

## Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2022. gada 20. oktobrī (\*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja nodokļu sistēma, ko piemēro mētesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kuri atrodas dažādos dalībvalstīs – Direktīva 90/435/EEK – 4. panta 1. punkts – Mētesuzņēmuma atbrīvošana no nodokļa par tās meitasuzņēmuma izmaksātajām dividendām – Galīgi ar nodokli apliekamo ienākumu pārpalikuma pārrešana uz nākamajiem taksācijas gadiem – Sabiedrības, kurai ir galīgi ar nodokli apliekamo ienākumu pārpalikums, pievienošana citai sabiedrībai – Valsts tiesiskais regulējums, ar kuru ir ierobežota šāda pārpalikuma pārrešana uz iegāstošo sabiedrību

Lietā C-295/21

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *cour d'appel de Bruxelles* (Briseles apelācijas tiesa, Beļģija) iesniegusi ar 2021. gada 29. aprīļa lēmumu un kas Tiesā reģistrēta 2021. gada 10. maijā, tiesvedībā

### **Allianz Benelux SA**

pret

**État belge, SPF Finances,**

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Safjans [*M. Safjan*], tiesneši N. Jāskinens [*N. Jääskinen*] un M. Gavalecs [*M. Gavalec*] (referents),

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

sekretāre: M. Krauzenbeka [*M. Krausenböck*], administratore,

ģemotvārā rakstveida procesū un 2022. gada 3. februāra tiesas sēdē,

ģemotvārā apsvērumus, ko snieguši:

– *Allianz Benelux SA* vārdā – *V. A. De Brauwere*, advokāte,

– Beļģijas valdības vārdā – *S. Baeyens* un *J. C. Halleux*, kā arī *C. Pochet*, pārstāvji, kuriem palīdz *D. Delvaux*, eksperts,

– Eiropas Komisijas vārdā – *W. Roels* un *V. Uher*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2022. gada 28. aprīļa tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

### **Spriedums**

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt joms Padomes Direktīvas 90/435/EEK (1990. gada 23. jūlijs) par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mētesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādu dalībvalstīs (OV 1990, L 225, 6. lpp.), 4. panta 1. punkts kopsakarā ar Padomes Trešo direktīvu 78/855/EEK (1978. gada 9. oktobris), kas pamatojas uz Līguma 54. panta 3. punkta g) apakšpunktu un attiecas uz akciju sabiedrību apvienošanas (OV 1978, L 295, 36. lpp.), kā arī Padomes Sesto direktīvu 82/891/EEK (1982. gada 17. decembris), kas pamatojas uz Līguma 54. panta 3. punkta g) apakšpunktu un attiecas uz akciju sabiedrību sadalīšanu (OV 1982, L 378, 47. lpp.).

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp *Allianz Benelux SA* un *État belge, SPF Finances* par šīs sabiedrības ar uzņēmumu ienākuma nodokli apliekamo ienākumu noteikšanu 2004.–2007. taksācijas gadam.

## Atbilstošās tiesību normas

### *Savienības tiesības*

#### *Direktīva 90/435*

3 Direktīvas 90/435 trešajā un ceturtajā apsvērumā ir noteikts:

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

tā kā gadījumā, ja mētesuzņēmums saņem sadalītu peļņu, jo tas ir asociāts [apvienots] ar meitasuzņēmumu, mētesuzņēmuma valstij:

- vai nu jāatturas uzlikt nodokļus šai peļņai,
- vai arī jāuzliek nodokļi šādai peļņai, ņaujot mētesuzņēmumam no maksājamo nodokļu summas atskaitot to uzņēmuma ienākumu nodokļa daļu, ko samaksājis meitasuzņēmums, uz ko attiecas šī peļņa [attiecībā uz šo peļņu].”

4 Šīs direktīvas 1. panta 1. punkta pirmais un otrais ievilkums ir formulēti šādi:

“Ikviena dalībvalsts piemēro šo direktīvu:

- sadalītai peļņai, ko tās valsts sabiedrības saņem no saviem meitasuzņēmumiem citās dalībvalstīs,
- sadalītai peļņai, ko tās valsts sabiedrības sadala citu dalībvalstu sabiedrībām, kuru meitasuzņēmumi tās ir.”

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 4. panta 1. un 2. punktu:

“1. Ja mētesuzņēmums saņem sadalītu tādā, ka tam ir asociāts [pievienots] meitasuzņēmums, tad, ja vien šo uzņēmumu nelikvidē, mētesuzņēmuma valsts vai nu:

- atturas šādai peļņai uzlikt nodokļus, vai

– uzliek šādai peļņai nodokļus saskaņā ar 5. pantā paredzētajiem ierobežojumiem tādā apjomā, kas nepārsniedz attiecīgā nodokļa summu dalībvalstī, ņaujot mētesuzņēmumam no maksājāmās nodokļu summas atskaitīt to uzņēmuma ienākumu nodokļa daļu, kas attiecas uz šo peļņu, un, ja tas ir lietderīgi, tiešo peļņas nodokli, ko iekasā jūsi dalībvalstīs, kurā atrodas meitasuzņēmums.

2. Katrā dalībvalstī tomēr saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mētesuzņēmuma peļņas, kam uzliek nodokli, nevar atskaitīt maksājumus, kas attiecas uz kapitāla daļu un zaudējumiem, ko rada meitasuzņēmuma peļņas sadalīšana. Ja vadības izmaksas, kas attiecas uz kapitāla daļu, šādā gadījumā ir noteiktas kā izmaksas ar parastu likmi, stabili noteiktā summa nevar pārsniegt 5 % no meitasuzņēmuma sadalītās peļņas.”

6 Direktīva 90/435 tika grozīta tostarp ar Padomes 2003. gada 22. decembra Direktīvu 2003/123/EK (OV 2004, L 7, 41. lpp.). Saskaņā ar Direktīvas 90/435 4. panta 1. punktu, redakcijā, kas izriet no Direktīvas 2003/123:

“Ja mētesuzņēmums vai tā pastāvīgais uzņēmums, pamatojoties uz mētesuzņēmuma apvienību ar savu meitasuzņēmumu, saņem sadalīto peļņu, mētesuzņēmuma valsts un pastāvīgā uzņēmuma valsts, izņemot gadījumu, ja meitasuzņēmums ir likvidēts:

– atturas tādai peļņai uzlikt nodokļus, vai

– uzliek tādai peļņai nodokļus, atņaujot mētesuzņēmumam un pastāvīgajam uzņēmumam atskaitīt no maksājāmās nodokļa summas to uzņēmuma peļņas [ienākumu] nodokļa daļu, kas saistīta ar tādā peļņu un ko samaksājis meitasuzņēmums un zemākā līmeņa meitasuzņēmumi, saskaņā ar nosacījumu, ka katrā līmenī sabiedrība un tās zemākā līmeņa meitasuzņēmumi atbilst 2. un 3. pantā paredzētajam prasībām, līdz atbilstošā maksājāmā nodokļa summas robežai.”

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

*Direktīva 78/855*

8 Direktīvas 78/855 19. panta 1. punkts ir noteikts:

“Apvienošāns *ipso jure* un vienlaikus rada šādas sekas:

a) iegūstamās sabiedrības aktīvi un pasīvi tiek nodoti ieguvējai sabiedrībai gan starp iegūstamo sabiedrību un ieguvēju sabiedrību, gan attiecībā uz trešajām personām;

[..].”

### **Beļģijas tiesības**

9 1992. gada *code des impôts sur les revenus* (Ienākuma nodokļa kodekss), redakcijā, kas piemērojama pamatlietas faktiem (turpmāk tekstā – “1992. gada CIR”), 202. panta 1. punkts ir paredzēts:

“No taksācijas perioda peļņas tajā iekāutajā apmērā atskaita ar:

1° dividendes, izņemot ienākumus, kas gūti, sabiedrībai cedējot savas akcijas vai kapitāla daļas vai pilnībā vai daļēji sadalot sabiedrības aktīvus;

[..].”

10 Atbilstoši 1992. gada *CIR* 204. panta pirmajai daļai:

“Saskaņā ar 202. panta 1. punkta 1., 3. un 4. apakšpunktu atskaitīmie ienākumi ir uzskatāmi par iekārtiem taksācijas perioda beigās līdz 95 [%] no iekasētās vai saņemtās summas, ko var palielināt, pieskaitot patieso vai fiktīvo vērtspapīru priekšnodokli, vai – attiecībā uz 202. panta 1. punkta 4. un 5. apakšpunktā minētajiem ienākumiem – samazināt par pārdēvējam samaksātajiem procentiem, ja vērtspapīri iegūti taksācijas periodā.”

11 1992. gada *CIR* 205. panta 2. punkts ir formulēts šādi:

“Šī kodeksa 202. pantā paredzētais atskaitījums ir ierobežots līdz taksācijas perioda beigās kopsummai, kļūda paliek pāri pāc 199. panta piemērošanas, no kuras atskaitīti: [..].”

12 1992. gada *CIR* 206. pantā ir noteikts:

“§ 1. Agrīkie saimnieciskās darbības zaudējumi secīgi tiek atskaitīti no saimnieciskās darbības beigās katrā no nākamajiem taksācijas periodiem.

§ 2. [..]

Apvienošanās gadījumā, kas veikta saskaņā ar 211. panta 1. [punktu], saimnieciskās darbības zaudējumi, kas iegūstamajai sabiedrībai radušies pirms apvienošanās, paliek atskaitāmi attiecībā uz iegūstošo sabiedrību proporcionāli tai daļai, ko veido pirmās minētās sabiedrības neto nodokļu aktīvi pirms pārnesto elementu pievienošanas, no iegūstošās sabiedrības neto nodokļu aktīvu un pārnesto elementu neto nodokļu vērtības kopsummas ar pirms apvienošanās. Sadalīšanas gadījumā, kas veikta saskaņā ar 211. panta 1. punktu, iepriekš noteiktā norma attiecas uz saimnieciskās darbības zaudējumu daļu, ko nosaka proporcionāli pārnesto elementu neto nodokļu vērtībai iegūstamās sabiedrības neto nodokļu aktīvu kopsummā.”

### **Pamatlieta un prejudiciālais jautājums**

13 1995. gada 16. novembrī *AGF l'Escaut SA* ieguva divas apdrošināšanas sabiedrības. 1999. gada 15. septembrī *Assubel Vie SA* ieguva pašu *AGF l'Escaut*, kā arī piecas citas apdrošināšanas sabiedrības.

14 Sabiedrībā, kuras ir ieguvušas *AGF l'Escaut* un *Assubel Vie* un kuras ir apvienojušās ar nosaukumu *Allianz Benelux*, bija galīgi ar nodokli apliekamo ienākumu (turpmāk tekstā – “*RDT*”) pārpalikums, kas bija pārnests uz nākamajiem taksācijas gadiem. *Allianz Benelux* šo *RDT* pārpalikumu pilnībā bija pārnēsusi uz 2004.–2007. taksācijas gadu. Beļģijas nodokļu administrācija šo pilnīgo pārnešanu atteica.

15 Pāc *Allianz Benelux* iesniegtās sūdzības par šo atteikumu Beļģijas nodokļu administrācijas kompetentais reģionālais direktors 2012. gada 19. decembra lēmumā uzskatīja, ka, tā kā nav tiesību normu, kurās būtu paredzēta iegūstamās sabiedrības *RDT* pārpalikuma nodošana iegūstošajai sabiedrībai, iegūstamo sabiedrību *RDT* pārpalikuma pārnešanai, ko šajā gadījumā lūdz *Allianz Benelux*, nav nekāda juridiska pamata. Tomēr viņš pieņēma daļēju pārpalikuma pārnešanu tikai atbilstoši proporcionālajai daļai, kas paredzēta 1992. gada *CIR* 206. panta 2. punktā attiecībā uz atgūstamajiem zaudējumiem.

16 *Allianz Benelux* c?la pras?bu pret šo l?mumu *tribunal de première instance francophone de Bruxelles* (Briseles frankofon? pirm?s instances tiesa, Be??ija). Ar 2016. gada 20. maija spriedumu š? tiesa noraid?ja l?gumu piln?b? p?rnest *RDT* p?rpalikumu.

17 *Allianz Benelux* ir p?rs?dz?jusi šo spriedumu iesniedz?jties?. Š? sabiedr?ba apgalvoja – tas, ka ieg?stoš? sabiedr?ba nav piln?b? p?rnesusi ieg?stamajai sabiedr?bai piederošos *RDT*, kas ir p?rnesami, izraisa, pirmk?rt, šo ien?kumu aplikšanu ar nodokli, otrk?rt, Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkta p?rk?pumu un, trešk?rt, nodok?u neitralit?tes principa p?rk?pumu.

18 Š?dos apst?k?os *cour d'appel de Bruxelles* (Briseles apel?cijas tiesa, Be??ija) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai Direkt?vas [90/435] 4. panta 1. punkts, skat?ts vai neskat?ts kop? ar Direkt?vas [78/855] un Direkt?vas [82/891] par sabiedr?bu ties?b?m noteikumiem, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir pretrun? valsts ties?bu norma, kur? paredz?ts, ka pirmaj? direkt?v? min?t? sadal?t? pe??a tiek iek?auta t?s sabiedr?bas, kura ir sa??musi dividendes, nodok?a b?z? un p?c tam tiek atskait?ti l?dz 95 % no t?s summas un vajadz?bas gad?jum? t? tiek p?rnesta uz n?kamajiem taks?cijas gadiem, bet k? rezult?t?, t? k? nav ?pašas ties?bu normas, kas sabiedr?bu reorganiz?cijas gad?jum? paredz?tu, ka samazin?jumi, kas š?d? veid? p?rnesti ieg?stošajai sabiedr?bai, tiek piln?b? p?rnesti uz ieg?stošo sabiedr?bu, attiec?g? pe??a saist?b? ar min?to darb?bu tiek netieši aplikta ar nodokli, jo tiek piem?rota t?da ties?bu norma, ar kuru ir ierobežota min?to samazin?jumu p?rnešana proporcion?li tai da?ai, ko veido fisk?lie neto akt?vi pirms darb?bas ar ieg?stoš?s sabiedr?bas p?rnestajiem elementiem no ieg?stoš?s sabiedr?bas fisk?lo neto akt?vu un p?rnesto akt?vu fisk?lo elementu neto v?rt?bas [kopsomas] – ar? pirms darb?bas?”

## **Par prejudici?lo jaut?jumu**

### ***Par pie?emam?bu***

19 Vispirms j?nor?da – lai gan prejudici?laj? jaut?jum? iesniedz?jtiesa atsaucas ne tikai uz Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punktu, bet ar? uz Direkt?v?m 78/855 un 82/891, t? tom?r nemin nevienu konkr?tu abu p?d?jo min?to direkt?vu ties?bu normu, k? ar? neizkl?sta iemeslus, kuru d?? t?m b?tu noz?me pamatliet?.

20 Pirmk?rt, j?nor?da, ka Direkt?va 82/891 saska?? ar t?s 1. pantu reglament? tikai akciju sabiedr?bu sadal?šanu, pievienojot un/vai dibinot jaunas sabiedr?bas, t?d?j?di t? nav piem?rojama pamatliet?, kas attiecas uz apvienošanas, kura ir noš?irta no š?das sadal?šanas.

21 Otrk?rt, ar? Direkt?va 78/855 pamatliet? nav piem?rojama t?p?c, ka t? attiecas tikai uz priv?tties?bu aspektiem, kas rakstur?gi apvienošan?s gad?jum?, un taj? nav ties?bu normu nodok?u jom?. Šaj? zi?? pamatlietas faktu norises laik? nodok?u aspektus apvienošan?s gad?jum? Eiropas Savien?b? reglament?ja Padomes Direkt?va 90/434/EEK (1990. gada 23. j?lijs) par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro daž?du dal?bvalstu uz??m?jsabiedr?bu apvienošanai, sadal?šanai, to akt?vu p?rvešanai un akciju mai?ai (OV 1990, L 225, 1. lpp.).

22 Trešk?rt, attiec?b? uz Direkt?vu 90/435 j?atg?dina, pirm?m k?rt?m, k? tostarp izriet no t?s treš? un ceturt? apsv?ruma, ka t?s m?r?is ir ekonomisk? noz?m? nov?rst nodok?u dubulto uzlikšanu pe??ai, ko vien? dal?bvalst? re?istr?ts m?tesuz??mums sadal?jis ar meitasuz??mumu, kurš atrodas cit? dal?bvalst?, un t?d?j?di atvieglot sabiedr?bu grup?šanas Savien?bas m?rog?. Šaj? zi??, lai nodrošin?tu nodok?u neitralit?ti, š?s direkt?vas 4. panta 1. punkt? ir paredz?ts noteikums, kura m?r?is ir nov?rst, ka sadal?tajai pe??ai vispirms tiek uzlikts nodoklis meitasuz??mum? un p?c tam – m?tesuz??mum? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 19.

decembris, *Brussels Securities*, C-389/18, EU:C:2019:1132, 35. un 36. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra). Nevien? š?s pašas direkt?vas norm? nav tieši paredz?ta t?s piem?rošana attiec?b? uz t?diem sabiedr?bu apvienošan?s dar?jumiem k? pamatliet? apl?kotie.

23 Otr?m k?rt?m, Direkt?vas 90/435 1. pants attiecas uz t?das pe??as sadali, ko vienas dal?bvalsts sabiedr?bas sa?em no saviem meitasuz??mumiem, kuru juridisk? adrese ir cit?s dal?bvalst?s. Turkl?t saska?? ar Tiesas judikat?ru š?s direkt?vas 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums nereglament? situ?ciju, kad dividendes izmaks?još?s sabiedr?bas juridisk? adrese atrodas taj? paš? dal?bvalst?, kur? atrodas dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas juridisk? adrese (r?kojums, 2009. gada 4. j?nijs, *KBC Bank un Beleggen, Risicokapitaal, Beheer*, C-439/07 un C-499/07, EU:C:2009:339, 57. punkts).

24 Ta?u šaj? liet? l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu nav nor?d?ta inform?cija par to dividenžu izcelsmi, kuras sa??mušas ieg?stam?s sabiedr?bas, t?d?j?di neš?iet iesp?jams noteikt, vai pamatliet? apl?kotos dar?jumus reglament? Direkt?va 90/435 vai ar?, gluži pret?ji, šie dar?jumi attiecas uz piln?b? iekš?ju situ?ciju, kur? iesaist?tas tikai Be??ijas sabiedr?bas.

25 Tom?r, pirm?m k?rt?m, saska?? ar past?v?go judikat?ru uz prejudici?lajiem jaut?jumiem par Savien?bas ties?bu interpret?ciju attiecas noz?m?guma prezumpcija (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2022. gada 7. septembris, *Cilevi?s u.c.*, C-391/20, EU:C:2022:638, 42. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra). Otr?m k?rt?m, Tiesa jau ir konstat?jusi, ka Be??ijas valsts ties?b?s attiec?b? uz *RDT* sist?mu ir atsauce uz Direkt?vu 90/435, un l?dz ar to saska?? ar šo atsauci t? atzina l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu pie?emam?bu, nospriežot – t? k? ar valsts ties?b?m izdar?t?s atsaucis uz Savien?bas ties?b?m tv?rums ir jaut?jums, ko reglament? vien?gi valsts ties?bas, tikai valsts tiesa var izv?rt?t š?s atsaucis uz Savien?bas ties?b?m prec?zo tv?rumu, jo Tiesas kompetenc? ir tikai Savien?bas ties?bu normu p?rbaude (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2012. gada 18. oktobris, *Punch Graphix Prepress Belgium*, C-371/11, EU:C:2012:647, 26. un 27. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

26 Šaj? gad?jum?, k? ?ener?ladvok?ts nor?d?jis secin?jumu 33. punkt?, no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka Be??ijas nodok?u administr?cija ir tieši pamatojusi pamatliet? apl?koto l?mumu ar Tiesas judikat?ru *RDT* jom?.

27 ?emot v?r? iepriekš min?to, j?konstat?, ka prejudici?lais jaut?jums ir pie?emams un ka tas b?tu j?izv?rt?, ?emot v?r? tikai Direkt?vu 90/435.

### **Par lietas b?t?bu**

28 Ar vien?go prejudici?lo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kur? ir paredz?ts, ka sabiedr?bas sa?emt?s dividendes tiek iek?autas t?s nodok?a b?z? pirms šo dividenžu atskait?šanas no t?s l?dz 95 % apm?r? no to summas, un kur? attiec?g? gad?jum? ir at?auts šo atskait?jumu p?rnest uz n?kamajiem taks?cijas gadiem, bet kurš tom?r gad?jum?, ja š? sabiedr?ba tiek pievienota, veicot apvienošanas, ierobežo min?t? atskait?juma p?rnešanu uz ieg?stošo sabiedr?bu proporcion?li ieg?stam?s sabiedr?bas neto nodok?u akt?vu da?ai no ieg?stoš?s sabiedr?bas un ieg?stam?s sabiedr?bas neto nodok?u akt?vu kopsummas.

29 Vispirms j?atg?dina, ka Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkt?, redakcij?, kas izriet no Direkt?vas 2003/123, ir paredz?ts, ka gad?jum?, ja m?tesuz??mums vai t? past?v?gais uz??mums sa?em sadal?to pe??u t?p?c, ka m?tesuz??mums apvienojas ar savu meitasuz??mumu, tad, ja vien meitasuz??mumu nelikvid?, m?tesuz??muma valsts un t? past?v?g? uz??muma valsts vai nu atturas š?dai pe??ai uzlikt nodok?us, vai ar? uzliek š?dai pe??ai nodok?us, vienlaikus atbilstoš?s maks?jam?s nodok?a summas robež?s at?aujot

m?tesuz??mumam un past?v?gajam uz??mumam atskait?t no maks?jam?s nodok?a summas to uz??mumu ien?kuma nodok?a da?u, kas attiecas uz šo pe??u un ko ir samaks?jis meitasuz??mums un jebkurš zem?k? l?me?a meitasuz??mums, ar nosac?jumu, ka katr? l?men? uz??mums un t? zem?k? l?me?a meitasuz??mums atbilst pirm?s min?t?s direkt?vas 2. un 3. pant? paredz?taj?m pras?b?m.

30 T?d?j?di Direkt?va 90/435 skaidri ?auj dal?bvalst?m izv?l?ties vai nu atbr?vojuma no nodok?a sist?mu, vai nodok?u atskait?šanas sist?mu, kas attiec?gi paredz?tas t?s 4. panta 1. punkta pirmaj? un otraj? ievilkum? (spriedums, 2019. gada 19. decembris, *Brussels Securities*, C?389/18, EU:C:2019:1132, 31. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

31 Saska?? ar l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu sniegto inform?ciju Be??ijas Karaliste ir izv?l?jusies atbr?vojuma no nodok?a sist?mu, kas paredz?ta Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkta pirmaj? ievilkum?. T?p?c uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ?emot v?r? tikai šo normu.

32 Šaj? zi?? Tiesa ir nospriedusi, pirmk?rt, ka pien?kums dal?bvalstij, kura izv?l?jusies Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkta pirmaj? ievilkum? paredz?to sist?mu, attur?ties no nodok?a uzlikšanas pe??ai, kuru sa??mis m?tesuz??mums, pamatojoties uz apvienošanas ar savu meitasuz??mumu, nav pak?auts nevienam nosac?jumam un uz to tieši attiecas tikai š?s direkt?vas š? paša panta 2. un 3. punkts, k? ar? 1. panta 2. punkts, un, otrk?rt, k? turkl?t izriet no šaj? 4. panta 1. punkta pirmaj? ievilkum? paredz?t? aizlieguma, valsts tiesiskais regul?jums, kurš, lai ar? ar to m?tesuz??muma sa?emt?s dividendes k? t?das netiek apliktas ar nodokli, var izrais?t to, ka no m?tesuz??muma par š?m dividend?m tiek netieši iekas?ti nodok?i (spriedums, 2019. gada 19. decembris, *Brussels Securities*, C?389/18, EU:C:2019:1132, 33. un 37. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

33 Saist?b? ar Be??ijas nodok?u sist?mu attiec?b? uz *RDT* no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka s?kotn?ji taj? bija paredz?ts: m?tesuz??muma sa?emt?s dividendes tiek pieskait?tas t?s nodok?u b?zei, un p?c tam summa, kas atbilst 95 % no š?m dividend?m, tiek atskait?ta no š?s b?zes, bet tikai – cikt?l m?tesuz??mumam joproj?m ir ar nodokli apliekam? pe??a un nav iesp?jas p?rnest uz n?kamajiem taks?cijās gadiem to *RDT* da?u, kas nav tikusi atskait?ta (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 19. decembris, *Brussels Securities*, C?389/18, EU:C:2019:1132, 39. punkts).

34 Tom?r p?c 2009. gada 12. febru?ra sprieduma *Cobelfret* (C?138/07, EU:C:2009:82) *RDT* sist?ma tika groz?ta t?d?j?di, ka saska?? ar 1992. gada *CIR* 205. panta 3. punktu to *RDT* da?u, kuru attiec?gaj? taks?cijas gad? nevar atskait?t nepietiekamas pe??as d??, tagad var p?rnest uz n?kamajiem taks?cijas gadiem un š? p?rnešana nav ierobežota laik?. T?p?c š?iet, ka p?rnesamo zaud?jumu samazin?jumu, kas saist?ts ar dividenžu iek?aušanu m?tesuz??muma nodok?u b?z?, tagad kompens? t?das pašas *RDT* summas p?rnešana, kurai nav ierobežojuma laik? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 19. decembris, *Brussels Securities*, C?389/18, EU:C:2019:1132, 40. punkts).

35 Šaj? gad?jum? pamatlieta attiecas nevis uz situ?ciju, kad par dividend?m, ko meitasuz??mums ir izmaks?jis savam m?tesuz??mumam, nodoklis ir iekas?ts no m?tesuz??muma, bet gan uz situ?ciju, kad p?c analo?ijas ar to, kas paredz?ts valsts ties?bu aktos attiec?b? uz ieg?stam?s sabiedr?bas zaud?jumu nodošanu ieguv?jai sabiedr?bai apvienošanas gad?jum?, Be??ijas nodok?u administr?cija ir pie??vusi tikai da??ju *RDT* p?rpalikuma, kas pieder?jis ieg?stamajai sabiedr?bai, p?rnešanu ieguv?jai sabiedr?bai, proti, l?dz ieg?stam?s sabiedr?bas neto nodok?u akt?vu da?ai no ieg?stoš?s sabiedr?bas un ieg?stam?s sabiedr?bas neto nodok?u akt?vu kopsummas.

36 Pirmk?rt, j?konstat?, ka Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkt? nav paredz?ta iesp?ja t?da

p?rpalikuma beznosac?jumu p?rnešanai no ieg?stam?s sabiedr?bas uz ieg?stošo sabiedr?bu, kas veido gal?gi ar nodokli apliekamus ien?kumus, k?, piem?ram, tie, kas ir Be??ijas nodok?u sist?mas attiec?b? uz *RDT* priekšmets. Šaj? ties?bu norm?, k? nor?d?ts š? sprieduma 29. un 30. punkt?, ir vien?gi noteikts pien?kums dal?bvalst?m izv?l?ties vai nu atbr?vojuma no nodok?a sist?mu, vai nodok?u atskait?šanas sist?mu, lai izvair?tos no ekonomisk? noz?m? dubultas nodok?u iekas?šanas par dividend?m, ko meitasuz??mums izmaks? savam m?tesuz??mumam, nenosakot veidu, k?d? dal?bvalst?m, kas izv?l?juš?s atbr?vojuma no nodok?a sist?mu, t? ir j??steno.

37 T?tad dal?bvalstis, ?emot v?r? to iekš?j?s ties?bu sist?mas vajadz?bas, var br?vi noteikt k?rt?bu, k?d? tiek sasniegts Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkta pirmaj? ievilkum? paredz?tais rezult?ts (r?kojums, 2009. gada 4. j?nijs, *KBC Bank un Beleggen, Risicokapitaal, Beheer*, C?439/07 un C?499/07, EU:C:2009:339, 50. punkts).

38 Otrk?rt, nedz Direkt?v? 90/434, nedz k?d? cit? Savien?bas ties?bu norm? nav at?auta t?da p?rpalikuma no ieg?stam?s sabiedr?bas beznosac?jumu p?rcelšana uz ieg?stošo sabiedr?bu apvienošan?s gad?jum? k? š? sprieduma 36. punkt? apl?kot?, ko l?dz *Allianz Benelux*.

39 Trešk?rt, j?p?rbauda, vai t?da *RDT* sist?ma k? pamatliet? apl?kot? izraisa tiešu vai netiešu nodok?a iekas?šanu par sa?emtaj?m dividend?m, kas nav sader?ga ar Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkta pirmo ievilkumu.

40 No vienas puses, attiec?b? uz iesp?jamu tiešu nodok?u iekas?šanu par dividend?m no Tiesas r?c?b? esošajiem lietās materi?liem izriet, ka pamatliet? apl?kot? *RDT* sist?ma ?auj nodrošin?t, ka par dividend?m, kuras sa?emtas no ieg?stam?s sabiedr?bas, ieg?stošajai sabiedr?bai nodokli neuzliek. Proti, šaj? sist?m? ir paredz?ts, ka vispirms m?tesuz??muma sa?emt?s dividendes tiek iek?autas t?s nodok?a b?z? un p?c tam summa, kas atbilst 95 % no š?m dividend?m, tiek atskait?ta no š?s b?zes, ciktl ar nodokli apliekam? pe??a – p?c tam, kad ir atskait?ta p?r?j? pe??a, kas ir atbr?vota no nodok?a, – joproj?m pieder m?tesuz??mumam. T?tad min?t? sist?ma neizraisa tiešu nodok?a iekas?šanu par dividend?m, kas ir atbr?votas no nodok?a saska?? ar Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkta pirmo ievilkumu, un to turkl?t nav apgalvojis neviens no lietās dal?bniekiem, kuri iesnieguši apsv?rumus.

41 No otras puses, attiec?b? uz iesp?jamu netiešu nodok?a iekas?šanu par dividend?m, kurai, k? atg?din?ts š? sprieduma 32. punkt?, b?tu pretrun? Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums, j?nosaka, vai šaj? ties?bu norm? paredz?tajam pien?kumam ir pretrun? ietekme uz nodok?u iekas?šanu, k?da uz dividendes sa?emoš?s sabiedr?bas nodok?a b?zi apvienošanas, veicot pievienošanu, gad?jum? ir p?rpalikuma p?rnešanas ierobežojumam saska?? ar *RDT* sist?mu.

42 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka 2019. gada 19. decembra spriedum? *Brussels Securities* (C?389/18, EU:C:2019:1132) attiec?b? uz k?rt?bu, k?d? saska?? ar Be??ijas nodok?u ties?b?m tiek atskait?ti ien?kumi, kas ir atskait?mi no pe??as, kura apliekama ar nodokli, it ?paši *RDT* p?rpalikumi, sal?dzin?jum? ar citiem ien?kumiem, kuru nodok?u atskait?juma p?rnešana ir ierobežota laik?, Tiesa sal?dzin?ja situ?ciju, par kuru ir runa šaj? liet? un kur? m?tesuz??mumam, atskaitot nodok?us, bija j??em v?r? *RDT* p?rpalikuma atskait?šanas priorit?r? k?rt?ba attiec?b? uz citu nodok?u atskait?šanu, ar situ?ciju, kas b?tu preval?jusi, ja Be??ijas Karaliste b?tu piem?rojusi atbr?vojuma sist?mu, saska?? ar kuru dividendes gluži vienk?rši izsl?dz no nodok?a b?zes.

43 K? ierosina gan Be??ijas vald?ba, gan Komisija, š?du argument?ciju, kas ir balst?ta uz divu situ?ciju sal?dzin?šanu, p?c analo?ijas var piem?rot ar? pamatliet?, pat ja Tiesa šo argument?ciju ir izvirz?jusi saist?b? ar attiec?b?m starp m?tesuz??mumu un meitasuz??mumu.



44 T?p?c j?sal?dzina t?da situ?cija k? pamatliet?, kad apvienošanas, veicot pievienošanu, gad?jum? tika piem?rots t?ds pats proporcion?l?s da?as ierobežojums gan attiec?b? uz ieg?stam?s sabiedr?bas zaud?jumu, gan *RDT* p?rpalikuma p?rnešanu, ar situ?ciju, kad attiec?g? dal?bvalsts ir ieviesusi vienk?ršu atbr?vojuma sist?mu, paredzot dividenžu izsl?gšanu no nodok?a b?zes, un kad proporcion?l?s da?as ierobežojums b?tu piem?rojams tikai zaud?jumu p?rnešanai, nevis *RDT* p?rpalikumu p?rnešanai.

45 K? ?ener?ladvok?ts nor?d?jis secin?jumu 57. punkt?, no š? sal?dzin?juma izriet, ka neš?iet, ka situ?cij?, kad proporcion?l?s da?as ierobežojums apvienošan?s gad?jum? ir piem?rojams gan *RDT* p?rpalikuma p?rnešanai, gan zaud?jumu p?rnešanai, tiktu iekas?ta liel?ka nodok?a summa nek? situ?cij?, kad dividendes ir izsl?gtas no sa??m?jas sabiedr?bas nodok?a b?zes. Nodok?u neitralit?te ab?s situ?cij?s, š?iet, ir iev?rota.

46 Turkl?t, k? nor?da Komisija, ja *RDT* p?rpalikums tiktu piln?b? p?rnests uz ieg?stošo sabiedr?bu, lai gan t?ds proporcion?l?s da?as ierobežojums k? pamatliet? ir piem?rojams zaud?jumu p?rnešanai, š? sabiedr?ba b?tu izdev?g?k? situ?cij? nek? tad, ja Be??ijas Karaliste b?tu paredz?jusi vienk?ršu atbr?vojumu no nodok?a.

47 Turkl?t liet?s, kuras attiecas uz pamatliet? apl?kotajiem valsts ties?bu aktiem, Tiesa ir atg?din?jusi, ka dal?bvalstis var noteikt k?rt?bu, k?d? tiek sasniegts Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkt? paredz?tais rezult?ts (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2009. gada 12. febru?ris, *Cobelfret*, C?138/07, EU:C:2009:82, 61. punkts, un r?kojumu, 2009. gada 4. j?nijs, *KBC Bank un Beleggen, Risicokapitaal, Beheer*, C?439/07 un C?499/07, EU:C:2009:339, 50. un 53. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

48 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, uz prejudici?lo jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas pie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kur? ir paredz?ts, ka sabiedr?bas sa?emt?s dividendes tiek iek?autas t?s nodok?a b?z? pirms šo dividenžu atskait?šanas no t?s l?dz 95 % apm?r? no to summas un kur? attiec?g? gad?jum? ir at?auts šo atskait?jumu p?rnest uz n?kamajiem taks?cijas gadiem, bet kurš tom?r gad?jum?, ja š? sabiedr?ba tiek pievienota, veicot apvienošanas, ierobežo min?t? atskait?juma p?rnešanu uz ieg?stošo sabiedr?bu proporcion?li ieg?stam?s sabiedr?bas neto nodok?u akt?vu da?ai no ieg?stoš?s sabiedr?bas un ieg?stam?s sabiedr?bas neto nodok?u akt?vu kopsummas.

### **Par ties?šan?s izdevumiem**

49 Attiec?b? uz pamatlīetas pus?m š? tiesved?ba izriet no tiesved?bas, kas notiek iesniedz?jties?, t?p?c t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

**Padomes Direkt?vas 90/435/EEK (1990. gada 23. j?lijs) par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s, 4. panta 1. punkts**

ir j?interpret? t?d?j?di, ka:

tas pie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kur? ir paredz?ts, ka sabiedr?bas sa?emt?s dividendes tiek iek?autas t?s nodok?a b?z? pirms šo dividenžu atskait?šanas no t?s l?dz 95 % apm?r? no to summas un kur? attiec?g? gad?jum? ir at?auts šo atskait?jumu p?rnest uz n?kamajiem taks?cijas gadiem, bet kurš tom?r gad?jum?, ja š? sabiedr?ba tiek pievienota, veicot apvienošanas, ierobežo min?t? atskait?juma p?rnešanu uz ieg?stošo sabiedr?bu proporcion?li ieg?stam?s sabiedr?bas neto nodok?u akt?vu

**da?ai no ieg?stoš?s sabiedr?bas un ieg?stam?s sabiedr?bas neto nodok?u akt?vu kopsummas.**

[Paraksti]

\* Tiesved?bas valoda – fran?u.