

Lieta C?347/04

Rewe Zentralfinanz eG, vien?g? ITS Reisen GmbH ties?bu un saist?bu p?r??m?ja pret

Finanzamt Köln-Mitte

(*Finanzgericht Köln l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu*)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – M?tes sabiedr?bu zaud?jumu t?l?t?ja kompens?cija – Zaud?jumi, kas rodas t?d??, ka tiek veikta norakst?šana atbilstoši dal?bas v?rt?bai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s

Sprieduma kopsavilkums

Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Nodok?u ties?bu akti

(EKL 52. pants (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 43. pants) un 58. pants (jaunaj? redakcij? – EKL 48. pants))

L?guma 52. pants (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 43. pants) un 58. pants (jaunaj? redakcij? – EKL 48. pants) nepie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas attiec?b? uz šaj? valst? rezid?jošu m?tes sabiedr?bu ierobežo t?s iesp?jas nodok?a m?r?iem atskait?t min?t?s sabiedr?bas zaud?jumus, kas rodas norakst?šanas atbilstoši t?s dal?bas v?rt?bai t?d?s cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s rezult?t?, dal?ba kuru kapit?l? pieš?ir tai noteiktu ietekmi šo ?rvalsts meitas sabiedr?bu l?mumu pie?emšan? un ?auj tai noteikt to darb?bas virzienu, ja š?ds ierobežojums nepast?v attiec?b? uz dal?bu rezident?s meitas sabiedr?b?s.

Š?das atš?ir?bas nodok?u apr??in?šan? starp rezident?m m?tes sabiedr?b?m atkar?b? no t?, vai t?m ir vai nav meitas sabiedr?bas ?rvalst?s, nevar pamatot vienk?rši tikai ar to, ka t?s ir izl?mušas veikt saimniecisko darb?bu cit? dal?bvalst?, kur? attiec?g? valsts nevar ?stenot savu fisk?lo kompetenci. T?d?j?di tikai ar argumentu par kompeten?u sabalans?tu sadali starp dal?bvalst?m nodok?u aplikšanas jom? nevar pamatot, ka dal?bvalsts sistem?tiski atsak?s pieš?irt nodok?u priekšroc?bu rezidentei m?tes sabiedr?bai sakar? ar to, ka t? ir izv?rsusi p?rrobežu saimniecisku darb?bu, kuras t?l?t?js rezult?ts nav rad?t nodok?u ie??mumus šai valstij.

T? k? š?dam tiesiskajam regul?jumam nav ?paša m?r?a attiec?b? uz piln?gi m?ksl?giem veidojumiem, kuru m?r?is ir izvair?ties no valsts nodok?a likumiem, izsl?gt nodok?a priekšroc?bas piem?rošanu, bet gan visp?r?gi tas attiecas uz vis?m situ?cij?m, k?d?s meitas sabiedr?bas ir tikušas nodibin?tas cit? dal?bvalst?, lai k?ds ar? b?tu t? iemesls, tas nevar, nep?rsniedzot to, kas nepieciešams ar to noteikt? m?r?a sasniegšanai, tikt uzskat?ts k? pamatots ar risku par izvair?šanos no nodok?u maks?šanas. Sabiedr?bas nodibin?šana ?rpus š?s dal?bvalsts pati par sevi nenoz?m? izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, jo katr? zi?? uz attiec?go sabiedr?bu attiecas sabiedr?bas dibin?šanas valsts nodok?u ties?bu akti.

(sal. ar 43., 52., 70. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2007. gada 29. mart? (*)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – M?tes sabiedr?bu zaud?jumu t?l?t?ja kompens?cija – Zaud?jumi, kas rodas t?d??, ka tiek veikta norakst?šana atbilstoši dal?bas v?rt?bai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s

Lieta C?347/04

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Finanzgericht Köln* (V?cija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2004. gada 15. j?lij? un kas Ties? re?istr?ts 2004. gada 13. august?, tiesved?b?

Rewe Zentralfinanz eG, vien?g? ITS Reisen GmbH ties?bu un saist?bu p?r??m?ja

pret

Finanzamt Köln?Mitte.

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. V. A. Timmermanss [C. W. A. Timmermans], tiesneši J. Klu?ka [J. Klu?ka], R. Silva de Lapuerta [R. Silva de Lapuerta], J. Makar?iks [J. Makarczyk] un L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen] (referents),

?ener?ladvok?ts M. Pojarešs Maduru [M. Pojares Maduro],

sekret?rs B. Fileps [B. Fülöp], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2006. gada 16. mart?,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- Rewe Zentralfinanz eG v?rd? – M. Lausterers [M. Lausterer], *Rechtsanwalt*,
- Finanzamt Köln?Mitte v?rd? – B. Redmans [B. Redmann], p?rst?vis,
- V?cijas vald?bas v?rd? – M. Lumma [M. Lumma] un U. Forsthofs [U. Forsthoff], p?rst?vji,
- Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – R. Li?ls [R. Lya] un D. Triandafilu [D. Triantafyllou], p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2006. gada 31. maij?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t EK I?guma 52. pantu (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem EKL 43. pants), EK I?guma 58. pantu (jaunaj? redakcij? EKL 48. pants), EK I?guma 67.–73. pantu (atcelti ar Amsterdamas I?gumu), EK I?guma 73.b–73.d pantu (jaunaj? redakcij? EKL 56.–58. pants), EK I?guma 73.e pantu (atcelts ar Amsterdamas I?gumu), k? ar? EK I?guma 73.f un 73.g pantu (jaunaj? redakcij? EKL 59. un EKL 60. pants).

2 Šis I?gums tika sniepts str?da starp sabiedr?bu *Rewe Zentralfinanz eG* (turpm?k tekst? – “Rewe”), kas dibin?ta V?cij? un r?kojas k? sabiedr?bas *ITS Reisen GmbH* (turpm?k tekst? – “ITS”) vien?g? ties?bu un saist?bu p?r??m?ja, pret *Finanzamt Köln?Mitte* ietvaros par to, ka, nosakot ar nodokli apliekamos ien?kumus par 1993. un 1994. finanšu gadu, k? k?rt?j?s atskait?m?s izmaksas nav ?emti v?r? zaud?jumi, kas saist?ti ar da??ju norakst?šanu atbilstoši dal?bas v?rt?bai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s.

Valsts tiesiskais regul?jums

3 Saska?? ar 1. pantu 1991. gada Likum? par uz??mumu ien?kuma nodokli (*Körperschaftsteuergesetz 1991*, turpm?k tekst? – “*KStG 1991*”), kas ir piem?rojams pamata liet?, sabiedr?b?m rezident?m V?cij? ir j?maks? uz??mumu ien?kuma nodoklis no to pe??as vis? pasaul?. T? ietver [to] fili??u vai a?ent?ru g?to pe??u, ar kuru starpniec?bu š?s sabiedr?bas rezidentes veica savas darb?bas ?rpus min?t?s valsts. Savuk?rt sabiedr?bas rezidentes meitas sabiedr?bu pe??a netiek aplikta ar nodokli to g?šanas br?d?.

4 Saska?? ar *KStG 1991* 8. panta 1. punktu tieši 1990. gada Likuma par ien?kuma nodokli (*Einkommensteuergesetz 1990*, turpm?k tekst? – “*EStG 1990*”) un *KStG 1991* noteikumos ir defin?ts, kas ir j?saprot ar “ien?kumiem” un veids, k?d? šie ien?kumi ir nosak?mi.

5 Saska?? ar *EStG 1990* 6. panta 1. punkta 2. apakšpunkta otro teikumu norakst?šana atbilstoši da??jai zem?kai dal?bas v?rt?bai ir k?rt?jie izdevumi, kas ir atskait?mi, nosakot pe??u. Saska?? ar šo pašu 6. pantu par da??ju v?rt?bu tiek uzskat?ta summa, ko persona, kas ieg?d?jusies uz??mumu kopum?, attiecina uz attiec?go preci kop?jas pirkuma cenas ietvaros. Kam?r pamatkapit?l? ietilpstos? norakst?m?s preces pe??as noteikšanas ietvaros princip? ir iek?autas bilanc? par to ieg?des vai ražošanas v?rt?bu, kas samazin?ta atbilstoši to nolietojumam, nodok?u maks?t?jam t?pat ir iesp?ja uzr?d?t da??jo zem?ko v?rt?bu (da??ja norakst?šana), ja, piem?ram, preces faktisk? v?rt?ba ir krietni zem?ka par ieg?des vai ražošanas v?rt?bu, kas savuk?rt ir samazin?ta atbilstoši t?s nolietojumam.

6 Saska?? ar *EStG 1990* 2. panta 3. punktu nodok?a maks?t?ja gada ie??mumus veido pozit?vo un negat?vo ie??mumu atlikums. Ja š?s darb?bas beig?s v?l aizvien ir zaud?jumi, tie ir j?atskaita no citiem gadiem nodok?a ie??mumu noteikšanas laik? zaud?jumu p?rcelšanas vai p?rnešanas ietvaros saska?? ar *EStG 1990* 10d pantu.

7 Saska?? ar *EStG 1990* noteikumiem, kas groz?ti ar 1992. gada 25. febru?ra Likumu par nodok?u ties?bu aktu izmai??m (*Steueränderungsgesetz 1992*) (*BGBI. 1992 I, 297. lpp.*), zaud?jumu kompens?cija saist?b? ar aplikšanu ar nodokli da??jas norakst?šanas atbilstoši dal?bas v?rt?bai kapit?la sabiedr?b? gad?jum? pamata faktu laik? atš??r?s atkar?b? no t?, vai t? attiec?s uz V?cij? vai ?rpus š?s valsts dibin?tu kapit?la sabiedr?bu.

8 Gad?jum?, kad dal?ba ir V?cij? dibin?t? kapit?la sabiedr?b?, saska?? ar *EStG 1990* 2.

panta 3. punktu negat?vie ie??mumi, tai skait? zaud?jumi, kas rodas da??jas norakst?šanas rezult?t? – kas attiecas uz taks?cijas periodu, var tikt kompens?ti ar visiem nodok?a maks?t?ja g?taijem pozit?vaijim ie??mumiem.

9 Saska?? ar 1. un 2. punktu *EStG 1990* 2a pant? ar nosaukumu “Ar ?rvalst?m saist?tie negat?vie ie??mumi” noteikti ?rvalst?s g?tie negat?vie ie??mumi saist?b? ar aplikšanu ar nodokli var tikt ?emti v?r? tikai ierobežoti:

“1) Negat?vos ie??mumus

[..]

2. kas rodas no ?rvalst?s esoša r?pniec?bas vai tirdzniec?bas uz??muma,

3. a) kas rodas no da??jas zem?kas dal?bas v?rt?bas ?emšanas v?r?, kura ir da?a no t?das juridiskas personas pamatdarb?bas akt?viem, kuras vad?ba, nedz ar? juridisk? adrese nav [V?cij?] (?rvalsts juridiska persona), [...]

[..]

var kompens?t tikai ar t?da paša veida taj? paš? valst? g?tiem pozit?viem ie??mumiem [...]; tos ar? nevar atskait?t saska?? ar 10d pantu. Pe??as samazin?šanu piel?dzina negat?viem ie??mumiem. Tikt?l, cikt?l negat?vos ie??mumus nevar kompens?t saska?? ar pirmo teikumu, tos atskaita no t?da paša veida pozit?vaijim ie??mumiem, k?dus nodok?u maks?t?js g?st turpm?ko taks?cijas gadu laik? šaj? paš? valst? [...].

2) 1. punkta pirm? teikuma 2. punkts nav piem?rojams, ja nodok?a maks?t?js pier?da, ka negat?vie ie??mumi rodas no ?rvalst?s esoša r?pniec?bas vai tirdzniec?bas uz??muma, kura darb?bas vien?gais vai gandr?z vien?gais m?r?is ir [...] komerci?la rakstura pakalpojumu sniegšana, cikt?l tie nesast?v no t?rismam vai pre?u ?res m?r?iem paredz?tu iek?rtu izveides vai izmantošanas [...]; tieša dal?ba vismaz vienas ceturtd?as apm?r? kapit?la sabiedr?bas pamatkapit?l, kuras vien?gais vai gandr?z vien?gais darb?bas m?r?is ir iepriekš min?t?s darb?bas, k? ar? ar š?du dal?bu saist?tais finans?jums, tiek uzskat?ti par komerci?la rakstura pakalpojumu sniegšanu, ja nedz kapit?la sabiedr?bas vad?ba, nedz ar? t?s juridisk? adrese nav [V?cij?]. 1. punkta pirm? teikuma 3. un 4. punkts nav piem?rojami, ja nodok?a maks?t?js pier?da, ka juridisk? persona ir izpild?jusi pirmaj? teikum? min?tos nosac?jumus vai nu kopš t?s izveidošanas, vai piecu p?d?jo gadu laik? pirms taks?cijas perioda, kura laik? tika g?ti negat?vie ie??mumi, un š? perioda laik?.

[..”]

10 No *EStG 1990* 2a panta izriet, ka negat?vo ie??mumu, kas rodas da??jas norakst?šanas rezult?t?, kompens?cija ir iesp?jama tikai, ja sabiedr?ba g?st šos ie??mumus ?rvalst?s š? 2a panta 2. punkta noz?m? (t.s. “akt?vie ie??mumi”) vai ja tai pašai ir dal?ba vismaz 25 % apm?r? cit? ?rvalstu kapit?la sabiedr?b?, kas attiec?gi g?st akt?vos ie??mumus min?t? 2a panta 2. punkta noz?m?. Ar t?rismu saist?tas darb?bas veikšana autom?tiski izsl?dz zaud?jumu kompens?ciju.

11 Saska?? ar *KStG 1991* 8b panta 2. punktu, kas groz?ts ar 1993. gada 13. septembra Likumu par uz??muma dibin?šanas iesp?jas nodrošin?šanu (*Standortsicherungsgesetz, BGBI.* 1993 I, 1569. lpp.), dal?bas cesijas laik? g?tais kapit?la pieaugums tika pirmo reizi atbr?vots no aplikšanas ar nodokli par 1994. finanšu gadu.

12 Visbeidzot, 2000. gada 23. oktobra Likums par nodok?u samazin?šanu (*Steuersenkungsgesetz, BGBI.* 2000 I, 1433. lpp.) groz?ja *KStG 1991* 8b panta 3. punktu. Šis

noteikums t? groz?taj? redakcij? paredz, ka ie??mumu samazin?jumi, kas rodas no t?, ka tiek ?emta v?r? da??ja zem?k? dal?bas v?rt?ba, netiek ?emti v?r? neatkar?gi no t?, vai š? dal?ba ir V?cij? vai ?rpus š?s valsts dibin?t? kapit?la sabiedr?b?.

Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums

13 Ar 1995. gada 6. mart? nosl?gto l?gumu [sabiedr?ba] *ITS*, kas bija viena no grupas *Kaufhof Holding AG* sabiedr?b?m, kuras darb?bas m?r?is bija ar t?rismu saist?tu darb?bu veikšana, š? grupa ced?ja *Rewe*. Ar 1995. gada 3. novembra apvienošan?s l?gumu *Rewe* k?uva par vien?go *ITS* ties?bu un saist?bu p?r??m?ju.

14 1989. gad? *ITS* bija izveidojusi N?derland? meitas sabiedr?bu – *Kaufhof?Tourism Holdings BV* (turpm?k tekst? – “*KTH*”), kur? *ITS* pil?b? pieder?ja kapit?l?da?as. Šaj? paš? dal?bvalst? *KTH* izveidoja l?dzdal?bas sabiedr?bu – *International Tourism Investment Holdings BV* (turpm?k tekst? – “*ITIH*”), kur? *KTH* pieder?ja 100 % kapit?l?da?u. Turkl?t *ITIH* tostarp ieg?d?j?s 100 % sabiedr?bas *German Tourist Facilities Ltd*, kas dibin?ta Apvienotaj? Karalist?, kapit?l?da?u, k? ar? 36 % sabiedr?bas *Travelplan SA*, kas dibin?ta Sp?nij?, kapit?l?da?u.

15 *ITS* savos gada p?rskatos par 1993. un par 1994. gadu veica da??ju norakst?šanu atbilstoši dal?bas v?rt?bai t?s N?derlandes meitas sabiedr?b? *KTH* un pras?jumu, kas attiec?s uz t?s meitas uz??mumam pak?aut? meitas uz??muma div?m meitas sabiedr?b?m, kas dibin?tas attiec?gi Apvienotaj? Karalist? un Sp?nij?, p?rv?rt?šanu. Kopum? ?rk?rtas izdevumi par 1993. un 1994. finanšu gadu bija vair?k nek? 46 miljoni DEM.

16 Tom?r *Finanzamt Köln?Mitte* [?elnes Finanšu p?rvalde], uzskatot, ka *EStG 1990* 2a pants iest?jas pret šo izmaksu, kuras saist?tas ar dal?bu *KTH*, ?emšanu v?r?, atteic?s atz?t š?s izmaksas par k?rt?j?m izmaks?m saist?b? ar aplikšanu ar nodokli un uzskat?t t?s par negat?viem ie??mumiem, nosakot *Rewe* ar nodokli apliekamo pe??u par 1993. un 1994. finanšu gadu. T?d?j?di t? izdeva pazi?ojumu par maks?jumiem, kuri tostarp attiec?s uz sabiedr?bu ien?kuma nodokli, kas *Rewe* bija j?samaks? par min?taijim finanšu gadiem.

17 Uzskatot, ka t? ir ties?ga nodok?u zi?? ?emt v?r? visas izmaksas, kas saist?tas ar N?derland?, Apvienotaj? Karalist? un Sp?nij? nodibin?t?m l?dzdal?bas sabiedr?b?m, *Rewe* šaj? nol?k? c?la pras?bu *Finanzgericht Köln* [?elnes Finanšu ties?] nor?dot, ka *EStG 1990* 2a panta piem?rošana ir diskrimin?cija, kas ir pretrun? Kopienu ties?b?m.

18 Saska?? ar š?s tiesas teikto no pamata lietas faktu laik? piem?rojamaj?m ties?b?m izriet, ka, kam?r norakst?šanu atbilstoši dal?bas v?rt?bai V?cij? dibin?t? meitas sabiedr?b? saist?b? ar aplikšanu ar nodokli princip? var?tu ?emt v?r? bez ierobežojuma k? m?tes sabiedr?bas k?rt?j?s izmaksas, nosakot t?s ar nodokli apliekamo pe??u, norakst?šanu atbilstoši dal?bas v?rt?bai cit? dal?bvalst? dibin?t? meitas sabiedr?b? saist?b? ar aplikšanu ar nodokli var ?emt v?r? tikai ierobežot? skait? gad?jumu, proti, ja no š?m norakst?šan?m radušies negat?vie ie??mumi ir tikuši kompens?ti ar pozit?viem ie??mumiem, kas ieg?ti šaj? otr? dal?bvalst?, vai ja ir tikuši izpild?ti nosac?jumi, kas noteikti ar *EStG 1990* 2a panta 2. punkt? paredz?to iz??muma regul?jumu. T?d?j?di t? uzskata, ka ir iesp?jams, ka t?da no *EStG 1990* 2a panta 1. punkta, 3. apakšpunkta a) punkta un 2. punkta izrietoša atš?ir?ga attieksme ir pretrun? Kopienu ties?b?m, un uzskata, ka t? nevar konstat?t iemeslus, kas pamatotu šo atš?ir?bu.

19 Š?dos apst?k?os *Finanzgericht Köln* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzzot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai [L?guma] 52. pants [...] saist?b? ar 58. pantu [...], 67.–73. pants, k? ar? 73.b un turpm?kie panti ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie iest?jas pret t?du tiesisko regul?jumu, kurš – k? attiec?gais

tiesiskais regul?jums pamata tiesved?b? EStG 2a panta 1. punkta 3. apakšpunkta a) punkt? un 2. punkt? – ierobežo t?du zaud?jumu t?l?t?jo atskait?šanu nodok?u m?r?iem, kas radušies norakst?šanas atbilstoši dal?bas v?rt?bai meitas sabiedr?b?s cit?s Kopienas valst?s rezult?t?, ja š?s meitas sabiedr?bas valsts noteikumu izpratn? veic pas?vu darb?bu un/vai ja meitas sabiedr?bas veic akt?vu darb?bu tikai ar savu meitas sabiedr?bu starpniec?bu, kam?r norakst?šana atbilstoši dal?bas v?rt?bai valst? esoš?s meitas sabiedr?b?s ir iesp?jama bez šiem ierobežojumiem?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

20 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa jaut? p?c b?t?bas, vai t?dos apst?k?os k? pamata liet? EK l?guma noteikumi par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu un kapit?la br?vu apriti iest?jas pret t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas attiec?b? uz šaj? valst? rezid?jošu m?tes sabiedr?bu ierobežo t?s iesp?jas nodok?u m?r?iem atskait?t zaud?jumus, kas šai sabiedr?bai radušies norakst?šanas atbilstoši tas dal?bas v?rt?bai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s rezult?t?.

Par L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu interpret?ciju

21 Ievad? ir j?atg?dina, ka atbilstoši iedibin?tajai judikat?rai tieš? aplikšana ar nodok?iem ir dal?bvalstu kompetenc? un t?m š? kompetence tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (skat. it ?paši 2001. gada 8. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s C?397/98 un C?410/98 *Metallgesellschaftu.c., Recueil*, l?1727. lpp., 37. punkts; 2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer, Kr?jums*, l?10837. lpp., 29. punkts; 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas, Kr?jums*, l-7995. lpp., 40. punkts, un 2007. gada 13. marta spriedumu liet? C?524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Kr?jums*, l-2107. lpp., 25. punkts).

22 Saska?? ar past?v?go judikat?ru valsts ties?bu akti, kas ir piem?rojami, ja attiec?g?s dal?bvalsts pilsonim pieder kapit?lda?as sabiedr?b?, kura re?istr?ta cit? dal?bvalst?, kas tam ?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz š?s sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu, ietilpst L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu piem?rošanas jom? (šaj? sakar? skat. 2000. gada 13. apr??a spriedumu liet? C?251/98 *Baars, Recueil*, l?2787. lpp., 22. punkts; 2002. gada 21. novembra spriedumu liet? C?436/00 *X un Y, Recueil*, l?10829. lpp., 37. punkts; spriedumu iepriekš min?taj? liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 31. punkts, un spriedumu iepriekš min?taj? liet? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 27. punkts).

23 T? tas ir tad, ja k? pamata liet? t?das rezidentes sabiedr?bas k? ITS dal?ba ir vien?da ar 100 % cit? dal?bvalst? dibin?tas sabiedr?bas kapit?la. Faktiski tas, ka nodok?a maks?t?ja dal?ba sabiedr?b?, kuras juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, ir vien?da ar 100 % š?s sabiedr?bas kapit?la, neapšaub?mi liek uz š?du nodok?a maks?t?ju attiecin?t L?guma noteikumu par ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu piem?rošanas jomu (spriedums iepriekš min?taj? liet? *Baars*, 21. punkts).

24 T?d?j?di ir j?p?rbauda, vai L?guma 52. un 58. pants iest?jas pret t?da tiesisk? regul?juma k? pamata liet? piem?rošanu.

25 Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu, ko L?guma 52. pant? atz?st attiec?b? uz Kopienu pilso?iem un kas ietver ar? ties?bas s?kt un izv?rst darb?bas k? pašnodarbin?t?m person?m, k? ar? dibin?t un vad?t uz??mumus ar t?diem pašiem nosac?jumiem, k?dus saviem pilso?iem paredz dal?bvalsts ties?bu akti, atbilstoši L?guma 58. pantam attiec?b? uz sabiedr?b?m, kas izveidotas atbilstoši dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? administr?cija [vad?ba] vai galvenais uz??mums atrodas Kopien?, ietver ties?bas veikt savu darb?bu attiec?gaj? dal?bvalst? ar meitas sabiedr?bas, fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu (skat. it ?paši 1999. gada 21.

septembra spriedumu liet? C?307/97 *Saint Gobain ZN, Recueil*, l?6161. lpp., 35. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 30. punkts, k? ar? 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?471/04 *Keller Holding*, Kr?jums, l?2107. lpp., 29. punkts).

26 Turkl?t, pat ja atbilstoši to redakcijai L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is ir nodrošin?t ?rvalstu pilso?iem un sabiedr?b?m uz??m?jdal?bvalst? t?du pašu attieksmi k? š?s valsts pilso?iem, tie ar? aizliedz izcelsmes dal?bvalstij rad?t š??rš?us k?dam savam pilsonim vai sabiedr?bai, kas dibin?ta saska?? ar t?s ties?bu aktiem, veikt uz??m?jdarb?bu cit? dal?bvalst? (1998. gada 16. j?lija spriedums liet? C?264/96 *ICl, Recueil*, l?4695. lpp., 21. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Marks & Spencer*, 31. punkts).

27 Atbilstoši attiec?gajam tiesiskajam regul?jumam pamata liet? [sabiedr?bas] kapit?la zaud?jumi attiec?b? uz norakst?šanu atbilstoši dal?bas v?rt?bai meitas sabiedr?b? V?cij? t?l?t?ji un bez ierobežojuma ietilpst to m?tes sabiedr?bu, kuras maks? nodok?us vien?gi V?cij?, ar nodokli apliekam?s pe??as noteikšan?.

28 Savuk?rt, k? tas izriet no *EStG 1990* 2a panta 1. un 2. punkta, t?da paša veida zaud?jumi, kas rodas no dal?bas cit? dal?bvalst? nodibin?t? meitas sabiedr?b?, ir atskait?mi m?tes sabiedr?bai, kura maks? nodok?us vien?gi V?cij?, tikai past?vot noteiktiem ar š?s sabiedr?bas ie??mumiem vai ar t?s meitas sabiedr?bas veikto t.s. “akt?vo” darb?bu saist?tajiem nosac?jumiem.

29 Zaud?jumus, kas rodas V?cij? rezid?jošai m?tes sabiedr?bai no t?s dal?bas cit?s dal?bvalst?s nodibin?t?s meitas sabiedr?b?s, V?cij? var?tu ?emt v?r? gad?jum?, ja š?s meitas sabiedr?bas turpm?k uzr?d?tu pozit?vus ie??mumus. Tom?r ir t?, ka, pat gad?jumos, kad ir tikuši konstat?ti pietiekami pozit?vie ie??mumi, uz š?du m?tes sabiedr?bu, pret?ji m?tes sabiedr?bai, kurai ir V?cij? dibin?tas meitas sabiedr?bas, netiek attiecin?ta t?l?t?ja t?s zaud?jumu ?emšana v?r? un t?tad tai tiek liegta skaidras naudas uzkr?šanas priekšroc?ba (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 32. punkts).

30 No t? izriet, ka V?cijas rezidentes m?tes sabiedr?bas, kurai t?pat k? *Rewe* ir meitas sabiedr?ba un meitas sabiedr?bai pak?auta meitas sabiedr?ba cit? dal?bvalst?, nodok?u situ?cija ir maz?k labv?l?ga sal?dzin?jum? ar to, k?da tai b?tu, ja š? min?t? meitas sabiedr?ba un meitas sabiedr?bai pak?aut? meitas sabiedr?ba b?tu dibin?tas V?cij?.

31 Š?da atš?ir?ga attieksme rada V?cij? dibin?tai m?tes sabiedr?bai, kurai ir meitas sabiedr?ba cit? dal?bvalst?, neizdev?gu nodok?u situ?ciju. ?emot v?r? šo atš?ir?bu, m?tes sabiedr?ba var tikt attur?ta no savu darb?bu veikšanas ar meitas sabiedr?bu vai netiešo cit?s dal?bvalst?s nodibin?to meitas sabiedr?bu starpniec?bu (šaj? sakar? skat. 2003. gada 18. septembra spriedumu liet? C?168/01 *Bosal, Recueil*, l?9409. lpp., 27. punkts).

32 Tom?r V?cijas vald?ba nor?da, ka t?da atš?ir?ga attieksme nav ierobežojums br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu, jo V?cij? nodibin?t?s meitas sabiedr?bas situ?cija nav sal?dzin?ma ar cit? dal?bvalst? dibin?tas meitas sabiedr?bas situ?ciju. Saska?? ar š?s vald?bas teikto meitas sabiedr?bas attiec?b? pret m?tes sabiedr?bu ir neatkar?gas juridiskas personas, kuras tiek apliktas ar nodokli taj? valst?, kur? t?s ir nodibin?tas. Ir iesp?jams, ka meitas sabiedr?ba *KTH* nor?d?ja zaud?jumus, deklar?jot savu N?derland? ar nodokli apliekamo pe??u. Min?t? vald?ba uzskata, ka V?cijas Federat?vajai Republikai – k? m?tes sabiedr?bas dibin?šanas valstij – nebija j?pieš?ir neatkar?g?m ?rvilsts meitas sabiedr?b?m t?ds juridisks statuss, kas ir piel?dzin?ms rezidentes m?tes sabiedr?bas statusam.

33 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, k? to ar? izdar?ja ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 21. punkt?, ka attiec?g?s atš?ir?bas nodok?u apr??in?šan? pamata liet? attiecas nevis uz meitas sabiedr?bu

situ?ciju atkar?b? no t?, vai t?s ir vai nav dibin?tas V?cij?, bet gan uz V?cij? rezid?jošu m?tes sabiedr?bu situ?ciju atkar?b? no t?, vai t?m ir vai nav cit?s dal?bvalst?s nodibin?tas meitas sabiedr?bas.

34 Attiec?b? uz zaud?jumiem, kas š?d?m rezident?m m?tes sabiedr?b?m radušies norakst?šanas atbilstoši to dal?bas v?rt?bai meitas sabiedr?b?s rezult?t?, š?s sabiedr?bas atrodas sal?dzin?m? situ?cij?, ja runa ir par dal?bu V?cij? vai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s. Faktiski šajos abos gad?jumos, pirmk?rt, zaud?jumus, kuru atskait?šana tiek pras?ta, nes m?tes sabiedr?bas un, otrk?rt, šo meitas sabiedr?bu pe??a, kas rodas no meitas sabiedr?b?m, kuras apliekamas ar nodokli V?cij?, vai no t?m meitas sabiedr?b?m, kuras apliekamas ar nodokli cit?s dal?bvalst?s, nav apliekama ar nodokli m?tes sabiedr?b?s.

35 T?d?j?di rezidentes m?tes sabiedr?bas iesp?ju veikt š?du zaud?jumu atskait?šanu ierobežošana, kas skar tikai tos zaud?jumus, kas radušies norakst?šanas atbilstoši dal?bas v?rt?bai ?rvalst?s rezult?t? neatspogu?o m?tes sabiedr?bu objekt?v?s situ?cijas atš?ir?bu atkar?b? no t?, vai to meitas sabiedr?bu juridisk? adrese ir V?cij? vai cit?s dal?bvalst?s.

36 No iepriekš min?t? izriet, ka no attiec?g? tiesisk? regul?juma pamata liet? izrietoš?s atš?ir?bas nodok?u apr??in?šan? un neizdev?g? nodok?u situ?cija attiec?b? uz t?m V?cij? rezid?jošaj?m m?tes sabiedr?b?m, kur?m ir cit? dal?bvalst? dibin?ta meitas sabiedr?ba, var š?m sabiedr?b?m likt š??rš?us br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu, atturot t?s no meitas sabiedr?bas dibin?šanas, ieg?šanas vai uztur?šanas cit? dal?bvalst?. T?d?j?di t?s ir br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumi L?guma 52. un 58. panta noz?m?.

37 Š?du br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu var pie?aut tikai tad, ja ar to kalpo le?it?mam, ar L?gumu sader?gam m?r?im un tas ir pamatots ar prim?riem visp?r?jo interešu iemesliem. T?pat, š?di pie?emot, ir nepieciešams, lai tas b?tu piem?rots attiec?g? m?r?a sasniegšanai un ka tas nep?rsniedz to, kas nepieciešams š? m?r?a sasniegšanai (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 35. punkts un min?t? judikat?ra, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 47. punkts).

38 Saska?? ar V?cijas vald?bas teikto katr? zi?? ir pamatoti, ka attiec?b? uz V?cij? rezid?jošu m?tes sabiedr?bu tiek ierobežotas min?t?s sabiedr?bas iesp?jas nodok?a m?r?iem atskait?t tos zaud?jumus, kas min?tajai sabiedr?bai radušies norakst?šanas atbilstoši dal?bas v?rt?bai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s rezult?t?, saistot ?rvalst?s g?to zaud?jumu ?emšanu v?r? tikai ar t?da paša veida taj? paš? valst? g?taijem pozit?vaijim ie??mumiem. Šaj? zi?? V?cijas vald?ba atsaucas uz vair?kiem argumentiem, kuri, k? to atz?m?ja ar? ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 24. punkt?, b?t?b? ir izsak?mi ar š?diem attaisnojošiem faktoriem.

39 Pirmk?rt, it ?paši atsaucoties uz iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, kur? Tiesa ir ??musi v?r? principu par kompeten?u sabalans?to sadali starp dal?bvalst?m nodok?u aplikšanas jom?, V?cijas vald?ba atsaucas uz pirmo attaisnojošo faktoru, kas balst?ts uz simetriju starp ties?b?m aplikt ar nodokli sabiedr?bas pe??u un pien?kumu ?emt v?r? min?t?s sabiedr?bas zaud?jumus. Ir j?nor?da, ka V?cijas nodok?u iest?d?m, apr??inot nodok?us V?cij? rezid?jošai m?tes sabiedr?bai, neb?tu j??em v?r? zaud?jumi, kas saist?ti ar cit? dal?bvalst? dibin?tas meitas sabiedr?bas darb?bu, t?p?c, ka t?m nav ties?bu aplikt ar nodokli š?s meitas sabiedr?bas pe??u.

40 Š?dam argumentam nevar piekrist.

41 K? to atz?m?ja ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 32. punkt?, ir j?preciz? le?it?m?s pras?bas par kompeten?u sabalans?to sadali starp dal?bvalst?m nodok?u aplikšanas jom? piem?rošanas joma. Tostarp ir j?uzsver, ka š?du attaisnojošu faktoru Tiesa ir atzinusi iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Marks & Spencer* tikai saist?b? ar diviem citiem attaisnojošiem faktoriem,

kas balst?ti uz risku par divk?ršu zaud?jumu ?emšanu v?r? un izvair?šanos no nodok?u maks?šanas (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 43. un 51. punkts).

42 Šaj? zi?? ir j?atz?st, ka, protams, past?v t?das darb?bas, kas var apdraud?t dal?bvalsturies?bas ?stenot to fisk?lo kompetenci saist?b? ar to teritorij? veiktaj?m darb?b?m un t?d?j?di apdraud?t kompeten?u sabalans?to sadali starp dal?bvalst?m nodok?u aplikšanas jom? (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 46. punkts), kas var pamatot br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 55. un 56. punkts). Tiesa ir ar? nospriedusi, ka, paredzot sabiedr?b?m alternat?vu izv?l?ties, vai savus zaud?jumus ?emt v?r? taj? valst?, kur t?s dibin?tas, vai ar? cit? dal?bvalst?, iev?rojami tiktu apdraud?ta kompeten?u sabalans?t? sadale starp dal?bvalst?m nodok?u aplikšanas jom?, [t?d?j?di] radot situ?ciju, ka pirmaj? dal?bvalst? nodok?u apm?rs pieaugtu, bet otraj? – samazin?tos atbilstoši novirz?taijim zaud?jumiem.

43 Tom?r atš?ir?bas nodok?u apr??in?šan? starp rezident?m m?tes sabiedr?b?m atkar?b? no t?, vai t?m ir vai nav meitas sabiedr?bas ?rvalst?s, nevar pamatot vienk?rši tikai ar to, ka t?s ir izl?mušas veikt saimniecisko darb?bu cit? dal?bvalst?, kur? attiec?g? valsts nevar ?stenot savu fisk?lo kompetenci. T?d?j?di tikai ar argumentu par kompeten?u sabalans?tu sadali starp dal?bvalst?m nodok?u aplikšanas jom? nevar pamatot, ka dal?bvalsts sistem?tiski atsak?s pieš?irt nodok?u priekšroc?bu rezidentei m?tes sabiedr?bai sakar? ar to, ka t? ir izv?rsusi p?rrobežu saimniecisku darb?bu, kuras t?l?t?js rezult?ts nav rad?t nodok?u ie??mumus šai valstij.

44 Cita starp? ir j?atz?m?, ka m?tes sabiedr?bas zaud?jumi norakst?šanas atbilstoši t?s dal?bas v?rt?bai V?cij? dibin?t?s meitas sabiedr?b?s rezult?t? var tikt kompens?ti ar pozit?vajiem ie??mumiem, lai gan š?s meitas sabiedr?bas attiec?g? finanšu gada laik? nav guvušas pe??u, kas apliekama ar nodokli.

45 Otrk?rt, V?cijas vald?ba nor?da, ka attiec?gais tiesiskais regul?jums pamata liet? ir vajadz?gs, lai izvair?tos, ka uz m?tes sabiedr?b?m vair?kk?rt tiek attiecin?ta nodok?u priekšroc?ba, izpaužoties k? ?rvalst?s g?to zaud?jumu divk?rša ?emšana v?r?.

46 Š?ds arguments nav atbilstošs pamata liet?.

47 Faktiski, ja ir j?atz?st, ka dal?bvalst?m ir j?var rad?t š??rš?us tam, ka zaud?jumi tiek ?emti v?r? divreiz (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 47. punkts), ir j?uzsver, ka attiec?gie zaud?jumi pamata liet?, k? to atz?m?ja ar? ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 37. un 38. punkt?, nav sal?dzin?mi ar meitas sabiedr?bu zaud?jumiem ?rvalst?s, kurus rezidente m?tes sabiedr?ba pieprasa tai novirz?t, lai t?d?j?di samazin?tu savu ar nodokli apliekamo pe??u, k? tas bija iepriekš min?taj? liet? *Marks & Spencer*.

48 Attiec?gie zaud?jumi pamata liet? m?tes sabiedr?bai bija radušies sakar? ar t?s dal?bas v?rt?bas samazin?šanaos ?rvalsts meitas sabiedr?b?s. Šie zaud?jumi, kas saist?ti ar norakst?šanu atbilstoši da??jai zem?kajai dal?bas v?rt?bai, tiek ?emti v?r? tikai attiec?b? uz m?tes sabiedr?bu, un nodok?u zi?? t? ir atš?ir?ga attieksme sal?dzin?jum? ar to, k?da t? ir pret pašu meitas sabiedr?bu zaud?jumiem. Š?da atš?ir?ga, pirmk?rt, pašu meitas sabiedr?bu un, otrk?rt, m?tes sabiedr?bu zaud?jumu ?emšana v?r? nek?d? zi?? nav kvalific?jama par divk?ršu to pašu zaud?jumu ?emšanu v?r?.

49 Turk?t ir j?uzsver, k? to tostarp izdar?ja Eiropas Kopienu Komisija tiesas s?d?, ka V?cij? dibin?tai m?tes sabiedr?bai, kurai šaj? paš? valst? ir meitas sabiedr?bas, ir at?auts atskait?t no savas ar nodokli apliekam?s pe??as norakst?šanu atbilstoši t?s da??jai zem?kajai dal?bas v?rt?bai rezident?s meitas sabiedr?b?s, nekav?jot š?m meitas sabiedr?b?m ?emt v?r? to pašu

zaud?jumus to aplikšanas ar nodokli ietvaros V?cij?.

50 Trešk?rt, V?cijas vald?ba apgalvo, ka attiec?gais tiesiskais regul?jums pamata liet? paredz c?n?ties pret past?vošu ?pašu nodok?u nemaks?šanas veidu attiec?b? uz V?cij? rezid?još?m m?tes sabiedr?b?m – it ?paši t?m, kuras darbojas t?risma nozar?, kuras novirza uz cit?m dal?bvalst?m darb?bas, kas parasti tiek uzskat?tas par zaud?jumus radoš?m, tur izveidojot meitas sabiedr?bas ar vien?go m?r?i – samazin?t to ar nodokli apliekamo pe??u V?cij?.. Tiesas s?d? š? vald?ba piebilda, ka, p?c t?s dom?m, ir j?piel?go Tiesas judikat?ra šaj? jaut?jum?, jo pras?ba, kas saist?ta ar c??as pret piln?b? m?ksl?giem veidojumiem ?pašo m?r?i, tai š?iet esam p?rm?r?gi ierobežojoša. T? uzskata par vajadz?gu at?aut dal?bvalst?m veikt visp?r?gus pas?kumus, principi?li c?noties pret nodok?u nemaks?šanu, un pie?emt visp?r?gu uz konkr?t?m sh?m?m balst?tu tiesisko regul?jumu.

51 Šaj? zi?? pietiek atg?din?t, ka vienk?rši apst?klis, ka t?d? attiec?g? ekonomikas nozar? k? t?risms dal?bvalsts nodok?u iest?des konstat? gad?jumus, kad š?s valsts rezidenšu m?tes sabiedr?bu ?rvalsts meitas sabiedr?bu zaud?jumi ir noz?m?gi un ilgstoši, nav pietiekams, lai konstat?tu, ka past?v piln?b? m?ksl?giem veidojumi, kas dom?ti, lai rad?tu zaud?jumus k? norakst?šanu, kas veikta atbilstoši dal?bas v?rt?bai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s rezult?t? (skat. attiec?b? uz pras?bu, kas saist?ta ar ?pašo c??as pret piln?b? m?ksl?giem veidojumiem m?r?i, iepriekš min?tos spriedumus liet? *ICl*, 26. punkts; liet? *Marks & Spencer*, 57. punkts, k? ar? liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 51. punkts).

52 Šaj? gad?jum? t?da norma k? *EStG 1990* 2a panta 1. punkta 3. apakšpunkta a) punkts, kur? visp?r?gi ir paredz?ts ?emt v?r? jebkuru t?du da??ju zem?ko dal?bas v?rt?bu, kad V?cij? dibin?tai m?tes sabiedr?bai piederoš?s meitas sabiedr?bas ir nodibin?tas cit?s dal?bvalst?s, lai k?ds ar? b?tu t? iemesls, nevar, nep?rsniedzot to, kas nepieciešams ar to noteikt? m?r?a sasniegšanai, tikt uzskat?ts k? pamatots ar risku par izvair?šanos no nodok?u maks?šanas. Faktiski š?dai normai nav ?paša m?r?a attiec?b? uz piln?gi m?ksl?giem veidojumiem, kuru m?r?is ir izvair?ties no V?cijas nodok?a likumiem izsl?gt nodok?a priekšroc?bas piem?rošanu, bet gan visp?r?gi tas attiecas uz vis?m situ?cij?m, k?d?s meitas sabiedr?bas ir tikušas nodibin?tas ?rpus V?cijas, lai k?ds ar? b?tu t? iemesls. Sabiedr?bas nodibin?šana ?rpus š?s dal?bvalsts pati par sevi nenoz?m? izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, jo katr? zi?? uz attiec?go sabiedr?bu attiecas sabiedr?bas dibin?šanas valsts nodok?u ties?bu akti.

53 T?pat *EStG 1990* 2a panta 2. punkts, izsl?dzot taj? min?t?s t? saukt?s “akt?v?s” darb?bas, it ?paši t?s, kuras veido ar t?rismu saist?tu iek?rtu izveidošana vai to izmantošana, p?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai c?n?tos pret prettiesiskiem veidojumiem. C??a pret izvair?šanos no nodok?u maks?šanas nevar pamatot to, ka ?rvalst?s dibin?tas r?pniec?bas vai tirdzniec?bas iest?des, kuras m?r?is ir sniegt komerci?la rakstura pakalpojumus, rad?tie negat?vie ie??mumi visp?r?gi var bez ierobežojumiem tikt kompens?ti ar pozit?viem ie??mumiem, kam?r, ja runa ir par uz??mumiem, kas veic darb?bu t?risma nozar?, uz kompens?ciju ar pozit?vajiem ie??mumiem attiecas virkne nosac?jumu.

54 Ceturtk?rt, V?cijas vald?ba, lai pamatu attiec?go valsts tiesisko regul?jumu pamata liet?, nav ar? atsaukusies uz vajadz?bu atvieglot ?rvalst?s notiekošu dar?jumu nodok?u kontro?u efektivit?ti.

55 Faktiski, kaut ar? nodok?u kontro?u efektivit?tes [pras?ba] ?auj dal?bvalstij veikt pas?kumus, kas ?auj skaidri un prec?zi p?rbaud?t šaj? valst? atskait?mo izdevumu summu par dal?b?m ?rvalstu meitas sabiedr?bu kapit?l? (šaj? sakar? skat. 1997. gada 15. maija spriedumu liet? C?250/95 *Futura Participations* un *Singer, Recueil*, I?2471. lpp., 31. punkts, un 1999. gada 28. oktobra spriedumu liet? C?55/98 *Vestergaard, Recueil*, I?7641. lpp., 23. punkts), tom?r ar to

nevar attaisnot, ka min?t? dal?bvalsts šo atskait?šanu var?tu pak?aut atš?ir?giem nosac?jumiem atkar?b? no t?, vai dal?ba attiecas uz taj? vai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?m meitas sabiedr?b?m.

56 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka uz Padomes 1977. gada 19. decembra Direkt?vu 77/799/EEK par dal?bvalstu kompetentu iest?žu savstarp?ju pal?dz?bu tiešo un netiešo nodok?u jom? (OV L 336, 15. lpp.) dal?bvalsts var atsaukties, lai ieg?tu no citas dal?bvalsts kompetent?m iest?d?m visu inform?ciju, kas tai ?auj pareizi apr??in?t sabiedr?bu ien?kuma nodokli.

57 Turkl?t attiec?b? uz V?cijas vald?bas argumentu, ka ?rvalsts dar?jumu kontrole, pat ne?emot v?r? sadarb?bu ar citas dal?bvalsts iest?d?m, v?l aizvien ir apgr?tin?ta, pietiek uzsv?rt, ka attiec?g?m nodok?u iest?d?m ir iesp?ja piepras?t no pašas m?tes sabiedr?bas pier?d?jumus, kurus t?s uzskata par vajadz?giem, izv?rt?jot, vai pieš?irt vai nepieš?irt nodok?u atlaidi par zaud?jumiem, kas radušies norakst?šanas atbilstoši dal?bas v?rt?bai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s rezult?t? (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Vestergaard*, 26. punkts).

58 Š?dai iesp?jai vajadz?tu b?t ?paši lietder?gai t?d? situ?cij? k? pamata pr?v?, kas skar m?tes sabiedr?bu, kurai vajadz?tu var?t piepras?t visus vajadz?gos dokumentus tieši no t?s ?rvalsts meitas sabiedr?b?m. Turkl?t iesp?jam?s gr?t?bas saist?b? ar zaud?jumu, kas rodas norakst?šanas atbilstoši dal?bas v?rt?bai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s rezult?t?, noteikšanu katr? zi?? nevar pamatot š??rsli br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu (šaj? sakar? skat. 2004. gada 4. marta spriedumu liet? C?334/02 Komisija/Francija, *Recueil*, I?2229. lpp., 29. punkts, un 2004. gada 7. septembra spriedumu liet? C?319/02 *Manninen*, Kr?jums, I?7477. lpp., 54. punkts).

59 Piektk?rt, pamatojot šaj? gad?jum? to V?cij? dibin?to m?tes sabiedr?bu neizdev?go nodok?u situ?ciju, kur?m ir dal?ba cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s, V?cijas vald?ba apgalvo, ka attiec?go tiesisko regul?jumu pamata liet? objekt?vi pamato nepieciešam?ba saglab?t nodok?u rež?ma vienveid?bu. B?t?b? ar šo pamatojumu var saist?t abus argumentus, uz kuriem ir atsaukusies min?t? vald?ba; viens ir par vajadz?bu saglab?t V?cijas nodok?u sist?mas konsekvenči, otrs – par teritorialit?tes principa iev?rošanu.

60 Attiec?b? uz vajadz?bu saglab?t min?t?s nodok?u sist?mas konsekvenči V?cijas vald?ba nor?da, pirmk?rt, ka it ?paši saska?? ar Konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kas nosl?gta ar N?derlandes Karalisti, kura ir valsts, kur? ir dibin?ta *KTH – Rewe* meitas sabiedr?ba, past?v atbr?vojums no nodok?a uzlikšanas V?cij? šaj? valst? dibin?tu meitas sabiedr?bu izmaks?taj?m dividend?m. Š? iemesla d?? b?tu lo?iski nepieš?irt priekšroc?bu V?cij? rezid?još?m m?tes sabiedr?b?m sakar? ar zaud?jumiem, kas saist?ti ar to ?rvalsts meitas sabiedr?b?m.

61 Šaj? zi?? argumentam par valsts nodok?u sist?mas konsekvenčes saglab?šanu, uz ko atsaucas V?cijas vald?ba, nevar piekrust tikt?l, cikt?l attiec?gie zaud?jumi pamata liet? ar? tiek ?emti v?r? V?cij?, ja ?rvalsts meitas sabiedr?ba veic “akt?vu” darb?bu *EStG* 1990 2a panta 2. punkta noz?m?, kaut ar? šaj? gad?jum? š?das meitas sabiedr?bas izmaks?t?s dividendes netiek atbr?votas no nodok?a uzlikšanas saska?? ar Konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu.

62 Turkl?t attiec?b? uz nepieciešam?bu saglab?t attiec?g?s ar valsts tiesisko regul?jumu pamata liet? ieviest?s nodok?u sist?mas konsekvenči, kas saska?? ar V?cijas vald?bas teikto tiek nodrošin?ta ar min?taj?m konvencij?m, ir j?atg?dina, ka 1992. gada 28. janv?ra spriedumu attiec?gi liet? C?204/90 *Bachmann*, *Recueil*, I?249. lpp., 28. punkt? un liet? C?300/90 Komisija/Be??ija, *Recueil*, I?305. lpp., 21. punkt? Tiesa ir atzinusi, ka nepieciešam?ba saglab?t nodok?u rež?ma konsekvenči var pamatot L?gum? garant?to pamatbr?v?bu ?stenošanas

ierobežošanu. Tom?r, lai arguments, kurš balst?ts uz š?du pamatojumu, b?tu pamatots, ir j?pier?da, ka past?v tieša saikne starp attiec?go nodok?u priekšroc?bu un š?s priekšroc?bas atsv?ršanu ar noteiku nodok?u maks?jumu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Keller Holding*, 40. punkts, un liet? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 68. punkts).

63 Tom?r no attiec?g? tiesisk? regul?juma pamata liet? p?rbaudes izriet, ka uz t?m m?tes sabiedr?b?m, kuras maks? nodok?us vien?gi V?cij?, kur?m ir dal?ba šaj? paš? dal?bvalst? dibin?t?s meitas sabiedr?b?s, tiek attiecin?ta t?l?t?ja to zaud?jumu, kas rodas da??jas norakst?šanas atbilstoši dal?bas v?rt?bai šaj?s meitas sabiedr?b?s rezult?t?, atskait?šana un atbr?vojums no dividenžu aplikšanas ar nodokli. Savuk?rt, pat ja dividendes, kas sa?emtas no t?s N?derland? dibin?tas meitas sabiedr?bas, kuras m?tes sabiedr?ba maks? nodok?us vien?gi V?cij?, ar? ir atbr?votas no nodok?a uzlikšanas saska?? ar Konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, uz zaud?jumu, kas rodas da??jas norakst?šanas atbilstoši dal?bas v?rt?bai šaj? meitas sabiedr?b? rezult?t?, atskait?šanu attiecas ierobežojumi.

64 T? k? V?cijas vald?ba nav pier?d?jusi saist?bu starp t?l?t?ju zaud?jumu, kas rodas da??jas norakst?šanas atbilstoši dal?bas v?rt?bai meitas sabiedr?b?s rezult?t?, atskait?šanu attiec?b? uz rezidenti m?tes sabiedr?bu un no min?taj?m meitas sabiedr?b?m sa?emto dividenžu atbr?vojumu no nodok?a uzlikšanas, argumentam, ka tas k? nepieciešam?ba saglab?t V?cijas nodok?u sist?mas konsekvenci pamato priekšroc?bas nepieš?iršanu V?cij? rezid?još?m m?tes sabiedr?b?m sakar? ar zaud?jumiem, kas saist?ti ar to ?rvalsts meitas sabiedr?b?m, jo šo meitas sabiedr?bu izmaks?t?s dividendes ir atbr?votas no nodok?a uzlikšanas V?cij? saska?? ar Konvencij?m par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, nevar piekrist.

65 Otrk?rt, V?cijas vald?ba nor?da, ka attiec?g? tiesisk? regul?juma pamata liet? konsekvence nodok?u zi?? tiek nodrošin?ta ar dal?bas cesijas izrais?t? kapit?la pieauguma atbr?vošanu no nodok?a uzlikšanas, kas pieš?irta KStG 1991 8b panta 2. punkt?, kas groz?ts ar Likumu par uz??muma dibin?šanas iesp?jas nodrošin?šanu.

66 Pirmk?rt, ir j?atz?m?, k? to izdar?ja iesniedz?jtiesa, ka š? atbr?vošana no nodok?a uzlikšanas bija piem?rojama pirmo reizi par 1994. finanšu gadu un t?tad t? neattiec?s uz pirmo pamata pr?v? apstr?d?to finanšu gadu.

67 Otrk?rt, ir j?atz?st, ka, nosakot to rezidenšu m?tes sabiedr?bu, kur?m ir dal?ba ?rvalsts meitas sabiedr?b?s, ar nodokli apliekamo pe??u, aizliegumam atskait?t t?dus zaud?jumus k? pamata liet? ir t?l?t?jas sekas. T?d?j?di tas, ka v?l?k ir iesp?jams ieg?t cesijas gad?jum? izrais?t? kapit?la pieauguma atbr?vojumu no nodok?a uzlikšanas gad?jum?, ja ir g?ta pe??a pietiekam? l?men?, nav t?da nodok?u sist?mas konsekvences apsv?ruma, kas var pamatot atteikumu par t?l?t?ju t?du m?tes sabiedr?bu, kur?m pieder [kapit?]da?as meitas sabiedr?b?s ?rvalst?s, zaud?jumu atskait?šanu.

68 Visbeidzot, attiec?b? uz teritorialit?tes principu, k?du to ir atzinusi Tiesa iepriekš min?t? sprieduma liet? *Futura Participations* un *Singer* 22. punkt?, ir j?atz?m?, ka šis princips nevar pamatot attiec?go tiesisko regul?jumu pamata liet?.

69 Protams, tas, ka m?tes sabiedr?bas dibin?šanas dal?bvalsts var?tu aplikt ar nodokli sabiedr?bu rezidenšu pe??u vis? pasaul?, meitas sabiedr?b?m nerezident?m piem?rojot nodokli tikai par tiem ien?kumiem, kas g?ti no to darb?bas š?s [valsts] teritorij?, atbilst min?tajam principam (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 39. punkts). Tom?r š?ds princips pats par sevi nepamato to, ka m?tes sabiedr?bas rezidences valsts atteiktos pieš?irt šai m?tes sabiedr?bai priekšroc?bu sakar? ar to, ka t? neapliek ar nodokli t?s nerezidenšu meitas sabiedr?bu pe??u (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 40. punkts). K? atz?m?ja ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 49. punkt?, š? principa funkcija,

piem?rojot Kopienu ties?bas, ir – ieviest vajadz?bu ?emt v?r? dal?bvalstu fisk?l?s kompetences robežas. Tom?r pamata liet? Rewe pras?t?s priekšroc?bas pieš?iršanas sekas nav apšaub?t konkur?jošo fisk?l?s kompetences ?stenošanu. T? attiecas uz V?cij? rezid?još?m m?tes sabiedr?b?m, kur?m šaj? sakar? ir neierobežots pien?kums maks?t nodok?us šaj? valst?. T?d?j?di attiec?go tiesisko regul?jumu pamata liet? nevar uzskat?t par teritorialit?tes principa ?stenošanu.

70 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz iesniedz?jtiesas [jaut?jumu] ir j?atbild, ka past?vot t?diem apst?k?iem k? pamata liet?, kad m?tes sabiedr?bas dal?ba nerezidentes meitas sabiedr?bas kapit?l? pieš?ir tai noteiktu ietekmi š?s ?rvalsts meitas sabiedr?bas l?mumu pie?emšan? un ?auj tai noteikt t?s darb?bas virzienu, L?guma 52. pants un 58. pants nepie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas attiec?b? uz šaj? valst? rezid?jošu m?tes sabiedr?bu ierobežo t?s iesp?jas nodok?a m?r?iem atskait?t min?t?s sabiedr?bas zaud?jumus, kas rodas norakst?šanas atbilstoši t?s dal?bas v?rt?bai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s rezult?t?.

Par L?guma noteikumu par kapit?la br?vu apriti interpret?ciju

71 T? k? L?guma noteikumi par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu iest?jas pret t?du tiesisko regul?jumu k? pamata liet?, nav j?p?rbauda, vai Kopienas noteikumi par kapit?la br?vu apriti ar? iest?jas pret šo tiesisko regul?jumu (šaj? paš? noz?m? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Keller Holding, 51. punkts).

Par ties?šan?s izdevumiem

72 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

past?vot t?diem apst?k?iem k? pamata liet?, kad m?tes sabiedr?bas dal?ba nerezidentes meitas sabiedr?bas kapit?l? pieš?ir tai noteiktu ietekmi š?s ?rvalsts meitas sabiedr?bas l?mumu pie?emšan? un ?auj tai noteikt t?s darb?bas virzienu, EK l?guma 52. pants (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem EKL 43. pants) un EK l?guma 58. pants (jaunaj? redakcij? EKL 48. pants) nepie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas attiec?b? uz šaj? valst? rezid?jošu m?tes sabiedr?bu ierobežo t?s iesp?jas nodok?u m?r?iem atskait?t min?t?s sabiedr?bas zaud?jumus, kas rodas norakst?šanas atbilstoši t?s dal?bas v?rt?bai cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s meitas sabiedr?b?s rezult?t?.

[Paraksti]

** Tiesved?bas valoda – v?cu.