumu gēšanas vietā var tikt pārņemtas šīs direktīvas.

44 Līdz ar to otrais līdz ceturtais prejudiciālais jautājums ir pieņemams.

Par lietas būtību

45 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru, ja kāda joma Savienības līgumam ir tikusi pilnībā saskaņota, visi ar to saistītie valsts pasākumi ir jāizvērtē, ievērojot šā saskaņošanas pasākuma noteikumus, nevis primāro tiesību noteikumus (spriedums, 2018. gada 6. decembris, *FENS*, C-305/17, EU:C:2018:986, 22. punkts un tajā minētā judikatūra).

46 Līdz ar to vispirms ir jāizvērtē iesniedzējtiesas uzdotie jautājumi, cikā tie attiecas uz Direktīvas 2003/49, 2011/96 un 2008/7 interpretāciju, pēc tam, ja nav veikta izsmeoša saskaņošana, šie jautājumi, cikā tie attiecas, pirmkārt, uz LESD 49. un 63. pantu un, otrkārt, uz LES 5. panta 4. punktu un 12. panta b) punktu, kā arī uz Hartas 47. pantu.

Par Direkt?vas 2003/49, 2011/96 un 2008/7 interpret?ciju

47 Ar uzdotajiem jaut?jumiem iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Direkt?vas 2003/49 1. panta 1. punkts, to skatot kop? ar š?s direkt?vas 4. panta 1. punkta d) apakšpunktu, k? ar? ar Uz?emšanas protokola un Pievienošanas akta attiec?g? VI pielikuma 6. ieda?as 3. punktu, Direkt?vas 2011/96 5. pants, k? ar? Direkt?vas 2008/7 3. un 5. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj t?du valsts tiesisko regul?jumu, kur? ir paredz?ta nodok?u uzlikšana, ieturot nodokli ien?kumu g?šanas viet?, fikt?viem procentiem, kurus meitasuz??mumam rezidentam, kas ir sa??mis bezprocentu aizdevumu, kuru tam pieš??ris t? m?tesuz??mums nerezidents, turgus apst?k?os b?tu vajadz?jis maks?t šim p?d?jam min?tajam.

– *Par Direkt?vu 2003/49*

48 K? izriet no Direkt?vas 2003/49 2.–4. apsv?ruma, t?s m?r?is ir nov?rst nodok?u dubultu uzlikšanu attiec?b? uz procentu un honor?ru maks?jumiem starp asoci?t?m sabiedr?b?m, kas ir no daž?d?m dal?bvalst?m, un aplikt šos maks?jumus ar nodokli vienreiz un tikai vien? dal?bvalst?, jo atcelt jebk?du nodok?u uzlikšanu š?diem maks?jumiem izcelsmes dal?bvalst? ir piem?rot?kais veids, k? nodrošin?t nodok?u zi?? vienl?dz?gu attieksmi starp viet?jiem un p?rrobežu dar?jumiem (spriedums, 2019. gada 26. febru?ris, *N Luxembourg 1* u.c., C?115/16, C?118/16, C?119/16 un C?299/16, EU:C:2019:134, 85. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

49 Direkt?vas 2003/49 piem?rošanas joma, k?da t? ir noteikta t?s 1. panta 1. punkt?, attiecas uz procentu un honor?ru maks?jumu, kas rodas to izcelsmes dal?bvalst?, atbr?vošanu no nodok?a, ja šo maks?jumu sa??m?js ir sabiedr?ba, kas dibin?ta cit? dal?bvalst?, vai ir past?v?gs uz??mums, kas atrodas cit? dal?bvalst? un pieder izcelsmes dal?bvalsts sabiedr?bai (spriedums, 2019. gada 26. febru?ris, *N Luxembourg 1* u.c., C?115/16, C?118/16, C?119/16 un C?299/16, EU:C:2019:134, 86. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

50 Š?d? perspekt?v? š?s direkt?vas 1. panta 1. punkt? tostarp ir paredz?ts, ka procentu maks?jumi ir atbr?voti no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? izcelsmes dal?bvalst?, ja procentu sa??m?js ir citas dal?bvalsts sabiedr?ba.

51 No Tiesas judikat?ras izriet, ka, t? k? š?s direkt?vas 2. panta a) punkt? procenti ir defin?ti k? “ien?kumi no vis?m par?du pras?b?m”, tikai faktiskais sa??m?js var sa?emt procentus, kuri ir uzskat?mi par ien?kumiem no š?diem pras?jumiem (spriedums, 2019. gada 26. febru?ris, *N Luxembourg 1* u.c., C?115/16, C?118/16, C?119/16 un C?299/16, EU:C:2019:134, 87. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

52 L?dz ar to j?dziens “procentu sa??m?js” Direkt?vas 2003/49 izpratn? ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to tiek apz?m?ta vien?ba, kura no ekonomisk? viedok?a patiesi g?st labumu no tai samaks?tajiem procentiem un kurai t?d?j?di ir ties?bas br?vi noteikt to izlietojumu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 26. febru?ris, *N Luxembourg 1* u.c., C?115/16, C?118/16, C?119/16 un C?299/16, EU:C:2019:134, 88., 89. un 122. punkts).

53 T?d?j?di šis j?dziens nav j?saprot tehnisk? noz?m? (spriedums, 2019. gada 26. febru?ris, *N Luxembourg 1* u.c., C?115/16, C?118/16, C?119/16 un C?299/16, EU:C:2019:134, 92. punkts).

54 K? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis secin?jumu 58. punkt?, ja nodok?u iest?de nosaka un apliek ar nodokli fikt?vus procentus no bezprocentu aizdevuma, aizdev?js nesa?em nek?dus procentus un t?tad to nevar uzskat?t par to “faktisko sa??m?ju” š? sprieduma 51. punkt? min?t?s judikat?ras izpratn?.

55 No t? izriet, ka fikt?vie procenti, kurus ir noteikusi nodok?u administr?cija, k?di ir pamatliet? apl?kotie, nevar tikt uzskat?ti par procentu maks?jumiem Direkt?vas 2003/49 1. panta 1. punkta un 2. panta a) punkta izpratn?, jo konkr?ti nav veikts neviens maks?jums.

56 Š? paša iemesla d?? uz š?diem procentiem nevar attiekties ar? š?s direkt?vas 4. panta 1. punkta d) apakšpunkts, jo š? ties?bu norma attiecas uz “maks?jumiem”, kas izriet no par?diem, kuros nav paredz?ta pamatsummas atmaksa vai kuru atmaksa ir veicama vair?k nek? 50 gadus p?c emisijas datuma.

57 L?dz ar to Direkt?va 2003/49 nav piem?rojama t?dam valsts tiesiskajam regul?jumam k? pamatliet?.

58 Š?dos apst?k?os nav j?lemj par to p?rejas noteikumu interpret?ciju, kuri ietverti Uz?emšanas protokola un Pievienošan?s akta attiec?g? VI pielikuma 6. ieda?as 3. punkt? par š?s direkt?vas piem?rošanu Bulg?rijas Republik?.

– *Par Direkt?vu 2011/96*

59 Saska?? ar Direkt?vas 2011/96 3.–6. apsv?rumu š?s direkt?vas m?r?is ir dividendes un citu veidu pe??u, ko meitasuz??mumi sadala saviem m?tesuz??mumiem, atbr?vot no nodok?a, kas ieturams izcelsmes viet?, un nov?rst nodok?u dubultu uzlikšanu š?diem ien?kumiem m?tesuz??muma l?men?, lai t?d?j?di atvieglotu sabiedr?bu apvienošanas grup?s Savien?bas m?rog? (spriedums, 2020. gada 2. apr?lis, *GVC Services (Bulgaria)*, C?458/18, EU:C:2020:266, 31. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

60 T?d?j?di ar šo direkt?vu ir iecer?ts nodrošin?t, lai attieksme apliekam?bas ar nodok?iem zi?? pret k?d? vien? dal?bvalst? esoša meitasuz??muma pe??as sadali savam k?d? cit? dal?bvalst? re?istr?tajam m?tesuz??mumam b?tu neutr?la (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 8. marts, *Wereldhave Belgium* u.c., C?448/15, EU:C:2017:180, 25. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

61 Šaj? nol?k? min?t?s direkt?vas 1. panta 1. punkta b) apakšpunkt? ir paredz?ts, ka t? attiecas uz pe??as sadali, ko p?rrobežu attiec?b?s meitasuz??mums veic savam m?tesuz??mumam, un š?s pašas direkt?vas 5. pant? ir paredz?ts, ka t? ir atbr?vota no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?.

62 Šaj? zi?? Tiesa jau ir nospriedusi, ka sabiedr?bas rezidences dal?bvalsts sabiedr?bas rezidences dal?bvalsts procentus, ko š? sabiedr?ba p?rskait?jusi savam cit? dal?bvalst? re?istr?tajam m?tesuz??mumam, var likum?gi uzskat?t par pe??as sadali, ja šo procentu summa p?rsniedz to, kas tiku samaks?ts atbilstoši pilnas konkurences nosac?jumiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2007. gada 13. marts, *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C?524/04, EU:C:2007:161, 87.–89. punkts).

63 Savuk?rt fikt?vie procenti, ko sabiedr?bas rezidentes nodok?u administr?cija ir noteikusi saist?b? ar bezprocentu aizdevumu, kas nosl?gts starp šo sabiedr?bu un t?s m?tesuz??mumu nerezidentu, nevar tikt uzskat?ti par sadal?to pe??u, jo š?d? gad?jum? starp š?m sabiedr?b?m procentu faktiskā p?rskait?šana nav notikusi.

64 L?dz ar to Direkt?va 2011/96 nav piem?rojama t?dam valsts tiesiskajam regul?jumam k? pamatliet?.

– *Par Direkt?vu 2008/7*

65 K? Tiesa jau daudzkr?ti ir nor?d?jusi, ar Direkt?vu 2008/7 ir izsme?oši saska?oti gad?jumi, kuros dal?bvalstis var piem?rot netiešos nodok?us kapit?la piesaistei (spriedums, 2017. gada 19. oktobris, *Air Berlin*, C?573/16, EU:C:2017:772, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

66 T?d?j?di š?s saska?ošanas m?r?is ir p?c iesp?jas nov?rst faktoros, kuri var b?t par iemeslu konkurences nosac?jumu krop?ošanai vai var trauc?t kapit?la br?vu apriti un t?d?j?di nodrošin?t iekš?j? tirgus pareizu darb?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 22. apr?lis, *Drukarnia Multipress*, C?357/13, EU:C:2015:253, 31. punkts).

67 Šaj? nol?k? š?s direkt?vas 5. panta 1. punkta a) apakšpunkt? dal?bvalst?m ir noteikts pien?kums neuzlikt kapit?lsabiedr?b?m nek?da veida netiešos nodok?us par kapit?la iemaks?m.

68 Saska?? ar min?t?s direkt?vas 3. panta h) punktu j?dziens "kapit?la iemaksa" ietver kapit?lsabiedr?bas akt?vu palielin?jumu, ko rad?juši k?da dal?bnieka sniegti pakalpojumi, kuri autom?tiski neizraisa uz??m?jsabiedr?bas kapit?la pieaugumu, bet tom?r var palielin?t uz??m?jsabiedr?bas kapit?lda?u v?rt?bu.

69 Šaj? zi?? no Tiesas judikat?ras izriet, ka aizdevuma pieš?iršana bez procentiem var tikt uzskat?ta par kapit?la ieguld?jumu š?s ties?bu normas izpratn?, jo š?ds aizdevums ?auj aiz??m?jai sabiedr?bai r?koties ar kapit?lu, nesedzot izmaksas, no t? izrietošais procentu ietaup?jums palielina t?s akt?vus, ?aujot min?tajai sabiedr?bai izvair?ties no izdevumiem, kas tai b?tu j?sedz, un, t? k? ar š?du aizdevumu tai tiek aiztaup?ti š?di izdevumi, tas sekm? t?s ekonomisk? potenci?la palielin?jumu un l?dz ar to ir j?uzskata par t?du, kas var palielin?t uz??m?jsabiedr?bas kapit?lda?u v?rt?bu (spriedums, 2002. gada 17. septembris, *Norddeutsche Gesellschaft zur Beratung und Durchf?hrung von Entsorgungsaufgaben bei Kernkraftwerken*, C?392/00, EU:C:2002:500, 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

70 Tom?r saska?? ar Direkt?vas 2008/7 nosaukumu un t?s 5. panta 1. punkta a) apakšpunkta formul?jumu š? direkt?va aizliedz vien?gi dal?bvalst?m uzlikt kapit?la iemaks?m "netiešos nodok?us". Konkr?ti, k? Tiesa jau ir uzsv?rusi, ar šo direkt?vu paredz?t? saska?ošana neattiecas uz tiešajiem nodok?iem, kas, t?pat k? uz??mumu ien?kuma nodoklis, princip? ietilpst dal?bvalstu kompetenc? saska?? ar Savien?bas ties?b?m (spriedumi, 1996. gada 26. septembris, *Frederiksen*, C?287/94, EU:C:1996:354, 21. punkts, un 2001. gada 18. janv?ris, *P. P. Handelsgesellschaft*, C?113/99, EU:C:2001:32, 24. punkts).

71 L?dz ar to Direkt?vas 2008/7 5. panta 1. punkta a) apakšpunkt? dal?bvalst?m nav noteikts pien?kums atbr?vot kapit?la iemaksas no jebk?da veida tiešajiem nodok?iem.

72 K? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis secin?jumu 168. punkt?, nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? pamatliet? ir j?uzskata par tiešo nodokli.

73 Š? nodok?a, kas izriet no valsts ties?bu aktu par uz??mumu ien?kuma nodokli piem?rošanas, iekas?jam?bas gad?jums un b?ze ir ien?kumi, kas m?tesuz??mumam nerezidentam b?tu bijis j?g?st tirgus apst?kos. L?dz ar to tas l?dzin?s tiešajam ien?kuma nodoklim (p?c analo?ijas skat. spriedumus, 2001. gada 18. janv?ris, *P. P. Handelsgesellschaft*, C?113/99, EU:C:2001:32, 26. punkts, k? ar? 2005. gada 10. marts, *Optiver u.c.*, C?22/03, EU:C:2005:143, 33. punkts).

74 L?dz ar to Direkt?va 2008/7 nav piem?rojama t?dam valsts tiesiskajam regul?jumam k? pamatliet?.

– *Atbilde uz jautājumiem par Direktīvas 2003/49, 2011/96 un 2008/7 interpretāciju*

75 Jautājuma vērā visus iepriekš minētos atbildējumus, iesniedzot tiesai ir jāatbild, ka Direktīvas 2003/49 1. panta 1. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas 4. panta 1. punkta d) apakšpunktu, Direktīvas 2011/96 5. pants, kā arī Direktīvas 2008/7 3. un 5. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēta nodokļa uzlikšana, ieturot nodokli ienākumu gūšanas vietā, fiktīviem procentiem, kurus meitasuzņēmumam rezidentam, kas ir saņēmis bezprocentu aizdevumu, kuru tam piešķir tās mātesuzņēmums nerezidents, tirgus apstākļos būtu vajadzējis maksāt šim pārdājam minētajam.

Par LESD 49. un 63. panta, LES 5. panta 4. punkta un 12. panta b) punkta, kā arī Hartas 47. panta interpretāciju

76 Ar uzdotajiem jautājumiem iesniedzot tiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai LESD 49. un 63. pants, no vienas puses, LES 5. panta 4. punkts un 12. panta b) punkts, kā arī Hartas 47. pants, no otras puses, ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts tās valsts tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēta nodokļa uzlikšana, ieturot nodokli ienākumu gūšanas vietā, fiktīviem procentiem, kurus meitasuzņēmumam rezidentam, kas ir saņēmis bezprocentu aizdevumu, kuru tam piešķir tās mātesuzņēmums nerezidents, tirgus apstākļos būtu vajadzējis maksāt šim pārdājam minētajam, ja šā nodokļa uzlikšana, ieturot nodokli ienākumu gūšanas vietā, ir piemērojama šo procentu bruto summai, un šajā posmā nav iespējams atskaitīt ar šo aizdevumu saistītos izdevumus, bet, lai ieturēt summa tiktu pārreizināta un eventuāli tiktu veikta atmaksa, par to ir jāiesniedz attiecīgs pieprasījums.

– *Par LESD 49. un 63. pantu*

77 Tā kā prejudiciālajam jautājumam atsaucē ir vienlaikus uz brīvību veikta uzņēmējdarbība un kapitāla brīvība atvērta, kas paredzētas attiecīgi LESD 49. un 63. pantā, vispirms ir jānosaka, kuru no šīm abām brīvībām var skart tās valsts tiesiskais regulējums kā pamatliet.

78 Šajā ziņā no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka ir jāņem vērā attiecīgā tiesiskā regulējuma priekšmets (spriedums, 2015. gada 10. jūnijs, X, C-686/13, EU:C:2015:375, 17. punkts un tajā minētā judikatūra).

79 Tādējādi LESD 49. panta piemērošanas jomā ietilpst vien tie valsts tiesību akti, kurus piemēro tikai tādai līdzdalībai, kas ļauj īstenot konkrētu ietekmi uz sabiedrības locekļiem un noteikt tās darbību (spriedums, 2015. gada 10. jūnijs, X, C-686/13, EU:C:2015:375, 18. punkts un tajā minētā judikatūra).

80 Turpretim valsts tiesiskais regulējums, kas ir piemērojams kapitāla saņēmējiem, kuru iegūšanas viengais mērķis ir bijusi kapitāla ieguldīšana, taču ne uzņēmuma vadības ietekmēšana vai kontrole, ir jāpārbauda, ja vērā ņemot vienīgi kapitāla brīvība atvērta (spriedums, 2015. gada 10. jūnijs, X, C-686/13, EU:C:2015:375, 19. punkts un tajā minētā judikatūra).

81 Attiecībā uz pamatlietā aplūkoto valsts tiesisko regulējumu pati iesniedzot tiesa savā lūgumā sniegt prejudiciālu nolikumu norāda, ka ZKPO 16. panta 2. punkta 3. apakšpunkts ir piemērojams bezprocentu aizdevumiem, kas piešķirti gan starp saistītām sabiedrībām, gan starp nesaistītām sabiedrībām, un tādējādi neatkarīgi no sabiedrības iespējas īstenot noteiktu ietekmi uz citās sabiedrības locekļiem un darbību, ko turklāt apstiprina šis panta 1. punkta formulējums, kas tieši attiecas uz nesaistītām sabiedrībām.

82 Šādā gadījumā pamatlīstas faktiskajiem apstākļiem, no kuriem izriet, ka aizdevēja

sabiedrība attiecībā go faktū norises laikā bija vienīgais aizņēmums sabiedrības akcionārs, nav nozīmes, lai noteiktu, vai uz situāciju, uz kuru attiecas šīs tiesvedības, attiecas viena vai otra no pamatbrīvībām (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2015. gada 10. jūnijs, X, C-686/13, EU:C:2015:375, 22. un 23. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

83 Līdz ar to ir jāuzskata, ka pamatlietā aplūkots valsts tiesiskais regulējums, ņemot vērā tās mērķi, pārsvarā attiecas uz LESD 63. pantā paredzēto kapitāla brīvību apriti (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 26. februāris, *N Luxembourg 1 u.c.*, C-115/16, C-118/16, C-119/16 un C-299/16, EU:C:2019:134, 158. punkts un tajā minētā judikatūra).

84 Šīdos apstākļos, pieņemot, ka šim tiesiskajam regulējumam varētu būt ierobežojoša ietekme uz brīvību veikt uzņēmējdarbību, šāda ietekme ir kapitāla brīvības aprites iespējamo šķēršļu neizbēgamās sekas un līdz ar to nepamato šīs tiesiskā regulējuma autonomu pārbaudi no LESD 49. panta viedokļa (spriedums, 2009. gada 17. septembris, *Glaxo Wellcome*, C-182/08, EU:C:2009:559, 51. punkts).

85 Līdz ar to ir jāpārbauda, vai minētais valsts tiesiskais regulējums ietver kapitāla brīvības aprites ierobežojumu LESD 63. panta izpratnē un, ja tas tā ir, vai šis ierobežojums var tikt attaisnots no šīs tiesību normas viedokļa.

86 Pirmkārt, attiecībā uz ierobežojuma pastāvīšanu jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru ar LESD 63. panta 1. punktu kapitāla aprites ierobežojumi ir aizliegti tādī pasākumi, kas attur nerezidentus veikt ieguldījumus dalībvalstī vai arī šīs dalībvalsts rezidentus attur veikt ieguldījumus citās dalībvalstīs (spriedums, 2020. gada 30. aprīlis, *Société Générale*, C-565/18, EU:C:2020:318, 22. punkts un tajā minētā judikatūra).

87 Šajā ziņā, pieņemot, ka ar ZKPO 16. panta 2. punkta 3. apakšpunktu, uz ko attiecas valsts tiesību interpretācija, ir ieviesta neatspēkojama prezumpcija par izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, ar ko tostarp prasības tiesību kontekstā ieinteresētajām personām netiek ļauts iesniegt pierādījumus par iespējamiem komerciālajiem iemesliem, kas pamato bezprocentu aizdevumu noslēgšanu, ir jākonstatē, ka šis noteikums vienādi attiecas uz visiem bezprocentu aizdevumiem neatkarīgi no tā, vai tie ir vai nav saistīti ar sabiedrībām nerezidentēm. Līdz ar to attiecībā uz šo noteikumu šajā tiesību normā nav ietverts neviens kapitāla brīvības aprites ierobežojums, uz kuru attiektos LESD 63. pants.

88 Savukārt Tiesa jau ir nospriedusi, ka tās valsts tiesiskais regulējums, uz kuru pamatojoties, sabiedrībai nerezidentei, izmantojot sabiedrības rezidentes veiktu nodokļa ieturējumu ienākumu gūšanas vietā, tiek uzlikts nodoklis par procentiem, kurus tai maksā pārdējā minētā sabiedrība, nepastāvot iespējai atskaitīt tādus izdevumus kā procentu izdevumi, kas ir tieši saistīti ar attiecīgā aizdevuma darbību, lai gan šāda iespēja ir atzīta sabiedrībām rezidentēm, kuras saņem procentus no citās sabiedrības rezidentes, ir uzskatāms par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu (spriedums, 2019. gada 26. februāris, *N Luxembourg 1 u.c.* (C-115/16, C-118/16, C-119/16 un C-299/16, EU:C:2019:134, 175. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

89 Šaj? gad?jum?, ja t?da pati nodok?a likme 10 % apm?r? ir piem?rojama neatkar?gi no t?, vai bezprocentu aizdevums ir saist?ts tikai ar sabiedr?b?m rezident?m vai ar? ar sabiedr?b?m nerezident?m, sabiedr?b?m rezident?m attiec?gais nodoklis tiek piem?rots, apliekot ar uz??mumu ien?kuma nodokli to fikt?vo procentu neto summu p?c t?du iesp?jamo izmaksu atskait?šanas, kas tieši saist?tas ar š? aizdevuma pieš?iršanu, savuk?rt saska?? ar ZKPO 195. panta 1. punktu un 2. punktu, k? ar? 199. pantu sabiedr?b?m nerezident?m nodoklis tiek ietur?ts ien?kumu g?šanas viet? no to fikt?vo procentu bruto summas un šaj? posm? nav iesp?jams atskait?t š?dus izdevumus.

90 Taisn?ba – nav str?da, ka saska?? ar ZKPO 202.a pantu š?s sabiedr?bas nerezidentes var iesniegt pieteikumu n?kamaj? gad?, kas seko tam, kur? tika ietur?ts nodoklis ien?kumu g?šanas viet?, lai šis nodoklis tiktu p?rr??in?ts atbilstoši tam, k?du b?tu vajadz?jis maks?t sabiedr?bai rezidentei. Š? atg?šanas proced?ra t?d?j?di ?aujot t?m, pirmk?rt, atskait?t ar attiec?go aizdošanas darb?bu tieši saist?tos izdevumus un, otrk?rt, sa?emt ien?kumu g?šanas viet? ietur?t? nodok?a iesp?jam?s p?rmaksas atmaksu vai pat atbr?vojumu no š? nodok?a, ja t? ir cietusi zaud?jumus.

91 Tom?r, lai gan sabiedr?ba rezidente var uzreiz atskait?t izdevumus, kas tieši saist?ti ar t?s fikt?vajiem procentiem, lai nodok?u administr?cijas iekas?t? nodok?a summa nekav?joties atbilstu prec?zai maks?jam? nodok?a summai, sabiedr?ba nerezidente var l?gt š?du v?r? ?emšanu min?t?s atg?šanas proced?ras ietvaros tikai v?l?k? posm?, iesniedzot pieteikumu, p?c tam, kad t? ir samaks?jusi nodokli ien?kumu g?šanas viet?, kas apr??in?ts no šo fikt?vo procentu bruto summas.

92 No t? izriet, ka sabiedr?bas nerezidentes nodok?u situ?cijas kori??šana neizb?gami notiek ar nokav?šanas sal?dzin?jum? ar br?di, kad sabiedr?bai rezidentei p?c nodok?u deklar?cijas iesniegšanas ir j?maks? nodoklis no t?s fikt?vo procentu neto summas.

93 T?d?j?di šaj? gad?jum? netiek apstr?d?ts, ka, ja sabiedr?ba, kas pieš??ra pamatliet? apl?koto aizdevumu, b?tu sabiedr?ba rezidente, tai – ja t?s finansi?lais st?voklis b?tu nerentabls – neb?tu j?maks? nodoklis par fikt?vajiem procentiem, kas saist?ti ar šo aizdevumu, un l?dz ar to t? uzreiz b?tu atbr?vota no š? nodok?a samaksas un tai neb?tu pien?kuma v?l?k piepras?t p?rr??in?šanu.

94 J?konstat?, ka š?da atš?ir?ga attieksme var rad?t priekšroc?bas sabiedr?b?m rezident?m, jo no t? izriet vismaz to naudas pl?smas priekšroc?ba sal?dzin?jum? ar sabiedr?b?m nerezident?m (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2018. gada 22. novembris, *Sofina u.c.*, C?575/17, EU:C:2018:943, 28.–34. punkts).

95 L?dz ar to t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamatliet? ir kapit?la br?vas aprites ierobežojums, kas princip? ir aizliegts ar LESD 63. pantu.

96 L?dz ar to ir j?p?rbauda, otrk?rt, vai š?du ierobežojumu var uzskat?t par objekt?vi pamatotu no LESD 65. panta 1. un 3. punkta viedok?a.

97 No š?m ties?bu norm?m izriet, ka dal?bvalstis sav? tiesiskaj? regul?jum? var noteikt atš?ir?bu starp nodok?u maks?t?jiem rezidentiem un nodok?u maks?t?jiem nerezidentiem, ja š? atš?ir?ba nav uzskat?ma par patva??gu diskrimin?ciju vai sl?ptu kapit?la br?vas aprites ierobežojumu (spriedums, 2021. gada 18. marts, *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Kapit?la pieauguma nodoklis no nekustam? ?pašuma), C?388/19, EU:C:2021:212, 34. punkts).

98 T?tad ir j?izš?ir nevienl?dz?ga attieksme, ko pie?auj LESD 65. panta 1. punkta a)

apakšpunkts, no patva??gas diskrimin?cijas, ko aizliedz š? paša panta 3. punkts. Šaj? zi?? no Tiesas judikat?ras izriet, ka, lai valsts ties?bu normas nodok?u jom? var?tu tikt uzskat?tas par sader?g?m ar LESD norm?m par kapit?la br?vu apriti, atš?ir?gajai attieksmei ir j?attiecas uz situ?cij?m, kas objekt?vi nav sal?dzin?mas, vai ar? tai ir j?b?t attaisnotai ar k?du no prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2021. gada 18. marts, *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Kapit?la pieauguma nodoklis no nekustam? ?pašuma), C?388/19, EU:C:2021:212, 35. punkts).

99 Pirm?m k?rt?m, attiec?b? uz pamatliet? apl?koto situ?ciju sal?dzin?m?bu atbild?t?ja pamatliet? savos rakstveida apsv?rumos un Bulg?rijas vald?ba tiesas s?d? apgalvoja, ka atš?ir?g? attieksme ir attaisnota ar to, ka sabiedr?ba nerezidente un sabiedr?ba rezidente atrodas objekt?vi atš?ir?g?s situ?cij?s attiec?b? uz uz??mumu ien?kuma nodokli, jo pirm?, atš?ir?b? no otr?s, nerada finanšu, gr?matved?bas un nodok?u rezult?tu, kas ?autu to aplik? ar šo nodokli Bulg?rij?.

100 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka tiešo nodok?u jom? rezidentu un nerezidentu situ?cijas princip? nav sal?dzin?mas (spriedums, 1995. gada 14. febru?ris, *Schumacker*, C?279/93, EU:C:1995:31, 31. punkts).

101 Tom?r no Tiesas judikat?ras izriet – tikl?dz dal?bvalsts vienpus?ji vai l?gumisk? ce?? uzliek ien?kuma nodokli ne tikai nodok?a maks?t?jiem rezidentiem, bet – par dividend?m, kuras tie sa?em no sabiedr?bas rezidentes, – ar? nodok?a maks?t?jiem nerezidentiem, min?to nodok?a maks?t?ju nerezidentu situ?cija tuvin?s tai, k?d? ir nodok?a maks?t?ji rezidenti (spriedums, 2018. gada 22. novembris, *Sofina u.c.*, C?575/17, EU:C:2018:943, 47. punkts).

102 It ?paši attiec?b? uz to, k? ien?kuma nodok?a apr??in?šanas nol?k? tiek noteikti izdevumi, kas ir tieši saist?ti ar darb?bu, kura ir rad?jusi dal?bvalst? ar nodokli apliekamus ien?kumus, Tiesa jau ir nospriedusi, ka sabiedr?bas rezidentes un sabiedr?bas nerezidentes atrodas sal?dzin?m? situ?cij? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 13. novembris, *College Pension Plan of British Columbia*, C?641/17, EU:C:2019:960, 74. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

103 Šaj? gad?jum? ir j?konstat?, ka Bulg?rijas Republika pamatliet? apl?kotaj? valsts tiesiskaj? regul?jum? ir izv?l?jusies ?stenot savu kompetenci nodok?u jom? attiec?b? uz bezprocentu aizdevumiem, kas ir nosl?gti starp aiz??m?j?m sabiedr?b?m rezident?m un aizdev?j?m sabiedr?b?m nerezident?m, un ka l?dz ar to ir j?uzskata, ka sabiedr?bas nerezidentes attiec?b? uz izdevumiem, kas ir tieši saist?ti ar šiem aizdevumiem, ir sal?dzin?m? situ?cij? ar sabiedr?b?m rezident?m.

104 Ir taisn?ba, ka 2008. gada 22. decembra spriedum? *Truck Center* (C?282/07, EU:C:2008:762) Tiesa konstat?ja, ka lietas, kur? tika tais?ts šis spriedums, apst?k?os atš?ir?ga attieksme, kas izpaužas k? atš?ir?gu nodok?u uzlikšanas metožu piem?rošana atkar?b? no nodok?u maks?t?ja dz?vesvietas, attiec?s uz situ?cij?m, kuras nebija objekt?vi sal?dzin?mas, un l?dz ar to š? atš?ir?g? attieksme, kas turkl?t ne vienm?r sniedza priekšroc?bu sa??m?jiem rezidentiem, nav uzskat?ma par kapit?la br?vas aprites ierobežojumu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2008. gada 22. decembris, *Truck Center*, C?282/07, EU:C:2008:762, 41. un 49.–51. punkts; šaj? noz?m? skat. ar? spriedumu, 2015. gada 17. septembris, *Miljoen u.c.*, C?10/14, C?14/14 un C?17/14, EU:C:2015:608, 70. punkts).

105 Tomēr atšķirībā no lietas, kurā tika pasludināts 2008. gada 22. decembra spriedums *Truck Center* (C-282/07, EU:C:2008:762), šajā lietā sabiedrības rezidentes, kuras ir piešķirušas bezprocentu aizdevumu, kā tas izriet no šī sprieduma 94. punkta, salīdzinājumā ar sabiedrībām nerezidentēm, kuras ir piešķirušas šādu aizdevumu, saņem naudas plūsmas priekšrocību, kas izriet no atšķirīgā brāža, kad tās var atskaitīt ar šo aizdevumu tieši saistītās izmaksas.

106 Kā izriet no šī sprieduma 91.–93. punkta, šīs priekšrocības apmēru nosaka tādās atgāšanas procedūras ilgums, kura ieviesta ar pamatlietā aplūkoto valsts tiesisko regulējumu, lai autu sabiedrībām nerezidentēm pieprasīt nodokļa ieturējuma ienākumu gāšanas vietā – kas piemērots bezprocentu aizdevuma fiktīvo procentu bruto summai – pārrēķinu, lai šis ieturējums atbilstu uzņēmumu ienākuma nodokļa summai, ko būtu samaksājusi rezidente sabiedrība, kas piešķirusi šādu aizdevumu.

107 Šīdos apstākļos nevar uzskatīt, ka atšķirīgā attieksme pret fiktīvu procentu, kas saistīti ar bezprocentu aizdevumu, aplikšanu ar nodokli atkarībā no tā, vai to ir piešķirusi sabiedrība rezidente vai sabiedrība nerezidente, aprobežojas ar nodokļa iekasgāšanas kārtību (pēc analoģijas skat. spriedumus, 2019. gada 26. februāris, *N Luxembourg 1* u.c., C-115/16, C-118/16, C-119/16 un C-299/16, EU:C:2019:134, 164. un 165. punkts, kā arī 2019. gada 13. novembris, *College Pension Plan of British Columbia*, C-641/17, EU:C:2019:960, 71.–73. punkts).

108 Līdz ar to šī atšķirīgā attieksme attiecas uz objektīvi salīdzināmām situācijām.

109 Tādējādi, otrām kārtēm, ir jāpārbauda, vai valsts tiesisko regulējumu pamatlietā var attaisnot ar iemesliem, uz kuriem šajā gadījumā ir atsaukušās dažas ieinteresētās personas.

110 Šajā ziņā atbildētāja pamatlietā apgalvo, ka saskaņā ar teritorialitātes principu dalībvalstīm ir tiesības aplikēt ar nodokli ienākumus, kas gūti to teritorijā, lai nodrošinātu līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījumu. It īpaši, tā kā Savienība nav veikusi saskaņošanas pasākumus, dalībvalstis joprojām esot kompetentas definēt savu nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījuma kritērijus. Bulgārijas valdība savukārt uzsver, ka pamatlietā aplūkoto valsts tiesiskā regulējuma mērķis ir cīņa pret izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

111 Tādējādi ir jākonstatē, ka šī argumenta mērķis būtībā ir attaisnot pamatlietā aplūkoto valsts tiesisko regulējumu ar nepieciešamību saglabāt līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījumu starp dalībvalstīm un nodrošināt nodokļu piedziņas efektivitāti, lai novērstu, kā tas izriet no *ZKPO* 16. panta formulējuma, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

112 Šajā ziņā saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru pasākums, ar ko tiek ierobežota kapitāla brīva aprīte, var tikt pieļauts tikai ar nosacījumu, ka to attaisno primāri vispārīgo interešu apsvērumi un ka tas atbilst samērīguma principam, saskaņā ar kuru tam ir jābūt piemērotam, lai garantētu likumīgā mērķa īstenošanu, un tas nedrīkst pārsniegt to, kas ir nepieciešams tā sasniegšanai (spriedums, 2019. gada 21. maijs, Komisija/Ungārija (Lauksaimniecības zemes lietojuma tiesības), C-235/17, EU:C:2019:432, 59. punkts un tajā minētā judikatūra).

113 Saskaņ� ar Tiesas judikatūru par primāriem vispārējo interešu apsvērumiem, kas var pamatot Līgumu garantēto pamatbrīvību, tostarp kapitāla brīvas aprites, izmantošanas ierobežojumu, ir uzskatāma gan nepieciešamība saglabāt līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas kompetēnu sadalījumu dalībvalstu starpā, gan cēļa pret izvairīšanos no nodokļu maksāšanas (spriedums, 2017. gada 8. marts, *Euro Park Service*, C-14/16, EU:C:2017:177, 65. punkts). Tas pats attiecas uz vajadzību nodrošināt nodokļu iekasēšanas efektivitāti (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 30. aprīlis, *Société Générale*, C-565/18, EU:C:2020:318, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).

114 Attiecībā uz pamatlietā aplūkoto valsts tiesiskā regulējuma piemērotību šo mērķu sasniegšanai ir jāatgādina, ka nepieciešamība saglabāt līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījumu starp dalībvalstīm var attaisnot atširgu attieksmi, ja aplūkoto režīma mērķis ir novērst rīcību, kas var apdraudēt dalībvalsts tiesības īstenot savu kompetenci nodokļu jomā saistībā ar tās teritorijā veiktajām darbībām (spriedums, 2018. gada 31. maijs, *Hornbach Baumarkt*, C-382/16, EU:C:2018:366, 43. punkts un tajā minētā judikatūra).

115 Šajā ziņā Tiesa jau ir nospriedusi, ka nodokļa ieturējuma ienākumu gēšanas vietā procedūra ir leģitīms un atbilstošs līdzeklis, lai nodrošinātu nodokļa maksātāja, kas reģistrēts ārpus ar nodokli apliekošās valsts, ienākumu aplikšanu ar nodokli (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 22. novembris, *Sofina* u.c., C-575/17, EU:C:2018:943, 68. punkts).

116 Šajā gadījumā ir jākonstatē, ka pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums, ciktāl tajā ir paredzēta tēdu fiktīvu procentu aplikšana ar nodokli ienākumu gēšanas vietā, kuri attiecas uz bezprocentu aizdevumiem, kurus sabiedrības nerezidentes piešķir sabiedrībām rezidentēm, ņauj rezidences dalībvalstij īstenot savu kompetenci nodokļu jomā saistībā ar tās teritorijā veiktajām darbībām, lai novērstu to, ka šēdu aizdevumu piešķiršanas mērķis ir izvairīties no nodokļa, kas parasti būtu jāmaksā par valsts teritorijā veiktajām darbībām.

117 Līdz ar to šēds tiesiskais regulējums ir jāuzskata par piemērotu, lai saglabātu līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījumu starp dalībvalstīm un nodrošinātu nodokļu iekasēšanas efektivitāti, lai novērstu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

118 Attiecībā uz to, vai pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums nepārsniedz to, kas ir nepieciešams šo mērķu sasniegšanai, *Viva Telecom Bulgaria* tiesas sēdē norādēja, ka ZKPO 202.a pantā paredzētās atgēšanas procedūras ilgums ir pārmērīgs, jo var gadīties, ka sabiedrības rezidentes ienākumu gēšanas vietā samaksātā nodokļa par fiktīvu procentu, kas saistīti ar bezprocentu aizdevumu, bruto summu pārmaksātā nodokļa iespējām atmaksā tiek veikta tikai pāc trim gadiem.

119 Tomēr, neskarot pārbaudes, kas jāveic iesniedzītīesai, no atbildētājas pamatlietā šajā tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka šēda atmaksēšana parasti notiek 30 dienu laikā pāc pieteikuma iesniegšanas un ka tikai izēmuma gadījumos procedūras ilgums var sasniegt trīs gadus. Turklāt Bulgārijas valdība tiesas sēdē norādēja – un arī tas ir jāpārbauda šai tiesai –, ka Valsts ieēmumu aģentūrai ir jāmaksā procenti par maksājāmām summām, sēkot no 30. dienas pāc nodokļu deklarācijas iesniegšanas.

120 Tēdējādi, neskarot šīs pārbaudes, nešēiet, ka pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums, ņemot vērā atgēšanas procedūras ilgumu, pārsniedz to, kas ir nepieciešams tās izvērēto mērķu sasniegšanai.

121 Šēdos apstākļos šēiet, ka šo valsts tiesisko regulējumu var attaisnot ar mērķiem saglabāt līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījumu starp dalībvalstīm un nodrošināt nodokļu

iekasšanas efektivitāti, lai novērstu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

– Par LES 5. panta 4. punktu un 12. panta b) punktu, kā arī Hartas 47. pantu

122 Kā izriet no šī sprieduma 33. punkta, iesniedzējtiesa šaubas ar par LES 5. panta 4. punkta un 12. panta b) punkta, kā arī Hartas 47. panta interpretāciju, jo pamatlietā aplūkoto valsts tiesiskajai regulējumam, kāds tas izriet no ZKPO 16. panta 2. punkta 3. apakšpunkta, esot paredzēta neapstrādama prezumpcija par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas bezprocentu aizdevuma piešķiršanas gadījumam.

123 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar iedibinātu judikatūru Tiesas kompetencē nav atbildēt uz prejudiciālu jautājumu, ja ir acīmredzams, ka Savienības tiesību norma, kuru Tiesai lūgts interpretēt, nav piemērojama (spriedums, 2018. gada 25. jūlijs, *TTL*, C-553/16, EU:C:2018:604, 31. punkts).

124 Pirmkārt, attiecībā uz LES 5. panta 4. punktu Tiesa jau ir nospriedusi, ka šī tiesību norma attiecas uz Savienības iestāžu rīcību, jo atbilstoši tās pirmajai daļai saskaņā ar samērīguma principu Savienības rīcības veids un saturs nedrīkst pārsniegt Līgumu mērķu sasniegšanai nepieciešamo, un tās otrā daļā Savienības iestādes tiek ievēroti samērīguma princips, kad tās rīkojas, ņemot vērā kompetenci (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 25. jūlijs, *TTL*, C-553/16, EU:C:2018:604, 33. punkts).

125 Otrkārt, attiecībā uz LES 12. panta b) punktu Tiesa jau ir nospriedusi, ka šī tiesību norma, uz kuras pamata valstu parlamenti palīdz nodrošināt sekmīgu Savienības darbību, sekojot, lai tiktu ievērots subsidiaritātes princips, pilnvaro šos valstu parlamentus sekot tam, lai šis princips tiktu ievērots, kad Savienības iestādes ņem vērā kompetenci, kā arī Savienības sekmīgai darbībai, un tādējādi tās neattiecas uz valstu likumdevējiem, bet gan uz Savienības leģislatīvo aktu projektiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 25. jūlijs, *TTL*, C-553/16, EU:C:2018:604, 34. punkts).

126 Treškārt, attiecībā uz Hartas 47. pantu jāatgādina, ka Hartas piemērošanas joma attiecībā uz dalībvalstu rīcību ir definēta tās 51. panta 1. punktā, saskaņā ar kuru Hartas noteikumi attiecas uz dalībvalstīm tikai tad, ja tās ņem vērā Savienības tiesības (spriedums, 2021. gada 14. janvāris, *Okrazhna prokuratura – Haskovo un Apelativna prokuratura – Plovdiv*, C-393/19, EU:C:2021:8, 30. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

127 Šajā Hartas 51. panta 1. punktā ir apstiprināta Tiesas pastāvīgās judikatūras atziņa, saskaņā ar kuru Savienības tiesību sistēmā garantētās pamattiesības ir piemērojamas visās Savienības tiesību sistēmas reglamentētās situācijās, taču ne ārpus šādas situācijas (spriedums, 2021. gada 14. janvāris, *Okrazhna prokuratura – Haskovo un Apelativna prokuratura – Plovdiv*, C-393/19, EU:C:2021:8, 31. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

128 Tādējādi, ja tiesiskā situācija neietilpst Savienības tiesību piemērošanas jomā, Tiesas kompetencē nav to izskatīt un Hartas normas, uz kurām ir izdarīta atsauce, nevar pašas par sevi pamatot šo kompetenci (spriedums, 2021. gada 14. janvāris, *Okrazhna prokuratura – Haskovo un Apelativna prokuratura – Plovdiv*, C-393/19, EU:C:2021:8, 32. punkts un tajā minētā judikatūra).

129 Šajā gadījumā šis sprieduma 48.–75. punktā izklāstāto iemeslu dēļ tiesiskais regulējums pamatlietā neietilpst Direktīvas 2003/49, 2011/96 un 2008/7 piemērošanas jomā. Turklāt uz ZKPO 16. panta 2. punkta 3. apakšpunktu, ciktāl ar to ir iedibināta neatspējojama prezumpcija par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, neattiecas – kā izriet no šī sprieduma 87. punkta – LESD 63. pants un līdz ar to šajā jautājumā tas neietilpst Hartas piemērošanas jomā.

130 No t? izriet, ka, cikt?l iesniedz?jtiesa šaub?s par LES 5. panta 4. punkta un 12. panta b) punkta, k? ar? Hartas 47. panta interpret?ciju, tai nav j?atbild, jo ir ac?mredzams, ka š?s ties?bu normas nav piem?rojamas š?s tiesas nor?d?tajai situ?cijai.

– *Atbilde uz jaut?jumiem par prim?ro ties?bu interpret?ciju*

131 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, iesniedz?jtiesai ir j?atbild, ka LESD 63. pants, to skatot sam?r?guma principa gaism?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam nav pretrun? t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kur? ir paredz?ta nodok?a uzlikšana, ieturot nodokli ien?kumu g?šanas viet?, fikt?viem procentiem, kurus meitasuz??mumam rezidentam, kas ir sa??mis bezprocentu aizdevumu, kuru tam pieš??ris t? m?tesuz??mums nerezidents, tirgus apst?k?os b?tu vajadz?jis maks?t šim p?d?jam min?tajam, ja šis nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? tiek piem?rots šo procentu bruto summai un šaj? posm? nav iesp?jas atskait?t ar šo aizdevumu saist?t?s izmaksas, bet v?l?k ir j?iesniedz atbilstošs piepras?jums par to, lai šis ietur?jums tiktu p?rr??in?ts un tiktu veikta iesp?jam? atmaksa, cikt?l, pirmk?rt, šaj? tiesiskaj? regul?jum? šaj? nol?k? paredz?t?s proced?ras ilgums nav p?rm?r?gs un, otrk?rt, par atmaks?taj?m summ?m ir j?maks? procenti.

Par ties?šan?s izdevumiem

132 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

1) **Padomes Direkt?vas 2003/49/EK (2003. gada 3. j?nijs) par kop?gu nodok?u sist?mu, ko piem?ro procentu un honor?ru maks?jumiem, kurus veic asoci?ti uz??mumi daž?d?s dal?bvalst?s 1. panta 1. punkts, lasot to kop? ar? š?s direkt?vas 4. panta 1. punkta d) apakšpunktu, Padomes Direkt?vas 2011/96/ES (2011. gada 30. novembris) par kop?jo sist?mu nodok?u uzlikšanai, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kuri atrodas daž?d?s dal?bvalst?s, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes Direkt?vu (ES) 2015/121 (2015. gada 27. janv?ris), 5. pants, k? ar? ar Padomes Direkt?vas 2008/7 (2008. gada 12. febru?ris) par netiešajiem nodok?iem, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai, 3. un 5. pants, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem nav pretrun? t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kur? ir paredz?ta nodok?a uzlikšana, ieturot nodokli ien?kumu g?šanas viet?, fikt?viem procentiem, kurus meitasuz??mumam rezidentam, kas ir sa??mis bezprocentu aizdevumu, kuru tam pieš??ris t? m?tesuz??mums nerezidents, tirgus apst?k?os b?tu vajadz?jis maks?t šim p?d?jam min?tajam.**

2) **LESD 63. pants, to skatot sam?r?guma principa gaism?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam nav pretrun? t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kur? ir paredz?ta nodok?a uzlikšana, ieturot nodokli ien?kumu g?šanas viet?, fikt?viem procentiem, kurus meitasuz??mumam rezidentam, kas ir sa??mis bezprocentu aizdevumu, kuru tam pieš??ris t? m?tesuz??mums nerezidents, tirgus apst?k?os b?tu vajadz?jis maks?t šim p?d?jam min?tajam, ja šis nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? tiek piem?rots šo procentu bruto summai un šaj? posm? nav iesp?jas atskait?t ar šo aizdevumu saist?t?s izmaksas, bet v?l?k ir j?iesniedz atbilstošs piepras?jums par to, lai šis ietur?jums tiktu p?rr??in?ts un tiktu veikta iesp?jam? atmaksa, cikt?l, pirmk?rt, šaj? tiesiskaj? regul?jum? šaj? nol?k? paredz?t?s proced?ras ilgums nav p?rm?r?gs un, otrk?rt, par atmaks?taj?m summ?m ir j?maks? procenti.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – bulg?ru.