

Lieta C-524/04

Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation

pret

Commissioners of Inland Revenue

(High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Aizdevuma procenti, kas samaks?ti t?s pašas grupas sabiedr?bai, kas ir rezidente cit? dal?bvalst? vai treš? valst? – Procentu kvalific?šana par sadal?to pe??u – Nodok?u sist?mas saska?ot?ba – Izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas

Sprieduma kopsavilkums

1. Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – L?guma noteikumi – Piem?rošanas joma

(EKL 43., 49. un 56. pants)

2. Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu

(EKL 43. pants)

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

(EKL 43. pants)

4. Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – L?guma noteikumi – Piem?rošanas joma

(EKL 43. un 48. pants)

5. Kopien? ties?bas – Indiv?diem pieš?irt?s ties?bas – Dal?bvalsts izdar?ts p?rk?pums – Pien?kums atl?dzin?t indiv?diem rad?tos zaud?jumus

(EKL 43. pants)

6. Kopien? ties?bas – Indiv?diem pieš?irt?s ties?bas – Dal?bvalsts izdar?ts p?rk?pums – Pien?kums atl?dzin?t indiv?diem rad?tos zaud?jumus

1. Ties?bu akti, kas attiecas vien?gi uz attiec?b?m sabiedr?bu grupas ietvaros, p?rsvar? skar br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu un t?d?? j?izv?rt?, ?emot v?r? EKL 43. pantu. Pie?emot, ka šiem ties?bu aktiem var?tu b?t ierobežojoša ietekme uz pakalpojumu sniegšanas br?v?bu un kapit?la br?vu apriti, š?da ietekme ir br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu iesp?jamo š??rš?u neizb?gamas sekas un neattaisno šo ties?bu aktu p?rbaudi no EKL 49. un 56. panta viedok?a.

(sal. ar 33., 34. un 101. punktu)

2. Tikai tas vien, ka rezidente sabiedrība saņem aizdevumu no citā dalībvalstī reģistrētas un grupai piederošas sabiedrības, nevar būt pamats vispārējai prezumpcijai par āunprātīgām darbībām un pamatot pasākumu, kas apdraud ar Līgumu garantētas pamatbrīvības stenošanu. Savukārt valsts pasākums, ar kuru tiek ierobežota brīvība veikt uzņēmējdarbību, var būt pamatots ar citu pret āunprātīgām darbībām, ja tas specifiski attiecas uz pilnīgi fiktīviem mehānismiem, kam nav nekā sakara ar saimniecisku realitāti un kuru mērķis ir izvairīties no attiecīgās dalībvalsts tiesību aktu piemērošanas, it paši izvairīties no tādū nodokļu maksāšanas, kuri parasti jāmaksā par peļņu, kas gūta no valsts teritorijā veiktas darbības.

(sal. ar 72.–74. punktu)

3. EKL 43. pants nepieļauj dalībvalsts tiesību aktus, kas ierobežo rezidentes sabiedrības iespēju nodokļu mērķiem atskaitīt procentus, kas samaksāti par aizņēmumu no tiešas vai netiešas mātes sabiedrības, kas ir rezidente citā dalībvalstī, vai no citā dalībvalstī rezidējošas sabiedrības, kuru kontrolē šāda mātes sabiedrība, nepakāujot šim ierobežojumam rezidenti sabiedrību, kas aizņēmusies naudu no rezidentes sabiedrības, izņemot gadījumus, kad, pirmkārt, šie tiesību akti ir pamatoti ar objektīvu un pārbaudāmu elementu izvērtējumu, kas ļauj noteikt, vai pastāv pilnīgi fiktīvs mehānisms nodokļu mērķiem, paredzot nodokļa maksātājam iespēju vajadzības gadījumā bez pārmarīgām administratīvām grūtībām iesniegt pierādījumus par komerciāliem apsvērumiem, kas bijuši attiecīgā darījuma pamatā, un, otrkārt, ja šāda mehānisma pastāvīšana ir pierādīta, šie tiesību akti šos procentus kvalificē kā sadalīto peļņu vienīgi tiktāl, ciktāl tie pārsniedz summu, par kuru būtu panākta vienošanās atbilstoši pilnas konkurences nosacījumiem.

Šāda atšķirīga attieksme pret rezidentu meitas sabiedrību atkarībā no to mātes sabiedrības juridiskās adreses atrašanās vietas ir brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums, jo tā citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām padara mazāk pievilcīgu brīvības veikt uzņēmējdarbību stenošanu, līdz ar to tās var atteikties no meitas sabiedrības ieguldīšanas, izveidošanas vai uzturēšanas dalībvalstī, kas veic šādu pasākumu.

(sal. ar 61. un 92. punktu un rezolūvās daļas 1. punktu)

4. Uz dalībvalsts tiesību aktiem, kas ierobežo rezidentes sabiedrības iespēju nodokļu mērķiem atskaitīt procentus, kas samaksāti par aizņēmumu no mātes sabiedrības, kas ir rezidente citā dalībvalstī, neattiecas EKL 43. pants, ja tie attiecas uz situāciju, kurā rezidente sabiedrība saņem aizdevumu no citā dalībvalstī vai trešā valstī rezidējošas sabiedrības, kura pati nekontrolē aizņēmēju sabiedrību, un ja šīs abas sabiedrības tieši vai netieši kontrolē kopā grupai piederoša sabiedrība, kas rezidē trešā valstī.

Ja šādā situācijā šos tiesību aktus pieņemus dalībvalsts par sadalīto peļņu atzīst aizņēmēja sabiedrības samaksātos procentus, šis pasākums ietekmē nevis aizdevēja sabiedrības, bet gan tikai grupai piederošas [mātes] sabiedrības – kam pārdivmērīgām sabiedrībām ir tās kontroles līmenis, kas tai ļauj ietekmēt minēto sabiedrību finansēšanas izvēli – brīvību veikt uzņēmējdarbību. Ja šā grupai piederošā sabiedrība nav reģistrēta dalībvalstī EKL 48. panta izpratnē, EKL 43. pants nav piemērojams.

(sal. ar 99. un 102. punktu un rezolūvās daļas 2. punktu)

5. Ja nav attiecīga Kopienas tiesiskā regulējuma, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecīgajām personām piešķir Kopienas tiesības, tostarp [noteikumi] par

cietušo personu valsts ties?u celto pras?bu kvalifik?ciju. Tom?r [š?m ties?m] ir j?nodrošina, lai attiec?go personu r?c?b? b?tu efekt?vs ties?bu aizsardz?bas l?dzeklis, kas t?m ?autu pan?kt, ka tiek atmaks?ts nepamatoti iekas?ts nodoklis un šai dal?bvalstij tieš? sakar? ar šo nodokli samaks?t?s vai t?s ietur?t?s summas.

Run?jot par citiem zaud?jumiem, kas personai var?tu b?t nodar?ti t?da Kopienu ties?bu p?rk?puma rezult?t?, par kuru ir atbild?ga dal?bvalsts, t?s pien?kums ir atl?dzin?t indiv?diem rad?tos zaud?jumus atbilstoši Tiesas judikat?r? izkl?st?tajiem nosac?jumiem, proti, ja p?rk?pt? ties?bu norma pieš?ir ties?bas indiv?diem, p?rk?pums ir pietiekami b?tisks un past?v tieša c?lo?sakar?ba starp dal?bvalsts pien?kumu neizpildi un cietušaj?m person?m nodar?to kait?jumu, neizsl?dzot iesp?ju, ka, pamatojoties uz valsts ties?b?m, valsts atbild?ba var iest?ties ar maz?k ierobežojošiem nosac?jumiem.

Ja vien ties?bas uz kompens?ciju nav tieši paredz?tas Kopienu ties?b?s, tad, ja šie judikat?r? izkl?st?tie nosac?jumi ir izpild?ti, valstij ir pien?kums atl?dzin?t rad?tos zaud?jumus saska?? ar valsts ties?b?s paredz?to atbild?bu, ar noteikumu, ka valsts ties?bu aktos ietvertie nosac?jumi par zaud?jumu atl?dzin?šanu nav nelabv?l?g?ki par tiem, kas attiecas uz l?dz?g?m pras?b?m dal?bvalst?, un to piem?rošana praks? nedr?kst b?t t?da, kas zaud?jumu atl?dzin?šanu padara par neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu.

Ja izr?d?s, ka dal?bvalsts ties?bu akti rada br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu, ko aizliedz EKL 43. pants, valsts tiesa, lai noteiktu atl?dzin?mos zaud?jumus, var p?rbaud?t, vai cietuš?s personas ir izr?d?jušas pien?c?gu r?p?bu, lai izvair?tos no zaud?jumiem vai tos mazin?tu, un vai t?s ir savlaic?gi izmantojušas visus to r?c?b? esošos ties?bu aizsardz?bas l?dzek?us. Tom?r noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu piem?rošana b?tu neiesp?jama vai p?rlietu sarežž?ta, ja pras?bas par atl?dz?bu vai kompens?ciju, kas pamatotas ar šo noteikumu p?rk?pumu, b?tu j?noraida vai b?tu j?samazina pras?bas summa tikai t?p?c, ka attiec?g?s sabiedr?bas nodok?u administr?cijai nav l?gušas iesp?ju samaks?t procentus par aiz??mumu no nerezidentes grupai piederošas sabiedr?bas, tos nekvalific?jot k? sadal?to pe??u, kaut gan attiec?gos apst?k?os valsts ties?bu akti, ja nepieciešams, apvienojum? ar attiec?gajiem konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu noteikumiem, paredz?ja š?du kvalific?šanu.

(sal. ar 115., 123., 126. un 128. punktu un rezolut?v?s da?as 3. punktu)

6. Lai noteiktu, vai Kopienu ties?bu p?rk?pums, kas var rad?t dal?bvalsts atbild?bu par indiv?diem nodar?tajiem zaud?jumiem, ir pietiekami b?tisks, ir j??em v?r? visi faktori, kas raksturo valsts ties? izskat?mo situ?ciju. Šie faktori tostarp ietver p?rk?pt? noteikuma nep?rprotam?bas un precizit?tes pak?pi, pien?kumu neizpildes vai nodar?t? kait?juma t?šo vai net?šo raksturu, iesp?jam?s ties?bu k??das attaisnojam?bu/neattaisnojam?bu, to, ka Kopienu iest?des nost?ja var?ja veicin?t Kopienu ties?b?m pret?ja valsts pas?kuma vai prakses veikšanu vai uztur?šanu.

Katr? zi?? Kopienu ties?bu p?rk?pums ir pietiekami b?tisks, ja tas ir turpin?jies, neraugoties uz t?da sprieduma pasludin?šanu, ar ko tiek atz?ta valsts pien?kumu neizpilde, prejudici?la nol?muma pie?emšanu vai Tiesas past?v?go judikat?ru šaj? jaut?jum?, no k? izriet, ka attiec?gajai r?c?bai ir p?rk?puma raksturs.

T?d? jom? k? tiešie nodok?i valsts tiesai ir j??em v?r?, ka principi, ko Tiesa ir izkl?st?jusi sav? judikat?r?, tikai pak?peniski atkl?j sekas, kas izriet no L?gum? garant?taj?m apritei br?v?b?m.

(sal. ar 119.–121. punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2007. gada 13. mart? (*)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Aizdevuma procenti, kas samaks?ti t?s pašas grupas sabiedr?bai, kas ir rezidente cit? dal?bvalst? vai treš? valst? – Procentu kvalific?šana par sadal?to pe??u – Nodok?u sist?mas saska?ot?ba – Izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas

Lieta C?524/04

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

ko *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2004. gada 21. decembr? un kas Ties? re?istr?ts 2004. gada 31. decembr?, tiesved?b?

Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation

pret

Commissioners of Inland Revenue.

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js V. Skouris [V. Skouris], pal?tu priekšs?d?t?ji P. Janns [P. Jann], K. V. A. Timmermans [C. W. A. Timmermans], A. Ross [A. Rosas], K. L?nartss [K. Lenaerts] (referents), P. K?ris [P. K?ris] un E. Juh?ss [E. Juhász], tiesneši H. N. Kunja Rodrigess [J. N. Cunha Rodrigues], R. Silva de Lapuerta [R. Silva de Lapuerta], K. Š?mans [K. Schieman], J. Makar?iks [J. Makarczyk], Dž. Arestis [G. Arestis] un E. Borgs Bartets [A. Borg Barthel],

?ener?ladvok?ts L. A. H?lhuds [L. A. Geelhoed],

sekret?re L. Hj?leta [L. Hewlett], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2006. gada 31. janv?r?,

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

– *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* v?rd? – Dž. ?ronsons [G. Aaronson], QC, k? ar? P. F?rmers [P. Farmer] un D. Kevenders [D. Cavender], barristers,

– Apvienotās Karalistes valdības vārds – K. Džeksone [C. Jackson] un K. Gibsa [C. Gibbs], pērstāves, kurām palīdz D. Andersons [D. Anderson], QC, kā arī de D. Jārts [D. Ewart] un S. Stēvensa [S. Stevens], *barristers*,

– Vācijas valdības vārds – M. Lumma [M. Lumma] un U. Forsthofs [U. Forsthoff], pērstāji,

– Nīderlandes valdības vārds – D. J. M. de Grāfe [D. J. M. de Grave], pērstāvis,

– Eiropas Kopienų Komisijas vārds – R. Liāls [R. Lya], pērstāvis,

noklausījusies ģenerālvoklīta secinājumus tiesas sēdē 2006. gada 29. jūnijā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par EKL 43., 49., 56. un 58. panta interpretāciju.

2 Šis līgums izteikts tiesvedībā starp sabiedrību grupu (turpmāk tekstā – “prasītājas pamata prāvā”) un *Commissioners of Inland Revenue* (Apvienotās Karalistes Nodokļu administrāciju) par nodokļu režīma piemērošanu procentiem, ko samaksājušas Apvienotajā Karalistē rezidējošas sabiedrības par naudas aizņēmumu no šīs pašas grupas sabiedrības (turpmāk tekstā – “grupai piederošā sabiedrība”), kas nerezidē šajā dalībvalstī.

Atbilstošās valsts tiesību normas

3 Atbilstošās Apvienotajā Karalistē spēkā esošo tiesību aktu normas ir ietvertas 1988. gada likumā par ienākuma un sabiedrību ienākuma nodokļiem (*Income and Corporation Taxes Act 1988*, turpmāk tekstā – “ICTA”), sākotnēji redakcijā, kas bija piemērojama pirms 1995. gada, un pēc tam redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti cita starpā ar 1995. gada finanšu likumu (*Finance Act 1995*) un 1998. gada finanšu likumu (*Finance Act 1998*).

Valsts tiesību normas pirms 1995. gadā izdarītajiem grozījumiem

4 Saskaņā ar ICTA 209. panta 2. punkta d) apakšpunktu procenti, kurus par aizdevumu maksā Apvienotajā Karalistē rezidējošā sabiedrība, ir uzskatāmi par šīs sabiedrības peļņas sadali tiklī, ciktāl šie procenti ir lielāki par ekonomiski saprātīgu summu, atmaksājot aizdevumu. Šī norma ir piemērojama gan tad, ja aizdevējs ir Apvienotajā Karalistē rezidējošā sabiedrība, gan tad, ja aizdevumu piešķir nerezidente sabiedrība. Tā procentu daļa, kas pārsniedz ekonomiski saprātīgu summu, nav atskaitāma no aizņēmēja sabiedrības ar nodokli apliekamajiem ienākumiem, bet tiek uzskatīta par sadalīto peļņu (dividendi). Tādējādi aizņēmējai sabiedrībai saskaņā ar ICTA 14. pantu sabiedrību ienākuma nodoklis ir jāmaksā avansā (*advance corporation tax – ACT*).

5 Tūlīt ICTA 209. panta 2. punkta e) apakšpunkta iv) un v) punkts visus procentus – kas nav procenti, kas saskaņā ar šīs pašas normas d) apakšpunktu jau tiek uzskatīti par sadalīto peļņu –, kurus Apvienotajā Karalistē rezidējošā sabiedrība maksā tai pašai sabiedrību grupai piederošai nerezidentei sabiedrībai, kvalificē kā “sadalīto peļņu”, pat ja šie procenti atbilst ekonomiski saprātīgai summai, atmaksājot attiecīgo aizdevumu. Šī norma attiecas uz aizdevumiem, kurus nerezidente sabiedrība piešķir rezidentei meitas sabiedrībai, kurā pirmajai minētajai sabiedrībai pieder 75 % kapitāla, vai ja abas sabiedrības ir meitas sabiedrības, kurās 75 % kapitāla pieder nerezidentei trešai sabiedrībai.

6 Tomēr saskaņā ar ICTA 788. panta 3. punktu iepriekš minētās valsts tiesību normas nav piemērojamas, ja konvencija par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu (turpmāk tekstā – “KNDUN”) ir šķērslis to piemērošanai, nodrošinot, ka nodokļu mērķiem zināmos apstākļos procentus var atskaitīt. Atkarībā no apstākļiem, kādos procenti ir atskaitāmi, Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes noslēgtās KNDUN var iedalīt divās kategorijās.

7 Saskaņā ar pirmās kategorijas KNDUN, kuras noslēgtas ar Vācijas Federatīvo Republiku, Spānijas Karalisti, Luksemburgas Lielhercogisti, Austrijas Republiku un Japānu, procenti ir atskaitāmi, ja, ņemot vērā attiecīgā aizdevuma summu, procentu summa atbilst tai, par kuru būtu panākta vienošanās, ja starp pusēm vai starp pusēm un trešo personu nebūtu pašo attiecību.

8 Otrās kategorijas KNDUN, kas noslēgtas ar Francijas Republiku, Āriju, Itālijas Republiku, Nīderlandes Karalisti, Amerikas Savienotajām Valstīm un Šveices Konfederāciju, izvirza vispārīgāku jautājumu par to, vai procentu summa neatkarīgi no iemesla pārsniedz to, par kuru būtu panākta vienošanās, ja starp pusēm vai starp pusēm un trešo personu nebūtu pašo attiecību, kā arī par to, vai pati aizdevuma summa pārsniedz to, kas būtu aizdota, ja nebūtu šo pašo attiecību.

9 Saskaņā ar ICTA 808.A pantu, kas ieviests ar 1992. gada finanšu likuma Nr. 2 [Finance Act (No 2) 1992] 52. pantu un attiecas uz procentiem, kas izmaksāti pēc 1992. gada 14. maija, attiecībā uz KNDUN otro kategoriju ir jāņem vērā visi attiecīgie faktori, tostarp jautājums, vai, ja starp procentu maksātāju un to saņēmēju nebūtu pašo attiecību, aizdevums vispār būtu ticis piešķirts, un, ja tas tā ir, summa, kas tiktu aizdota, kā arī procentu likme, par kuru būtu panākta vienošanās.

1995. gadā izdarītie tiesību aktu grozījumi

10 1995. gada finanšu likums, kas principā attiecas uz procentiem, kas izmaksāti pēc 1994. gada 28. novembra, nav grozījis ICTA 209. panta 2. punkta d) apakšpunktu. Tomēr šī panta 2. punkta e) apakšpunkta iv) un v) punkts tika aizstāts ar 209. panta 2. punkta da) apakšpunktu, saskaņā ar kuru procenti, ko viens otram izmaksājuši tās pašas sabiedrību grupas locekļi, kvalificējami kā “sadalītā peļņa” tiktāl, ciktāl tie pārsniedz procentus, kas tiktu izmaksāti, ja starp šo procentu parādnieku un to saņēmēju nebūtu pašo attiecību. Šī norma attiecas uz aizdevumiem, kurus sabiedrība piešķir citai sabiedrībai, kurā pirmajai minētajai sabiedrībai pieder 75 % kapitāla, vai ja abas sabiedrības ir meitas sabiedrības, kurās 75 % kapitāla pieder trešai sabiedrībai.

11 Tomēr saskaņā ar ICTA 212. panta 1. un 3. punktu (redakcijā ar grozījumiem) 209. panta 2. punkta da) apakšpunkts nav piemērojams, ja gan procentu parādnieks, gan to saņēmējs ir sabiedrību ienākuma nodokļa maksātāji Apvienotajā Karalistē.

12 ICTA 209. panta 2. punkta da) apakšpunkts tika papildināts ar 209. panta 8.A–8.F punktu. ICTA 209. panta 8.B punkts precizē kritērijas, pamatojoties uz kuriem procentu maksājums ir kvalificējams kā sadalītā peļņa. ICTA 209. panta 8.A punkts apvienojumā ar 8.D–8.F punktu noteic apmēru, kādā sabiedrības var tikt sagrupētas, lai noteiktu to aizņēmuma līmeni uz konsolidācijas pamata.

1998. gadā izdarītie tiesību aktu grozījumi

13 1998. gada finanšu likums ICTA ir ieviesis 28.AA pielikumu, kurā ietverti noteikumi par pārskaitījumu cenām, kas attiecas arī uz procentu pārskaitījumiem starp sabiedrībām. Šie noteikumi attiecas uz darījumiem starp divām kopīgi kontrolētām sabiedrībām, ja šo darījumu

nosl?gšanas nosacījumi atšķiras no tiem, kas būtu bijuši gadījumā, ja šīs sabiedrības netiktu kopīgi kontrolētas, un ja šie nosacījumi vienai no [darījuma] pusēm dod potenciālas priekšrocības attiecībā uz Apvienotās Karalistes nodokļu tiesību aktiem. Kopīgas kontroles jādziens ietver gan tiešu vai netiešu sabiedrības līdzdalību citas attiecīgās sabiedrības pārvaldē, kontrolē vai kapitālā, gan trešās personas tiešu vai netiešu līdzdalību divu citu attiecīgo sabiedrību pārvaldē, kontrolē vai kapitālā.

14 Līdz šo noteikumu grozīšanai 2004. gadā tika prezumēts, ka šo tiesību aktu izpratnē vienai no [darījuma] pusēm netiek dotas potenciālas priekšrocības, ja otra darījuma puse arī ir nodokļa maksātāja Apvienotajā Karalistē un ja ir izpildīta virkne citu nosacījumu.

15 2004. gadā šie noteikumi tika grozīti, kē rezultātā tie ir piemērojami, pat ja abas darījuma puses ir nodokļa maksātāji Apvienotajā Karalistē.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

16 Pamata prāva ir t.s. “group litigation” prāva par nepietiekamu kapitalizāciju (*Thin Cap Group Litigation*), kuras ietvaros ir celtas vairākas prasības par restitūciju un/vai kompensāciju izmaksu, ko sabiedrību grupas iesniegušas *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* pret *Commissioners of Inland Revenue* pēc 2002. gada 12. decembra sprieduma lietā C-324/00 *Lankhorst-Hohorst* (*Recueil*, I-11779. lpp.) pasludināšanas.

17 Ikviens no lietām, kuras iesniedzējtiesa, iesniedzot lūgumu sniegt prejudiciālu nolikumu, izvēlējusies kā “pilotlietu”, skar Apvienotajā Karalistē rezidējošu sabiedrību, kurā vismaz 75 % kapitāla tieši vai netieši pieder nerezidentei mētes sabiedrībai un kurai ir piešķirti aizdevumi vai nu šīs mētes sabiedrībai, vai arī cita nerezidente sabiedrība, kurā vismaz 75 % kapitāla tieši vai netieši pieder minētajai mētes sabiedrībai.

18 Pirmkārt, runa ir par aizdevumiem, kurus Apvienotajā Karalistē rezidējošai sabiedrībai piešķirti citā dalībvalstī reģistrēta sabiedrība, ja šīs abas sabiedrības pieder vienai un tai pašai sabiedrību grupai, kuras galvenā sabiedrība ir mētes sabiedrība, kas ir reģistrēta šajā citā dalībvalstī. Tas ir attiecināms uz atsevišķām “pilotlietām”, proti, lietām par *Lafarge* un *Volvo* grupām, kurās aizdevēja sabiedrība un mētes sabiedrība ir reģistrētas vienā un tajā pašā dalībvalstī, minētajās lietās – attiecīgi Francijā un Zviedrijā.

19 Otrkārt, atsevišķas “pilotlietas” attiecas uz Apvienotajā Karalistē rezidējošu sabiedrību, kas pieder sabiedrību grupai, kuras galvenā sabiedrība ir mētes sabiedrība, kas ir reģistrēta trešā valstī, proti, Amerikas Savienotajās Valstīs, un kurai ir piešķirti aizdevumi cita šīs pašas grupas sabiedrībai, kas savukārt rezidē vai nu citā dalībvalstī (*Caterpillar* grupas prasību pirmais veids saistībā ar tās reģistrētas aizdevējas sabiedrības piešķirto aizdevumu), vai nu trešā valstī (*Caterpillar* grupas prasību otrais veids saistībā ar Šveicē reģistrētas aizdevējas sabiedrības piešķirto aizdevumu), vai arī citā dalībvalstī, bet darbību veic ar trešā valstī rezidējošas filiāles palīdzību (*PepsiCo* grupa, kurā aizdevēja sabiedrība atrodas Luksemburgā, bet darbību veic ar Šveicē rezidējošas filiāles palīdzību).

20 Saskaņā ar iesniedzējtiesas lūgumu atsevišķas prasības pieteikumus iesniegušās sabiedrības daļu no šiem aizdevumiem ir konvertējušas pašu kapitālā, lai izvairītos no tā, ka saskaņā ar Apvienotajā Karalistē spēkā esošajiem tiesību aktiem par šiem aizdevumiem samaksātie procenti tiek kvalificēti kā sadalītā peļņa. Atsevišķas prasītājas pamata prāvā ar Apvienotās Karalistes nodokļu administrāciju ir noslēgušas lūgumu par veidu, kādā piemērojami šie tiesību akti, paredzot nosacījumus, saskaņā ar kuriem nodokļu administrācija novērtēs aizdevumus, kas turpmākajos gados tiks piešķirti sabiedrību grupas ietvaros.

21 Pēc iepriekš minētā sprieduma lietā *Lankhorst/Hohorst* pasludināšanas prasītāja pamata prāvā iesniedza prasības par restitūciju un/vai kompensāciju sakarā ar to neizdevīgo stāvokli nodokļu jomā, kas radies Apvienotās Karalistes tiesību aktu piemērošanas rezultātā, tostarp saistībā ar papildu sabiedrību ienkamā nodokli, kas samaksāts pēc Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijas lēmuma aizliegt atskaitīt no peļņas, kas apliekama ar [sabiedrību ienkamā] nodokli, samaksātos procentus un/vai ierobežot šādu atskaitīšanu, kā arī saistībā ar papildu nodokli, ko radīja tas, ka šīs sabiedrības līdzekļus, ko tās aizņēmās, konvertēja pašu kapitālā.

22 Šādos apstākļos *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“1) Vai EKL 43., 49. vai 56. pantam ir pretrunā tas, ka dalībvalsts (“aizņēmēja sabiedrības valsts”) saglabā spēkā un piemēro tās noteikumus, kādi paredzēti [CTA] 209., 212. pantā un 28.AA pielikumā [turpmāk tekstā – “valsts normas”], kuri ierobežo šādu valsts rezidentu jošas sabiedrības (“aizņēmēja sabiedrības”) iespējas atskaitīt nodokļu mērķiem procentus, kas maksājami par naudas aizņēmumu no tiešas vai netiešas mātes sabiedrības, kas ir rezidente citā dalībvalstī, kaut gan šāds ierobežojums aizņēmējai sabiedrībai nepastāvētu, ja mātes sabiedrība būtu rezidente tajā pašā valstī, kur aizņēmēja sabiedrība?

2) Vai un kā mainās atbilde uz pirmo jautājumu, ja:

a) aizdevumu sniedz nevis aizņēmēja sabiedrības mātes sabiedrība, bet cita sabiedrība (“aizdevēja sabiedrība”), kas pieder pie tās pašas sabiedrību grupas un kam ar aizņēmēju sabiedrību ir kopīga tieša vai netieša mātes sabiedrība, un gan šī kopīgā mātes sabiedrība, gan aizdevēja sabiedrība ir rezidentes citās dalībvalstīs, nevis aizņēmēja sabiedrības valstī;

b) aizdevēja sabiedrība ir rezidente citā dalībvalstī, nevis aizņēmēja sabiedrības valstī, bet visas kopīgās tiešās vai netiešās aizņēmēja sabiedrības un aizdevējas sabiedrības mātes sabiedrības ir rezidentes trešā valstī;

c) visas kopīgās tiešās vai netiešās aizņēmēja sabiedrības un aizdevējas sabiedrības mātes sabiedrības ir rezidentes trešā valstī un aizdevēja sabiedrība ir rezidente dalībvalstī, kas nav aizņēmēja sabiedrības valsts, tomēr piešķir aizņēmējai sabiedrībai aizdevumu caur aizdevējas sabiedrības filiāli, kas atrodas trešā valstī;

d) aizdevēja sabiedrība un visas kopīgās tiešās vai netiešās aizņēmēja sabiedrības un aizdevējas sabiedrības mātes sabiedrības ir rezidentes trešā valstī?

3) Vai atbilde uz pirmajiem diviem jautājumiem mainās, ja tiek pierādīts, ka aizņēmums ietvēra āunprātīgu tiesību izmantošanu vai bija daļa no neēstā darījuma, kas noslēgts, lai izvairītos no aizņēmēja sabiedrības dalībvalsts nodokļu tiesiskā regulējuma piemērošanas? Tādā gadījumā – kādas norādes Eiropas Kopienas Tiesa uzskata par piemērotām, lai ņemtu vērā to, kas veido šādu āunprātīgu tiesību izmantošanu vai neēstu darījumu tādā lietā kontekstā kā šā?

4) Ja pastāv EKL 56. pantā minētais kapitāla aprites ierobežojums starp dalībvalstīm un trešām valstīm, vai šis ierobežojums pastāvēja 1993. gada 31. decembrī EKL 57. panta izpratnē?

5) Gadījumā, ja faktiski, kas izklāstēti pirmajos divos jautājumos, ir pretrunā EKL 43., 49. vai 56. pantam un ja aizņēmēja sabiedrība vai citas aizņēmēja sabiedrības sabiedrību grupas sabiedrības (“prasītāja”) iesniedz šādas prasības:

a) atmaksāt papildu sabiedrību ienkamā nodokli, ko aizņēmēja sabiedrība samaksājusi

sakar? ar aizliegumu atvilk?t no pe??as, kas apliekama ar sabiedr?bu ien?kuma nodokli, procentus, kas samaks?ti aizdev?jai sabiedr?bai, kaut gan ?ie procentu maks?jumi tiktu uzskat?ti par pie?aujamiem atskait?jumiem no aiz??m?jas sabiedr?bas pe??as, ja aizdev?ja sabiedr?ba ar? b?tu rezidente aiz??m?jas sabiedr?bas valst?;

b) atmaks?t papildu sabiedr?bu ien?kuma nodokli, ko samaks?jusi aiz??m?ja sabiedr?ba, ja procenti par aizdevumu piln? apm?r? faktiski ir samaks?ti aizdev?jai sabiedr?bai, bet pras?jums atskait?jumiem ?o procentu sakar? ir ticis samazin?ts, pamatojoties uz valsts ties?bu norm?m vai to piem?ro?anu, ko veica nodok?u iest?des;

c) atmaks?t papildu sabiedr?bu ien?kuma nodokli, ko samaks?jusi aiz??m?ja sabiedr?ba, ja procenti par aizdevumu, kas sa?emts no aizdev?jas sabiedr?bas, kurus iesp?jams atskait?t no aiz??m?jas sabiedr?bas pe??as, ir samazin?ti, jo aiz??muma kapit?la viet? ir izmantots pa?u kapit?ls, pamatojoties uz valsts ties?bu norm?m vai to piem?ro?anu, ko veica nodok?u iest?des;

d) atmaks?t papildu sabiedr?bu ien?kuma nodokli, ko samaks?jusi aiz??m?ja sabiedr?ba, ja procenti par aizdevumu no aizdev?jas sabiedr?bas, kurus iesp?jams atskait?t no aiz??m?jas sabiedr?bas pe??as, ir samazin?ti, samazinot aizdevuma procentu likmi (vai padarot to par bezprocentu aizdevumu), pamatojoties uz valsts ties?bu norm?m vai to piem?ro?anu, ko veica nodok?u iest?des;

e) atl?dzin?t vai kompens?t aiz??m?jas sabiedr?bas zaud?jumus, nodok?u atlaides vai kred?tus (vai no kuriem aiz??m?jas sabiedr?bas lab? atteic?s citas aiz??m?jas sabiedr?bas sabiedr?bu grupas sabiedr?bas, kas ar? bija rezidentes aiz??m?jas sabiedr?bas valst?), ko aiz??m?ja sabiedr?ba lietoja, lai kompens?tu papildu sabiedr?bu ien?kuma nodok?a samaksu, kas min?ta iepriek? a), b) vai c) apak?punkt?, kaut ar? ?ie zaud?tie l?dzek?i, nodok?u atlaides vai kred?ti b?tu biju?i pieejami alternat?vai izmanto?anai vai p?rne?anai [cit? gr?matved?bas ail?];

f) atmaks?t neizmantoto sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansu, ko par procentu maks?jumiem, kas p?rkvalific?ti k? pe??as sadales maks?jumi, aizdev?jai sabiedr?bai samaks?jusi aiz??m?ja sabiedr?ba;

g) atl?dzin?t vai kompens?t summas, kas samaks?tas k? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avanss, apst?k?os, kas min?ti iepriek? f) apak?punkt?, bet v?l?k tika atskait?tas no aiz??m?jas sabiedr?bas sabiedr?bu ien?kuma nodok?a;

h) kompens?t izmaksas un izdevumus, kas radu?ies pras?t?j?m, iev?rojot valsts ties?bu normas vai to piem?ro?anu, ko veica nodok?u iest?des;

i) atl?dzin?t vai kompens?t atrauto pe??u no aiz??muma, kas ieguld?ts (vai konvert?ts) sabiedr?bas pamatkapit?l? apst?k?os, kas aprakst?ti c) apak?punkt?; un

j) atl?dzin?t vai kompens?t visus nodok?us, kas uzlikti aizdev?jai sabiedr?bai t?s rezidences valst?, sa?emot no aiz??m?jas sabiedr?bas, k? tiek apgalvots, procentus, kas p?rkvalific?ti k? pe??as sadale saska?? ar pirmaj? jaut?jum? min?taj?m valsts ties?bu norm?m,

vai ??s pras?bas Kopien? ties?bu izpratn? ir j?uzskata:

– par nepamatoti iekas?tu summu atl?dzin??anas vai atmaks??anas pras?b?m, kas ir iepriek? min?to Kopien? ties?bu normu p?rk?puma sekas vai ir to papildin?jums; vai

– par pras?b?m kompens?t vai atl?dzin?t zaud?jumus; vai

– par prasības samaksas summu, kas vienlīdzīga ar nepamatoti liegtu labumu?

6) Gadījumā, ja atbilde uz jebkuru no piektā jautājuma daļēm ir, ka prasības ir jāuzskata par prasības samaksas summu, kas vienlīdzīga ar nepamatoti liegtu labumu, vai:

a) šīs prasības rodas uz tiesību pamata, ko paredz iepriekš minētās Kopienas tiesību normas, un ir to papildinājums; vai

b) ir jāievēro visi vai daži no atbildības nosacījumiem, kas noteikti [1996. gada 5. marta] spriedumā [apvienotās lietas C-46/93 un C-48/93 *Brasserie du Pecheur un Factortame, Recueil*, I-1029. lpp.]; vai

c) ir jāievēro kādi citi nosacījumi?

7) Vai ir kāda atšķirība, ja sestajā jautājumā minētās prasības saskaņā ar valsts tiesību aktiem tiek iesniegtas kā restitūcijas prasības vai tiek iesniegtas vai ir jāiesniedz kā prasības atlīdzināt zaudējumus?

8) Kādas norādes, ja vispār, Eiropas Kopienas Tiesa uzskata par nepieciešamu sniegt šādas pārveides, un kādi ir apstākļi, kas valsts tiesai jāņem vērā, nosakot, vai noticis pietiekami būtisks pārkāpums [iepriekš minētā] spriedumā [apvienotās lietas *Brasserie du Pecheur un Factortame*] izpratnē, it īpaši attiecībā uz to, vai, ņemot vērā esošo judikatūru par attiecīgo Kopienas tiesību normu interpretāciju, šis pārkāpums ir attaisnojams?

9) Vai [iepriekš minētā] spriedumā [apvienotās lietas *Brasserie du Pecheur un Factortame*] izpratnē principā var pastāvēt tieša cēloņsakarība starp EKL 43., 49. un 56. panta pārkāpumu un zaudējumiem, kuru kategorijas identificētas piektā jautājuma a)–h) apakšpunktā, kas, kā apgalvo prasītājas, radušies šā pārkāpuma rezultātā? Kādas norādes, ja vispār, Eiropas Kopienas Tiesa uzskata par nepieciešamu sniegt apstiprinošas atbildes gadījumā attiecībā uz apstākļiem, kas valsts tiesai jāņem vērā, nosakot, vai pastāvē šāda tieša cēloņsakarība?

10) Vai valsts tiesa, nosakot kaitējumu vai zaudējumus, par kuriem var piespriest restitūciju, var ņemt vērā to, vai cietušie ir ievērojuši pienācīgu rūpību, lai izvairītos no zaudējumiem vai tos samazinātu, it īpaši, izmantojot tiesiskās aizsardzības līdzekļus, ar kuru palīdzību varētu konstatēt, ka valsts tiesību normas (sakarā ar konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu piemērošanu) nenoteica ierobežojumus, kas izklāstīti pirmajā jautājumā? Vai atbilde uz šo jautājumu ir atkarīga no pušu zināšanām attiecīgajā laika posmā par konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu spēkā esamību?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo un trešo jautājumu

23 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzītāja būtībā vēlas noskaidrot, vai EKL 43., 49. vai 56. pants nepieļauj dalībvalsts tiesību normas, kas ierobežo rezidentes sabiedrības iespēju nodokļu mērītiem atskaitīt procentus, kas samaksāti par aizņēmumu no tiešas vai netiešas mētes sabiedrības, kas ir rezidente citā dalībvalstī, kaut gan šai rezidentei sabiedrībai netiktu piemērots šāds ierobežojums, ja procenti tiktu maksāti par aizņēmumu no mētes sabiedrības, kas ir rezidente šajā pirmajā minētajā dalībvalstī.

24 Šis jautājums ir jāizskata kopā ar trešo jautājumu, ar kuru iesniedzītāja būtībā vēlas noskaidrot, vai atbilde uz pirmo jautājumu mainītos, ja varētu pierādīt, ka aizņēmums ietvēra aunsprātņu tiesību izmantošanu vai bija daļa no neēsta darījuma, kas noslēgts, lai izvairītos no

aiz??m?jas sabiedr?bas rezidences dal?bvalsts nodok?u tiesisk? regul?juma piem?rošanas.

25 Vispirms ir j?atg?dina, ka atbilstoši past?v?gajai judikat?rai, lai gan tiešie nodok?i ir dal?bvalstu kompetenc?, dal?bvalst?m t? tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (skat. *inter alia* 2001. gada 8. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s C?397/98 un C?410/98 *Metallgesellschaft* u.c., *Recueil*, I?1727. lpp., 37. punkts; 2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, I?10837. lpp., 29. punkts, un 2006. gada 12. decembra spriedumu liet? C?374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Kr?jums, I?11673. lpp., 36. punkts).

Par piem?rojam?m aprites br?v?b?m

26 T? k? iesniedz?jtiesa l?dz Tiesu interpret?t gan EKL 43. pantu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu un EKL 49. pantu par pakalpojumu sniegšanas br?v?bu, gan EKL 56. pantu par kapit?la br?vu apriti, ir j?nosaka, vai š?s br?v?bas var attiecin?t uz pamata pr?v? apl?kotajiem valsts ties?bu aktiem.

27 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 cit? dal?bvalst? re?istr?t? sabiedr?b?, kas tam ?auj zin?m? m?r? ietekm?t š?s sabiedr?bas l?mumus un noteikt t?s darb?bu, ietilpst EK 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*, I?2787. lpp., 22. punkts; 2002. gada 21. novembra spriedumu liet? C?436/00 *X un Y*, *Recueil*, I?10829. lpp., 37. punkts, un 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, I?7995. lpp., 31. punkts).

28 Šaj? liet?, k? to savu secin?jumu 33. un 34. punkt? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts, attiec?g?s valsts ties?bu normas, kas paredz to procentu k? sadal?t?s pe??as p?rkvalific?šanu, kurus rezidente sabiedr?ba (turpm?k tekst? – “aiz??m?ja sabiedr?ba”) maks? par nerezidentes sabiedr?bas (turpm?k tekst? – “aizdev?ja sabiedr?ba”) pieš?irto aizdevumu, attiecas vien?gi uz situ?ciju, kad aizdev?jai sabiedr?bai ir zin?ma ietekme uz aiz??m?ju sabiedr?bu vai ar? pašu aizdev?ju sabiedr?bu kontrol? sabiedr?ba, kurai ir š?da ietekme.

29 Pirmk?rt, run?jot par ties?bu aktiem, kas bija sp?k? pirms 1998. gad? izdar?tajiem groz?jumiem, attiec?g?s *ICTA* normas attiec?s uz aizdevumiem, ko nerezidente sabiedr?ba pieš?ir rezidentei meitas sabiedr?bai, kur? pirmajai sabiedr?bai pieder 75 % kapit?la vai ja abas sabiedr?bas ir meitas sabiedr?bas, kur?s 75 % kapit?la pieder trešai sabiedr?bai.

30 Otrk?rt, run?jot par 1998. gad? izdar?tajiem groz?jumiem, attiec?gie ties?bu akti ir piem?rojami tikai tad, ja abas attiec?g?s sabiedr?bas ir pak?autas kop?jai kontrolei t?d?j?di, ka viena no t?m tieši vai netieši piedal?s otras attiec?g?s sabiedr?bas p?rvald?, kontrol? vai kapit?l? vai ka treš? persona tieši vai netieši piedal?s abu attiec?go sabiedr?bu p?rvald?, kontrol? vai kapit?l?.

31 K? to atz?m?jusi Eiropas Kopienu Komisija, t?di ties?bu akti, kas ir apl?koti pamata pr?v? un kuri v?rsti pret rezidentes sabiedr?bas “nepietiekamu kapitaliz?ciju” (“thin capitalisation”) no grupai piederošas nerezidentes sabiedr?bas puses, attiecas vien?gi uz situ?ciju, kad š? p?d?j? sabiedr?ba zin?m? m?r? kontrol? citas šai pašai grupai piederošas sabiedr?bas, kas tai ?auj ietekm?t šo citu sabiedr?bu finans?šanas izv?les iesp?jas, tostarp to, vai š?s sabiedr?bas ir finans?jamas, pieš?irot aizdevumu vai ieguldot kapit?l?.

32 Turkl?t no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka par “pilotliet?m” izv?l?t?s lietas iesniedz?jties? izskat?m?s pr?vas ietvaros attiecas uz Apvienotaj? Karalist? rezid?još?m meitas sabiedr?b?m,

kur? s vismaz 75 % kapit? la tieši vai netieši pieder nerezidentei m? tes sabiedr? bai vai citai nerezidentei sabiedr? bai, kur? vismaz 75 % kapit? la tieši vai netieši pieder šai m? tes sabiedr? bai.

33 Pamata pr? v? apl? kotie ties? bu akti, kas attiecas vien? gi uz attiec? b? m sabiedr? bu grupas ietvaros, p? rsvar? skar br? v? bu veikt uz?? m? jdarb? bu, un t? d?? j? izv? rt?, ?emot v? r? EKL 43. pantu (šaj? sakar? skat. iepriekš min? to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 32. punkts, un 2006. gada 12. decembra spriedumu liet? C?446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Kr? jums, I?11753. lpp., 118. punkts).

34 Pie?emot, k? to apgalvo pras? t? jas pamata pr? v?, ka šiem ties? bu aktiem var? tu b? t ierobežojoša ietekme uz pakalpojumu sniegšanas br? v? bu un kapit? la br? vu apriti, š? da ietekme ir br? v? bas veikt uz?? m? jdarb? bu iesp? jamo š?? rš? u neizb? gamas sekas un t? neattaisno šo ties? bu aktu p? rbaudi no EKL 49. un 56. panta viedok? a (šaj? sakar? skat. 2004. gada 14. oktobra spriedumu liet? C?36/02 *Omega*, Kr? jums, I?9609. lpp., 27. punkts; iepriekš min? to spriedumu lieta *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 33. punkts, un 2006. gada 3. oktobra spriedumu liet? C?452/04 *Fidium Finanz*, Kr? jums, I?9521. lpp., 48. un 49. punkts).

35 L? dz ar to atbilde uz uzdotajiem jaut? jumiem sniedzama, pamatojoties tikai uz EKL 43. pantu.

Par br? v? bas veikt uz?? m? jdarb? bu ierobežojuma past? v? šanu

36 Br? v? ba veikt uz?? m? jdarb? bu, kas EKL 43. pant? atz? ta 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 uz?? m? jdarb? bas dal? bvalsts ties? bu akti, atbilstoši EKL 48. pantam attiec? b? uz sabiedr? b? m, kas izveidotas atbilstoši dal? bvalsts ties? bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? vad? ba vai galven? uz?? m? jdarb? bas vieta ir Eiropas 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. *inter alia* 1999. gada 21. septembra spriedumu liet? C?307/97 *Saint?Gobain ZN, Recueil*, I?6161. lpp., 35. punkts; iepriekš min? to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 30. punkts, k? ar? iepriekš min? to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 41. punkts).

37 Run? jot par sabiedr? b? m, to juridisk? adrese EKL 48. panta izpratn? ir paredz? ta, lai noteiktu to piesaisti valsts ties? bu sist? mai, t? pat k? fizisk? m person? m šim nol? kam ir pilson? ba. Pie? aut, ka meitas sabiedr? bas uz?? m? jdarb? bas dal? bvalsts var br? vi piem? rot tai atš? ir? gu attieksmi tikai t? d??, ka m? tes sabiedr? bas juridisk? adrese atrodas cit? dal? bvalst?, noz? m? tu padar? t EKL 43. pantu par bezj? dz? gu (šaj? sakar? skat. 1986. gada 28. janv? ra spriedumu liet? 270/83 Komisija/Francija, *Recueil*, 273. lpp., 18. punkts; 1993. gada 13. j? lija spriedumu liet? C?330/91 *Commerzbank, Recueil*, I?4017. lpp., 13. punkts; iepriekš min? to spriedumu liet? *Metallgesellschaft u.c.*, 42. punkts, un iepriekš min? to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 37. punkts). T? d? j? di br? v? bas veikt uz?? m? jdarb? bu m? r? is ir uz?? m? j? dal? bvalst? nodrošin? t [sabiedr? bai] t? du pašu attieksmi k? pret saviem uz?? mumiem, aizliedzot jebk? du diskrimin? ciju atkar? b? no sabiedr? bu juridisk? s adreses atrašan? s vietas (šaj? sakar? skat. iepriekš min? tos spriedumus liet? Komisija/Francija, 14. punkts, un liet? *Saint?Gobain ZN*, 35. punkts).

38 Šaj? gad? jum? valsts noteikumi par "nepietiekamu kapitaliz? ciju" paredz, ka atseviš? os gad? jumos procenti, ko sabiedr? ba samaks? jusi citai t? s pašas grupas sabiedr? bai par š? s p? d? j? s min? t? s sabiedr? bas pieš? irto aizdevumu, ir uzskat? mi par sadal? to pe?? u, t? d? j? di aizliedzot aiz?? m? jai sabiedr? bai samaks? tos procentus atskait? t no pe?? as, kas aplikama ar nodokli.

39 No lietas materi? liem izriet, ka, procentus, ko sabiedr? ba samaks? jusi grupai piederošai

sabiedr?bai, uzskatot par sadal?to pe??u, var palielin?t aiz??m?jas sabiedr?bas maks?jamo nodok?u apm?ru ne tikai t?p?c, ka samaks?tos procentus nevar atskait?t no pe??as, kas aplikama ar nodokli, bet ar? t?p?c, ka, uzskatot šos procentus par sadal?to pe??u, šai sabiedr?bai var b?t pien?kums sabiedr?bu ien?kuma nodokli samaks?t avans? š? dar?juma br?d?.

40 J?atz?st, ka valsts noteikumi par nepietiekamu kapitaliz?ciju piem?ro atš?ir?gu attieksmi starp rezident?m aiz??m?j?m sabiedr?b?m atkar?b? no t?, vai grupai piederoša aizdev?ja sabiedr?ba ir re?istr?ta Apvienotaj? Karalist?.

41 Pirmk?rt, run?jot par valsts ties?bu aktiem, kas bija sp?k? l?dz 1995. gadam, procenti, ko samaks?jusi rezidente sabiedr?ba, princip? tika uzskat?ti par sadal?to pe??u, cikt?l tie p?rsniedza ekonomiski sapr?t?gu atl?dz?bu par attiec?go aizdevumu, neatkar?gi no t?, vai aizdev?ja sabiedr?ba bija vai nebija rezidente. Tom?r, ja rezidente sabiedr?ba maks?ja procentus grupai piederošai nerezidentei sabiedr?bai (iz?emot gad?jumus, uz kuriem attiecas KNDUN, kas ir š??rslis valsts iekš?jo ties?bu aktu piem?rošanai), šie procenti vienm?r tika uzskat?ti par sadal?to pe??u, pat ja tie bija ekonomiski sapr?t?ga atl?dz?ba par min?to aizdevumu.

42 Otrk?rt, run?jot par valsts ties?bu aktiem, kas bija piem?rojami no 1995. l?dz 1998. gadam, ties?bu norma, kas piel?dzina procentus, ko viena sabiedr?ba samaks?jusi citai t?s pašas sabiedr?bu grupas sabiedr?bai, sadal?tajai pe??ai, ja šie procenti p?rsniedz summu, par kuru b?tu pan?kta vienošan?s, ja neb?tu ?pašo attiec?bu starp šo procentu par?dnieku un sa??m?ju vai starp š?m pus?m un trešo personu, nebija piem?rojama, ja gan aiz??m?ja sabiedr?ba, gan aizdev?ja sabiedr?ba bija nodok?a maks?t?jas Apvienotaj? Karalist?.

43 T?pat saska?? ar ties?bu aktiem, kas bija piem?rojami no 1998. l?dz 2004. gadam, uz procentiem, ko viena grupas sabiedr?ba samaks?jusi citai š?s pašas grupas sabiedr?bai, attiec?s noteikumi par p?rskait?jumu cen?m, ja šie procenti bija saist?ti ar dar?jumu, kas nosl?gts saska?? ar nosac?jumiem, kas atš?iras no nosac?jumiem, kas past?v?tu, ja š?s sabiedr?bas nepieder?tu vienai un tai pašai grupai un ja nosac?jumi, par kuriem pan?kta vienošan?s š? dar?juma ietvaros, vienai no [dar?jum?] iesaist?taj?m pus?m pieš?irtu potenci?las priekšroc?bas attiec?b? uz Apvienot?s Karalistes nodok?u ties?bu aktiem. No šiem ties?bu aktiem izriet, ka š?du priekšroc?bu nav, ja ir izpild?ti atseviš?i nosac?jumi, tostarp tas, ka otra dar?juma puse ar? ir nodok?a maks?t?ja Apvienotaj? Karalist?.

44 Ja sabiedr?ba ir nodok?a maks?t?ja un rezidente Apvienotaj? Karalist? vai ar fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu taj? veic saimniecisko darb?bu, no 1995. l?dz 2004. gadam piem?rojamie ties?bu akti noteica ierobežojumus galvenok?rt aizdevumiem, ko pieš??rušas nerezidentes m?tes sabiedr?bas.

45 L?dz ar to pat l?dz 1995. gadam un katr? zi?? no 1995. l?dz 2004. gadam, ja rezidente sabiedr?ba maks?ja procentus par aizdevumu, ko pieš??rusi grupai piederoša nerezidente sabiedr?ba, pirm?s min?t?s sabiedr?bas situ?cija nodok?u zi?? bija maz?k izdev?ga nek? t?das rezidentes aiz??m?jas sabiedr?bas situ?cija, kurai aizdevumu pieš??rusi grupai piederoša rezidente sabiedr?ba.

46 Run?jot par š?s atš?ir?g?s attieksmes atbilst?bu L?guma noteikumiem par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, V?cijas un Apvienot?s Karalistes vald?bas apgalvo, ka, pirmk?rt, šie noteikumi neattiecas uz valsts tiesisko regul?jumu, kas vien?gi ?steno t?s pilnvaras nodok?u jom?, kuras pieš?irtas saska?? ar principiem, kuri starptautisk? l?men? atz?ti KNDUN, ko nosl?gusi Apvienot? Karaliste.

47 Šaj? sakar? š?s vald?bas atsaucas uz principu, saska?? ar kuru valstis var sadal?t vienai

un tai pašai grupai piederošu sabiedrību peļņu, pamatojoties uz noteikumu par "pilnīgu konkurenci" vai "salīdzinājumu ar trešajām personām", kas cita starpā noteikts Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) paraugkonvencijas par ienākumiem un kapitālu 9. pantā. Vācijas valdība piebilst, ka atbilstoši šim noteikumam aizdevēja sabiedrības rezidences valsts ir pilnvarota aplikāt ar nodokli saņemtos procentus, ja attiecīgais darījums lūdzinās darījumam, kas noslēgts starp trešajām personām, bet pretējā gadījumā šīs pilnvaras ir aizņemšanas sabiedrības rezidences valstij.

48 Runājot par šo principa īstenošanu, Apvienotās Karalistes valdība precizē, ka vairumam KNDUN, ko noslēgusi šā dalībvalsts, ir ietverta norma, kas ļauj attiecīgajām kompetentajām valsts iestādēm izdarīt kompensāciju pielikojumu, ar kuru jebkurš tās peļņas, kas aplikama ar nodokli aizņemšanas sabiedrības valstī, pieaugums atbilst attiecīgām tās peļņas, kas aplikama ar nodokli valstī, kur reģistrēta aizdevēja sabiedrība, samazinājumam.

49 Šajā sakarā jānorāda – ja nav unificēšanas vai saskaņošanas pasākumu Kopienā, dalībvalstis saglabā kompetenci lūgtu vai vienpusēji cēlā noteikt kritērijus savu nodokļu pilnvaru sadalei, tostarp, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu (1998. gada 12. maija spriedums lietā C-336/96 *Gilly, Recueil*, lūdzinājums, 24. un 30. punkts; 2006. gada 7. septembra spriedums lietā C-470/04 *N*, Krājums, lūdzinājums, 44. punkts, un 2006. gada 14. novembra spriedums lietā C-513/04 *Kerckhaert* un *Morres*, Krājums, lūdzinājums, 22. un 23. punkts). Šādos apstākļos dalībvalstīm ir jāveic vajadzīgie pasākumi, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu, tostarp izmantojot sadales kritērijus, kas tiek ievēroti starptautiskajās nodokļu praksēs, ieskaitot ESAO izstrādātās paraugkonvencijas (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Gilly*, 31. punkts, lietā *N*, 45. punkts, un lietā *Kerckhaert* un *Morres*, 23. punkts).

50 Tomēr pamata prāvā aplūkots valsts tiesību normas nav balstītas tikai uz kompetenču sadali starp Apvienoto Karalisti un valstīm, ar kurām tā ir noslēgusi KNDUN.

51 Kaut arī pirms 1995. gada tiesību aktos izdarītajiem grozījumiem šīs valsts tiesību normas paredzēja, ka, ja vien KNDUN nav citādu noteikumu, procenti, ko rezidente sabiedrība samaksājusi par grupai piederošas nerezidentes sabiedrības piešķirto aizdevumu, ir uzskatāmi par sadalīto peļņu; šīs normas tādējādi atspoguļoja Apvienotās Karalistes likumdevēja vienpusēju izvēli. Tāpat bija arī pirms 1998. gada izdarītajiem grozījumiem attiecībā uz šādos apstākļos samaksātiem procentiem, ja tie pārsniedza summu, kas tiktu maksāta pilnas konkurences apstākļos, kā arī pēc 1998. gada izdarītajiem tiesību aktu grozījumiem – attiecībā uz darījumiem, kuros noslēgtas divas sabiedrības ar kopēju kontroli ar nosacījumiem, kas atšķiras no tiem, kas tiktu piemēroti, ja sabiedrības netiktu kopīgi kontrolētas, tostarp, ja šie nosacījumi vienai no darījuma pusēm nodrošinātu potenciālas nodokļu priekšrocības attiecībā uz Apvienotajai Karalistei spēkā esošajiem tiesību aktiem.

52 Šīs normas nevis centās novērst dubulto nodokļu uzlikšanu Apvienotajai Karalistei iegūtai peļņai, bet drīzāk atspoguļoja šīs dalībvalsts izvēli organizēt savu nodokļu sistēmu, lai novērstu, ka šāda peļņa šajā dalībvalstī netiek aplikta ar nodokli, pamatojoties uz nerezidenšu sabiedrību nepietiekamu tai pašai grupai piederošu rezidenšu meitas sabiedrību kapitalizācijas sistēmu. Kā savu secinājumu 55. un 56. punktā atzīmē ģenerālvokāts, to normu vienpusējo raksturu, kuras noteiktus procentus, kas samaksāti nerezidentēm sabiedrībām, kvalificē kā sadalīto peļņu, neatspoguļo ne tas, ka, lai īstenotu šādu kvalifikāciju, šā dalībvalsts ir pamatojusies uz starptautiskajiem atzītiem principiem, ne tas, ka attiecībā uz aizdevēju sabiedrībām, kuras ir rezidentes citās valstīs, šā dalībvalsts valsts tiesību aktus vērš pieņemot kopā ar KNDUN, kurās ietverti noteikumi, kuru mērķis ir novērst vai mazināt nodokļu dubulto uzlikšanu, kas var izrietēt no šādas kvalifikācijas.

53 Turklāt, pat ja, atsevišķos gadījumos piemērojot pamata prāvā aplūkots tiesību normas,

vien?gi tiktu ?stenoti KNDUN noteikti krit?riji, dal?bvalst?m, ?stenojot t?d?j?di pieš?irt?s pilnvaras nodok?u jom?, tom?r ir j?iev?ro Kopienu ties?bu noteikumi (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Saint?Gobain ZN*, 58. un 59. punkts; 2002. gada 12. decembra spriedumu liet? C?385/00 *De Groot, Recueil*, I?11819. lpp., 94. punkts) un it ?paši br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu, kas noteikta EKL 43. pant?.

54 Visbeidzot, run?jot par to, ka saska?? ar KNDUN noteikumiem ar nodokli apliekam?s pe??as pieaugums, ko izrais?jusi procentu p?rkvalific?šana, var tikt kompens?ts ar attiec?gu aizdev?jas sabiedr?bas rezidences valst? ar nodokli apliekam?s pe??as samazin?jumu, ir taisn?ba, ka, t? k? nodok?u sist?ma, kas izriet no KNDUN, ir da?a no pamata liet? piem?rojam?m ties?bu norm?m un t? k? iesniedz?jtiesa šo sist?mu tieši t? ar? raksturo, Tiesai tas ir j??em v?r?, lai sniegtu Kopienu ties?bu interpret?ciju, kas b?tu noder?ga valsts tiesai (šaj? sakar? skat. 2004. gada 7. septembra spriedumu liet? C?319/02 *Manninen*, Kr?jums, I?7477. lpp., 21. punkts; 2006. gada 19. janv?ra spriedumu liet? C?265/04 *Bouanich*, Kr?jums, I?923. lpp., 51.–55. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 71. punkts, k? ar? 2006. gada 14. decembra spriedumu liet? C?170/05 *Denkavit Internationaal un Denkavit France*, Kr?jums, I?11949. lpp., 45. punkts).

55 Tom?r no lietas materi?liem neizriet, ka, ja saska?? ar Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošajiem ties?bu aktiem procenti, ko rezidente sabiedr?ba samaks?jusi grupai piederošai nerezidentei sabiedr?bai, tiek uzskat?ti par sadal?to pe??u, šo valsts ties?bu aktu un attiec?go KNDUN noteikumu kop?ga piem?rošana visp?r?ji ?auj neitraliz?t maks?jamo nodok?u apm?ra pieaugumu, kas izriet no piel?gojuma, kas veikts attiec?b? uz aiz??m?jas sabiedr?bas pe??u, kas apliekama ar nodokli. Šaj? sakar? pras?t?jas pamata pr?v? nepiekr?t Apvienot?s Karalistes vald?bas apgalvojumam, ka saska?? ar KNDUN, ko Apvienot? Karaliste ir nosl?gusi ar cit?m dal?bvalst?m, k? ar? atbilstoši 1990. gada 23. j?lija Konvencijai 90/436/EEK par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu asoci?to uz??mumu pe??as korekcijas gad?jum? (OV L 225, 10. lpp.), neizdev?gs st?voklis nodok?u jom?, kas sabiedr?bu grupai rad?ts, piem?rojot valsts ties?bu normas nepietiekamas kapitaliz?cijas jom?, vienm?r ir kompens?ts ar atbilstoš?m priekšroc?b?m.

56 Pat uzskatot, ka nodok?u priekšroc?ba, kas pieš?irta aizdev?jas sabiedr?bas rezidences valst?, var?tu neitraliz?t nodok?u maks?šanas pien?kumu, kas aiz??m?jai sabiedr?bai j?pilda saska?? ar t?s rezidences valsts ties?bu aktiem, no lietas materi?liem neizriet, ka saska?? ar Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošo ties?bu aktu un š?s dal?bvalsts nosl?gto KNDUN kop?go piem?rošanu jebkurš piel?gojums ar nodokli apliekam?s aiz??m?jas sabiedr?bas pe??as pieaugumam, pie k? noved grupai piederošai nerezidentei sabiedr?bai samaks?to procentu p?rkvalific?šana, tiek neitraliz?ts, pieš?irot šai p?d?jai min?tajai sabiedr?bai nodok?u priekšroc?bas t?s rezidences valst?.

57 Otrk?rt, Apvienot?s Karalistes vald?ba apgalvo, ka atš?ir?g? attieksme, ko piem?ro pamata pr?v? apl?kotie ties?bu akti, nav tiešs un konkr?ts š??rslis br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ?stenošanai, jo šo ties?bu aktu m?r?is un iedarb?ba nav cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?m sabiedr?b?m padar?t maz?k pievilc?gu br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ?stenošanu Apvienotaj? Karalist?.

58 K? nor?da Apvienot?s Karalistes un V?cijas vald?bas, Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošie ties?bu akti dr?z?k nevis rada diskrimin?ciju, bet gan tikai noš?ir situ?cijas, kas nav sal?dzin?mas. Š?s vald?bas preciz?, ka vien?gi p?rrobežu kontekst? sabiedr?bu grupa, finans?jot Apvienotaj? Karalist? rezid?jošu meitas sabiedr?bu dr?z?k ar aiz??mumu nek? ar pašu kapit?lu, var organiz?t “pe??as nodošanu” uz citu valsti, kur? š? pe??a tiks aplikta ar zem?ku nodok?a likmi, t?d?j?di pan?kot, ka rezidentes meitas sabiedr?bas ieg?t? pe??a netiek aplikta ar nodokli Apvienotaj? Karalist?. Turkl?t tikai ?rvalsts m?tes sabiedr?bai ir izv?les iesp?ja re?istr?ties valst?, kur?

procenti tiek aplikti ar ?paši zemu nodok?a likmi vai pat atbr?voti no nodok?a.

59 Šaj? sakar? j?atz?m?, ka, pirmk?rt, atš?ir?g? attieksme, k?da saska?? ar pamata pr?v? apl?kotajiem ties?bu aktiem tiek piem?rota nerezidenšu m?tes sabiedr?bu meitas sabiedr?b?m sal?dzin?jum? ar rezidenšu m?tes sabiedr?bu meitas sabiedr?b?m, var ierobežot br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, pat ja daudznacion?las sabiedr?bu grupas st?voklis nodok?u jom? nav sal?dzin?ms ar t?das grupas st?vokli, kuras visas sabiedr?bas rezid? vien? un taj? paš? dal?bvalst?.

60 Protams, risks, ka meitas sabiedr?bas finans?šana tiek veikta, lai organiz?tu pe??as nodošanu uz valsti, kur? š? pe??a tiek aplikta ar maz?ku nodokli, sabiedr?bu grupas ietvaros parasti nepast?v, ja vis?m attiec?gaj?m sabiedr?b?m taj? paš? dal?bvalst? tiek piem?rota t? pati nodok?a likme. Tom?r tas nenoz?m?, ka dal?bvalsts pie?emtie noteikumi konkr?ti attiec?b? uz daudznacion?lu [sabiedr?bu] grupu situ?ciju atseviš?os gad?jumos nevar rad?t attiec?go sabiedr?bu br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu.

61 Otrk?rt, j?atz?m?, ka atš?ir?g? attieksme pret rezident?m meitas sabiedr?b?m atkar?b? no to m?tes sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas ir br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojums, jo t? cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?m sabiedr?b?m padara maz?k pievilc?gu br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ?stenošanu, l?dz ar to t?s var atteikties no meitas sabiedr?bas ieg?d?šan?s, izveidošanas vai uztur?šanas dal?bvalst?, kas veic š?du pas?kumu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Lankhorst/Hohorst*, 32. punkts).

62 Pret?ji Apvienot?s Karalistes vald?bas apgalvojumam – lai š?dus ties?bu aktus var?tu uzskat?t par br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu, ir pietiekami, ka tie cit? dal?bvalst? re?istr?t?m sabiedr?b?m var ierobežot š?s br?v?bas izmantošanu [šos ties?bu aktus izdevušaj?] dal?bvalst?, un nav japier?da, ka attiec?gie ties?bu akti patieš?m vedina dažas no š?m sabiedr?b?m atteikties no meitas sabiedr?bas ieg?d?šan?s, izveidošanas vai uztur?šanas p?d?j? min?taj? dal?bvalst?.

63 L?dz ar to atš?ir?g? attieksme, kas saska?? ar pamata pr?v? apl?kotaj?m valsts ties?bu norm?m par nepietiekamu kapitaliz?ciju tiek piem?rota rezident?m aiz??m?j?m sabiedr?b?m atkar?b? no grupai piederošas aizdev?jas sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas, ir br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojums.

Par br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojuma pamatojumu

64 Š?du ierobežojumu var pie?aut tikai tad, ja to pamato prim?ri sabiedr?bas interešu apsv?rumi. T?pat š?d? gad?jum? tam j?b?t piem?rotam attiec?g? m?r?a sasniegšanai un tas nedr?kst p?rsniegt to, kas nepieciešams š? m?r?a sasniegšanai (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Marks & Spencer*, 35. punkts, un liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 47. punkts).

65 Apvienot?s Karalistes vald?ba, ko atbalsta V?cijas vald?ba, apgalvo, ka pamata pr?v? apl?kot?s valsts ties?bu normas pamato gan vajadz?ba nodrošin?t valsts nodok?u sist?mas saska?ot?bu, gan nepieciešam?ba c?n?ties pret izvair?šanos no nodok?u maks?šanas. P?c Apvienot?s Karalistes vald?bas dom?m, paties?b? runa ir par viena m?r?a – nodrošin?t taisn?gu un saska?otu nodok?u sist?mu – diviem aspektiem.

– Par nepieciešam?bu nodrošin?t valsts nodok?u sist?mas saska?ot?bu

66 Pirmk?rt, run?jot par nepieciešam?bu nodrošin?t valsts nodok?u sist?mas saska?ot?bu, Apvienot?s Karalistes vald?ba nor?da – garant?jot, ka “apsl?pt?s” dividenžu izmaksas ar nodokli

tiek apliktas tikai vienreiz un attiecīgajās fiskālajās teritorijās, valsts tiesību akti ar nosaukto KNDUN starpniecību nodrošina, ka Apvienotajā Karalistē ar nodokli apliekamās peļņas iespaidamais pieaugums tiks kompensēts ar atbilstošu aizdevēja peļņas, kas apliekama ar nodokli tās rezidences valstī, samazinājumu. Savukārt iepriekš minētajā lietā *Lankhorst/Hohorst* Vācijas Federatīvās Republikas un Nīderlandes Karalistes KNDUN nebija ietverta neviena līdzvērīgā norma.

67 Vācijas valdība piebilst – ja aizņēmēja sabiedrība un aizdevēja sabiedrība rezidē vienā dalībvalstī, nodokļu priekšrocības, kuras rada procentu pārskaitījums, proti, to atskaitīšana no aizņēmējas sabiedrības ar nodokli apliekamās peļņas, vienmēr tiek kompensētas ar atbilstošu neizdevīgu stāvokli nodokļu jomā aizdevējai sabiedrībai, proti, saņemto procentu aplikšanu ar nodokli. Tas, ka šāda kompensācija netiek nodrošināta situācijā, kad aizdevēja sabiedrība rezidē citā dalībvalstī, vedina dalībvalstis sadalīt savas pilnvaras nodokļu jomā atkarībā no tā, vai attiecīgais darījums ir nosaukts ar tiem pašiem nosacījumiem, kādi tiek piemēroti neatkarīgām sabiedrībām.

68 Šajā sakarā jāatgādina, ka 1992. gada 28. janvāra spriedumu lietā *C-204/90 Bachmann* (*Recueil*, I-249. lpp) un lietā *C-300/90 Komisija/Belģija* (*Recueil*, I-305. lpp.) attiecīgi 28. un 21. punktā Tiesa atzina, ka nepieciešamība saglabāt nodokļu sistēmas saskaņotību var pamatot Līgumu garantēto pamatbrīvību īstenošanas ierobežošanu. Lai arguments, kurš balstīts uz šādu pamatojumu, tomēr būtu sekmīgs, ir jāpierāda, ka pastāv tieša saikne starp attiecīgajam nodokļu priekšrocībām un šo priekšrocību atsvēršanu ar noteiktu nodokļa maksājumu (šajā sakarā skat. 1995. gada 14. novembra spriedumu lietā *C-484/93 Svensson un Gustavsson*, *Recueil*, I-3955. lpp., 18. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Manninen*, 42. punkts, un 2006. gada 23. februāra spriedumu lietā *C-471/04 Keller Holding*, Krājums, I-2107. lpp., 40. punkts).

69 Kā atzīts šajā sprieduma 55. un 56. punktā, pat uzskatot, ka nodokļu priekšrocība, kas piešķirta aizdevējas sabiedrības rezidences valstī, var neitralizēt nodokļu maksāšanas pienākumu, kas aizņēmējai sabiedrībai jāpilda saskaņā ar tās rezidences valsts tiesību aktiem, apsvērumus iesniegušās valdības nav pierādījušas, ka saskaņā ar Apvienotajā Karalistē spēkā esošo tiesību aktu un šīs dalībvalsts nosaukto KNDUN kopīgo piemērošanu jebkurš pielikojums ar nodokli apliekamās aizņēmējas sabiedrības peļņas pieaugumam, pie kā noved grupai piederīgai nerezidentei sabiedrībai samaksāto procentu pārkvalificēšana, tiek neitralizēts, piešķirot šai pārdējai minētajai sabiedrībai nodokļu priekšrocības tās rezidences valstī.

70 Tātad šādos apstākļos brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu, ko rada pamata prāvā aplūkots valsts tiesību normas, nevar pamatot ar nepieciešamību nodrošināt valsts nodokļu sistēmas saskaņotību.

– Pamatojums – cēloņi pret āunprātīgām darbībām

71 Otrkārt, runājot par apsvērumiem, kas saistīti ar cēloņiem pret izvairīšanos no nodokļu nemaksāšanas, Apvienotās Karalistes valdība uzsver, ka atšķirībā no Vācijas tiesību aktiem, par kuriem bija runa iepriekš minētajā lietā *Lankhorst/Hohorst*, valsts tiesību normas par nepietiekamu kapitalizāciju attiecas uz pašu izvairīšanās no nodokļu nemaksāšanas formu, kas izpaužas tādā fiktīvā pasākumu veikšanā, kuru mērķis ir apiet nodokļu tiesību aktus aizņēmējas sabiedrības rezidences valstī. Apvienotajā Karalistē spēkā esošās tiesību normas nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai sasniegtu šo mērķi, ciktāl tās pamatojas uz starptautiskā līmeņa atzītu pilnas konkurences principu, atzīstot par sadalīto peļņu tikai to procentu daļu, kas pārsniedz summu, kas tiktu maksāta saskaņā ar darījumu, kas nosaukts ar pilnas konkurences nosacījumiem, un tiek piemērotas elastīgi, tostarp paredzot iepriekšējās pārbaudes procedūru.

72 Jānorāda, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru valsts pasākums, kas ierobežo brīvību veikt

uz??m?jdarb?bu, var b?t pamatots, ja tas specifiski attiecas uz piln?gi fikt?viem meh?nismiem, kuru m?r?is ir izvair?ties no attiec?g?s dal?bvalsts ties?bu aktu piem?rošanas (skat. 1998. gada 16. j?lija spriedumu liet? C?264/96 *ICI, Recueil*, l?4695. lpp., 26. punkts; iepriekš min?tos spriedumus liet? *Lankhorst/Hohorst*, 37. punkts; liet? *Marks & Spencer*, 57. punkts, k? ar? liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 51. punkts).

73 Tikai tas vien, ka rezidente sabiedr?ba sa?em aizdevumu no cit? dal?bvalst? re?istr?tas un grupai piederošas sabiedr?bas, nevar b?t pamats visp?r?jai prezumpcijai par ?aunpr?t?g?m darb?b?m un pamatot pas?kumu, kas apdraud ar L?gumu garant?tas pamatbr?v?bas ?stenošanu (šaj? sakar? skat. 2000. gada 26. septembra spriedumu liet? C?478/98 Komisija/Be??ija, *Recueil*, l?7587. lpp., 45. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? X un Y, 62. punkts; 2004. gada 4. marta spriedumu liet? C?334/02 Komisija/Francija, *Recueil*, l?2229. lpp., 27. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 50. punkts).

74 Lai br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu var?tu pamatot ar c??u pret ?aunpr?t?g?m darb?b?m, konkr?tajam š?da ierobežojuma m?r?im ir j?b?t š?dam: rad?t š??rš?us darb?b?m, ko raksturo piln?gi fikt?vu meh?nismu, kam nav nek?da sakara ar saimniecisku realit?ti, izveide, lai izvair?tos no nodok?iem, kas parasti j?maks? par pe??u, kas g?ta no valsts teritorij? veiktas darb?bas (iepriekš min?tais spriedums liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 55. punkts).

75 T?pat k? darb?bas, kas min?tas iepriekš min?t? sprieduma liet? *Marks & Spencer* 49. punkt? un ko raksturo zaud?jumu nodošana sabiedr?bu grupas ietvaros sabiedr?b?m, kas re?istr?tas dal?bvalst?s, kuras piem?ro visaugst?k?s nodok?u likmes un kur?s t?d?j?di šo zaud?jumu v?rt?ba nodok?u zi?? ir visaugst?k?, iepriekš?j? punkt? aprakst?to darb?bu veids apdraud dal?bvalstu ties?bas ?stenot savas pilnvaras nodok?u jom? saist?b? ar to teritorij?s veiktu darb?bu un t?d?j?di aizskar l?dzsvarotu aplikšanas ar nodok?iem kompetences sadali starp dal?bvalst?m (iepriekš min?tais spriedums liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 56. punkts).

76 K? atz?m? Apvienot?s Karalistes vald?ba, t?di valsts ties?bu akti k? pamata pr?v? apl?kotie attiecas uz "nepietiekamas kapitaliz?cijas" praksi, saska?? ar kuru sabiedr?bu grupa cenšas mazin?t t?s pe??as aplikšanu ar nodokli, ko guvusi viena no t?s meitas sabiedr?b?m, izv?loties finans?t šo meitas sabiedr?bu dr?z?k ar aizdevumiem nek? ar pašu kapit?lu, t?d?j?di ?aujot šai meitas sabiedr?bai nodot pe??u m?tes sabiedr?bai t?du procentu veid?, kas atskait?mi, apr??inot t?s ar nodokli aplikamo pe??u un nevis neatskait?mu dividenžu veid?. Ja m?tes sabiedr?ba ir rezidente valst?, kur? nodok?a likme ir zem?ka par to, kas tiek piem?rota meitas sabiedr?bas rezidences valst?, nodok?a par?du l?dz ar to var nodot uz valsti, kur? tiek piem?rota zem?ka nodok?a likme.

77 Paredzot kvalific?t šos procentus k? sadal?to pe??u, š?di ties?bu akti var nov?rst praksi, kuras vien?gais m?r?is ir izvair?ties no t?da nodok?a maks?šanas, kas parasti j?maks? par pe??u, kas g?ta no valsts teritorij? ?stenotas darb?bas. L?dz ar to šie ties?bu akti ir piem?rots l?dzeklis t?da m?r?a sasniegšanai, kas bija to pie?emšanas pamat?.

78 V?l j?p?rbauda, vai šie ties?bu akti nep?rsniedz to, kas nepieciešams, lai sasniegtu šo m?r?i.

79 K? Tiesa atzinusi iepriekš minētā sprieduma lietā *Lankhorst/Hohorst* 37. punktā, šo prasību neizpilda tādēļ valsts tiesību akti, kuriem nav jāpaša mērķa attiecināt nodokļu priekšrocības uz pilnīgi fiktīviem mehānismiem ar mērķi apiet šos tiesību aktus, bet kuri vispārīgā veidā attiecas uz jebkuru situāciju, kurā mēģina sabiedrības juridiskā adrese – lai kāds arī būtu iemesls – atrodas citā dalībvalstī.

80 Savukārt dalībvalsts tiesību aktus var pamatot ar apsvērumiem par cēloņu pret āunprātīgā darbībā, ja tie paredz, ka procenti, ko rezidente meitas sabiedrība samaksā jūsi nerezidentei mēģina sabiedrībai, ir uzskatāmi par sadalīto peļņu vienīgi tad, ja un ciktāl tie pārsniedz summu, par ko sabiedrības būtu vienojušies atbilstoši pilnas konkurences nosacījumiem, proti, komercnosacījumiem, kuriem šādas sabiedrības būtu varējušas piekrist, ja tās nepiederētu vienai un tai pašai sabiedrību grupai.

81 Tas, ka rezidentei sabiedrībai aizdevumu ir piešķirusi nerezidente sabiedrība ar nosacījumiem, kas neatbilst tiem, par kuriem attiecīgās sabiedrības būtu vienojušies atbilstoši pilnas konkurences nosacījumiem, aizņēmēja sabiedrības rezidences dalībvalstij ir objektīvs faktors, ko trešās personas var pārbaudīt, lai noteiktu, vai attiecīgais darījums pilnībā vai daļēji ir vienkārši fiktīvs mehānisms ar galveno mērķi apiet šādas dalībvalsts nodokļu tiesību aktus. Šajā sakarā ir jānoskaidro, vai, ja starp attiecīgajām sabiedrībām nebūtu jāpašo attiecību, aizdevums netiktu piešķirts vai arī tas tiktu piešķirts mazākā apmērā vai ar atšķirīgu procentu likmi.

82 Kā savu secinājumu 67. punktā norāda enerģētiskā iestāde, valsts tiesību akti, kas pamatojas uz objektīvu un pārbaudāmu elementu izvērtējumu, lai noteiktu, vai darījums ir pilnībā fiktīvs mehānisms nodokļu mērķiem, uzskatāmi par tādēļ, kas nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai novērstu āunprātīgās darbības, ja, pirmkārt, katrā gadījumā, kad nevar izslēgt šāda mehānisma pastāvēšanu, nodokļa maksātājam ir dota iespēja bez pārmaiņīgā administratīvā grūtībām iesniegt pierādījumus par iespējamiem komerciālajiem iemesliem, kādā šis darījums tika noslēgts.

83 Otrkārt, lai šādi tiesību akti atbilstu samērīguma principam – ja šo elementu pārbaudes rezultātā tiek secināts, ka attiecīgais darījums ir pilnībā fiktīvs mehānisms, kam nav nekāda sakara ar reāliem komercapsvērumiem, – samaksāto procentu kā sadalītās peļņas pārkvalificēšanai ir jāattiecas vienīgi uz šo procentu daļu, kas pārsniedz summu, par kuru būtu panākta vienošanās, ja starp pusēm vai starp pusēm un trešo personu nebūtu jāpašo attiecību.

84 Šajā gadījumā no lietas materiāliem izriet, ka līdz 1995. gadā izdarītajiem grozījumiem Apvienotajā Karalistē spēkā esošie tiesību akti paredzēja, ka procenti, ko rezidente meitas sabiedrība samaksā jūsi par nerezidentes mēģina sabiedrības piešķirto aizdevumu, tiek pilnībā kvalificēti kā sadalītā peļņa, neizvērtējot aizdevuma atbilstību tādām būtiskām kritērijiem kā pilna konkurence un nedodot šai meitas sabiedrībai nekādu iespēju iesniegt pierādījumus par patiesajiem komerciālajiem apsvērumiem, ar kuriem pamatots šis aizdevums.

85 Tomēr tāpat no lietas materiāliem izriet, ka šie tiesību akti netika piemēroti gadījumos, kad tos piemērot neēvēja KNDUN, nodrošinot, ka attiecīgais procentus var atskaitīt nodokļu mērķiem, ja procentu likme nepārsniedz to, par ko būtu panākta vienošanās atbilstoši pilnas konkurences nosacījumiem. Saskaņā ar šādu KNDUN par sadalīto peļņu uzskatāma vienīgi tā procentu daļa, kas pārsniedz summu, kas tiktu maksāta atbilstoši pilnas konkurences nosacījumiem.

86 Kaut gan tāda nodokļu sistēma, kāda izriet no Apvienotās Karalistes noslēgtajam KNDUN, sēkotnāji šāiet pamatota ar objektīvu un pārbaudāmu elementu izvērtējumu, kas ļauj noteikt, vai pastāv pilnībā fiktīvs mehānisms vienīgi nodokļu mērķiem, iesniedzējtiesai, ja tiek konstatēts, ka šāda sistēma attiecas uz prasītāja pamata prāvā, ir jānosaka, vai gadījumos, kad to darījumi

neizpilda KNDUN paredzētos nosacījumus par to atbilstības pilnas konkurences kritērijam novērtēšanu, šo sistēmu tām, kurām iesniegt pierādījumus par iespējamiem komerciāliem apsvērumiem, kas ir šo darbību pamats, nepakāpjot tās pārmaiņīgā administratīvā gribā.

87 Tas pats attiecas arī uz spēkā esošajām valsts tiesību normām pēc 1995. un 1998. gadā izdotajiem grozījumiem. Netiek apstrīdēts, ka saskaņā ar šīm tiesību normām procentu kā sadalītās peļņas pārkvalificēšana skar vienīgi procentu daļu, kas pārsniedz summu, kas tiktu maksāta atbilstoši pilnas konkurences nosacījumiem. Kaut arī šākotnēji šā, ka šādas normas noteiktie kritēriji prasa izvērtēt objektīvus un pārbaudamus elementus, lai noteiktu, vai pastāv pilnīgi fiktīvs mehānisms nodokļu mērīšanai, iesniedzītājam ir jānosaka, vai šīs normas nodokļa maksājuma dod iespēju, ja darbības neizpilda pilnas konkurences kritēriju, vajadzības gadījumā saskaņā ar iepriekšējā punkta minētajiem nosacījumiem iesniegt pierādījumus par komerciāliem apsvērumiem, kas ir šo darbību pamats.

88 Pretēji Komisijas apgalvojumiem, ja dalībvalsts pilnībā vai daļēji par sadalīto peļņu atzīst procentus, ko rezidente sabiedrība samaksā jūsi tai pašai sabiedrību grupai piederošai nerezidentei sabiedrībai, pirms tam konstatējot, ka runa ir par pilnīgi fiktīvu mehānismu ar mērķi apiet nodokļu tiesību aktus, šāda situācija šai dalībvalstij nevar pieprasīt, lai tā nodrošinātu, ka otrās minētās sabiedrības rezidences valsts dara visu iespējamo, lai izvairītos no tā, ka šīs grupas ietvaros par dividendu uzskatīts maksājums kā tās tiek aplikts ar nodokli gan pirmās, gan otrās minētās sabiedrības rezidences dalībvalstī.

89 Ciktāl šāda gadījuma pirmās minētās sabiedrības rezidences dalībvalsts var likumīgi uzskatīt šīs sabiedrības samaksātos procentus par sadalīto peļņu, šai valstij principā nav jānodrošina, lai akcionāri nerezidentei sabiedrībai izmaksātu peļņa netiktu vairākkārt aplikta ar nodokli (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 59. un 60. punkts).

90 Vienīgi tad, ja dalībvalsts nolemj īstenot savas pilnvaras nodokļu jomā ne tikai attiecībā uz šajās dalībvalstīs gūto peļņu (rezidentes meitas sabiedrības gadījumā), bet arī (saņēmēja nerezidentes sabiedrības gadījumā) attiecībā uz ienākumiem, ko tā saņem no šīs meitas sabiedrības, šai dalībvalstij, garantējot, lai saņēmēja sabiedrība nesaskartos ar brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu, ko principā aizliedz EKL 43. pants, ir jānodrošina, ka saskaņā ar tās tiesību aktos paredzēto mehānismu, lai novērstu vai mēkstītu vairākkārtēju aplikšanu ar nodokli, nerezidentei saņēmējai sabiedrībai tiek piemērota rezidentei saņēmējai sabiedrībai piemērotajai attieksmei līdzvērtīga attieksme (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 70. punkts, kā arī lietā *Denkavit Internationaal* un *Denkavit France*, 37. punkts).

91 Turklāt jāatzīmē, kā norādīts šā sprieduma 49. punktā – ja nav unificēšanas vai saskaņošanas pasākumu Kopienā, dalībvalstis saglabā kompetenci lūgtu vai vienpusēji ceļā definēt kritērijus savu nodokļu aplikšanas pilnvaru sadalei, tostarp, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu.

92 Līdz ar to uz pirmo un trešo jautājumu sniedzama šāda atbilde: EKL 43. pants nepieļauj dalībvalsts tiesību aktus, kas ierobežo rezidentes sabiedrības iespēju nodokļu mērīšanai atskaitīt procentus, kas samaksāti par aizņēmumu no tiešas vai netiešas mātes sabiedrības, kas ir rezidente citā dalībvalstī, vai no citā dalībvalstī rezidējošas sabiedrības, kuru kontrolē šāda mātes sabiedrība, nepakāpjot šim ierobežojumam rezidenti sabiedrību, kas aizņēmumus naudu no rezidentes sabiedrības, izņemot gadījumus, kad, pirmkārt, šie tiesību akti ir pamatoti ar objektīvu un pārbaudamu elementu izvērtējumu, kas ļauj noteikt, vai pastāv pilnīgi fiktīvs mehānisms nodokļu mērīšanai, paredzot nodokļa maksājuma iespēju vajadzības gadījumā bez

pārņemto administratīvo grūtību iesniegt pierādījumus par komerciāliem apsvērumiem, kas bija attiecīgā darījuma pamatā, un, otrkārt, ja šāda mehānisma pastāvšana ir pierādāta, šie tiesību akti šos procentus kvalificē kā sadalīto peļņu vienīgi tiktāl, ciktāl tie pārsniedz summu, par kuru būtu panākta vienošanās atbilstoši pilnas konkurences nosacījumiem.

Par otro jautājumu

93 Ar savu otro jautājumu iesniedz jautājumu bērtībā vālas noskaidrot, vai atbilde uz pirmo jautājumu atšķirtos, ja rezidentei sabiedrībai aizdevumu piešķirtu nevis citā dalībvalstī rezidentu jo īpaši mētes sabiedrība, bet gan:

- cita tai pašai sabiedrību grupai piederoša sabiedrība, kas, tāpat kā šīs grupas mētes sabiedrība, rezidē citā dalībvalstī;
- cita tai pašai sabiedrību grupai piederoša sabiedrība, kas rezidē citā dalībvalstī, bet kopīgās aizņēmējās sabiedrības un aizdevējās sabiedrības [mētes] sabiedrības ir rezidentes trešā valstī; vai
- cita tai pašai sabiedrību grupai piederoša sabiedrība, kas rezidē citā dalībvalstī, bet aizdevumu piešķir ar tās filiāles starpniecību, kas atrodas trešā valstī, bet kopīgās aizņēmējās sabiedrības un aizdevējās sabiedrības [mētes] sabiedrības ir rezidentes trešā valstī; vai
- cita tai pašai sabiedrību grupai piederoša sabiedrība, kas tāpat kā kopīgās aizņēmējās sabiedrības un aizdevējās sabiedrības [mētes] sabiedrības rezidē trešā valstī.

94 Šajā sakarā vispirms jāatgādina, kā norādīts šā sprieduma 61. punktā, ka tādā valsts tiesību akti kā pamata prāvā aplūkotie, kas, kā sadalīto peļņu kvalificējot procentus, ko rezidente meitas sabiedrība samaksājusi mētes sabiedrībai, rezidentam meitas sabiedrības piemēro atšķirīgu attieksmi atkarībā no tā, kur atrodas to mētes sabiedrības juridiskā adrese, ierobežot brīvību veikt uzņēmējdarbību, jo padara mazāk pievilcīgu brīvības veikt uzņēmējdarbību stenošanu citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām, kuras līdz ar to var atteikties no meitas sabiedrības ieguldīšanas, izveidošanas vai uzturēšanas dalībvalstī, kas veic šādu pasākumu.

95 Līdz ar to tiesību akti rada brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu, ko principā aizliedz EKL 43. pants, gan tad, ja rezidentei aizņēmējai sabiedrībai aizdevumu piešķir citā dalībvalstī reģistrēta sabiedrība, kurai aizņēmējās sabiedrības kapitālā tieši vai netieši pieder tāda daļa, kas tai ļauj īstenot noteiktu ietekmi uz šīs sabiedrības lēmumiem un noteikt tās darbības, gan arī tad, ja aizņēmējai sabiedrībai aizdevumu piešķir citā nerezidente sabiedrība, ko neatkarīgi no tās rezidences vietas pašu kontrolē sabiedrība, kas rezidē citā dalībvalstī un kura tieši vai netieši tāpat piedalās aizņēmējās sabiedrības kapitālā.

96 Tādējādi atbilde uz pirmo prejudiciālo jautājumu ir attiecināma arī uz otrā prejudiciālo jautājuma pirmajā ievilkumā minēto gadījumu.

97 Attiecībā uz otrā prejudiciālo jautājuma otrajā, trešajā un ceturtajā ievilkumā minētajiem gadījumiem jāatgādina, kā norādīts šā sprieduma 36. punktā, ka EKL 43. pants apvienojumā ar EKL 48. pantu sabiedrībām, kas izveidotas atbilstoši dalībvalsts tiesību aktiem un kuru juridiskā adrese, galvenā vadība vai galvenā uzņēmējdarbības vieta ir Eiropas Kopienā, piešķir tiesības veikt savu darbību citā dalībvalstī ar meitas sabiedrības, filiāles vai pārstāvniecības starpniecību.

98 Līdz ar to EKL 43. pants neattiecas uz tādā valsts tiesību aktu kā pamata prāvā piemērošanu situācijai, kurā rezidente sabiedrība saņem aizdevumu no citā dalībvalstī

rezid?jošas sabiedr?bas, kurai pašai nav kontrol?jošas l?dzdal?bas aiz??m?jas sabiedr?bas [kapit?l?], un ja š?s abas sabiedr?bas tieši vai netieši kontrol? kop?ja grupai piederoša sabiedr?ba, kas pati rezid? treš? valst?.

99 Ja š?d? situ?cij? šos ties?bu aktus pie??mus? dal?bvalsts par sadal?to pe??u atz?st aiz??m?jas sabiedr?bas samaks?tos procentus, šis pas?kums ietekm? nevis aizdev?jas sabiedr?bas, bet gan tikai grupai piederošas [m?tes] sabiedr?bas – kam p?r div?m p?r?jam sabiedr?b?m ir t?ds kontroles l?menis, kas tai ?auj ietekm?t min?to sabiedr?bu finans?šanas izv?li – br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu. Ja š? grupai piederoš? sabiedr?ba nav re?istr?ta dal?bvalst? EKL 48. panta izpratn?, EKL 43. pants nav piem?rojams.

100 T?p?c EKL 43. pants neattiecas ar? uz šo ties?bu aktu piem?rošanu situ?cijai, kur? gan aizdev?ja sabiedr?ba, gan kop?j? grupai piederoša sabiedr?ba rezid? treš? valst?, nedz ar? situ?cijai, kur? aizdev?ja sabiedr?ba, kas rezid? cit? dal?bvalst? un pati nekontrol? aiz??m?ju sabiedr?bu, pieš?ir aizdevumu ar treš? valst? re?istr?tas fili?les starpniec?bu, un kop?j? grupai piederoš? [m?tes] sabiedr?ba ar? rezid? treš? valst?.

101 Run?jot par cit?m L?guma norm?m, uz kur?m atsaukuš?s pras?t?jas pamata pr?v?, j?uzsver, k? atz?m?ts š? sprieduma 33. un 34. punkt?, ka t?di ties?bu akti k? pamata pr?v?, kuri attiecas tikai uz attiec?b?m sabiedr?bu grupas ietvaros, vispirms ietekm? br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu. Pat uzskatot, ka š?di ties?bu akti var ierobežojoši ietekm?t pakalpojumu sniegšanas br?v?bu un kapit?la br?vu apriti, š?das sekas ir br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu iesp?jama š??rša nenov?ršams rezult?ts un nepamato šo ties?bu aktu izv?rt?šanu, ?emot v?r? EKL 49. un 56. pantu.

102 L?dz ar to uz otro jaut?jumu sniedzama š?da atbilde: uz t?diem dal?bvalsts ties?bu aktiem, k?di min?ti pirmaj? jaut?jum?, neattiecas EKL 43. pants, ja tie attiecas uz situ?ciju, kur? rezidente sabiedr?ba sa?em aizdevumu no cit? dal?bvalst? vai treš? valst? rezid?jošas sabiedr?bas, kura pati nekontrol? aiz??m?ju sabiedr?bu, un ja š?s abas sabiedr?bas tieši vai netieši kontrol? kop?ja grupai piederoša sabiedr?ba, kas rezid? treš? valst?.

Par ceturto jaut?jumu

103 Ar savu ceturto jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai, ja t?di ties?bu akti k? pamata pr?v? ierobežo EKL 56. pant? paredz?to kapit?la br?vu apriti starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m, š?ds ierobežojums uzskat?ms par past?v?jušu 1993. gada 31. decembr? EKL 57. panta 1. punkta izpratn?.

104 Uzreiz j?atz?m? – k? izriet no š? sprieduma 33., 34. un 101. punkta, ka t?di ties?bu akti k? pamata pr?v? j?izv?rt?, ?emot v?r? EKL 43. pantu, nevis EKL 56. pantu.

105 T?d?j?di uz ceturto jaut?jumu atbilde nav j?sniedz.

Par 5.–10. jaut?jumu

106 Ar 5.–10. jaut?jumu, kas izskat?mi kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai – ja iepriekš?jos jaut?jumos min?tie valsts pras?kumi nav sader?gi ar Kopienu ties?b?m – t?das pras?bas, k?das iesniegušas pras?t?jas pamata pr?v?, lai nov?rstu šo nesader?gumu, j?uzskata par pras?b?m atl?dzin?t nepamatoti iekas?tas summas vai kompens?t nepamatoti atteiktas priekšroc?bas, vai ar? par pras?b?m atl?dzin?t radušos zaud?jumus. P?d?j? gad?jum? iesniedz?jtiesa jaut?, vai ir j?izpilda iepriekš min?taj? spriedum? apvienotaj?s liet?s *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* izkl?st?tie nosac?jumi un vai šaj? sakar? ir j??em v?r? forma, k?d? š?s pras?bas iesniedzamas saska?? ar valsts ties?b?m.

107 Attiec?b? uz to nosac?jumu piem?rošanu, saska?? ar kuriem dal?bvalstij ir pien?kums atl?dzin?t kait?jumu, kas, p?rk?pjot Kopienu ties?bas, ir nodar?ts indiv?diem, iesniedz?jtiesa jaut?, vai Tiesa var sniegt nor?d?jumus attiec?b? uz nosac?jumu, ka min?to ties?bu p?rk?pumam j?b?t pietiekami b?tiskam, k? ar? j?b?t c?lo?sakar?bai starp dal?bvalsts pien?kumu nepild?šanu un cietušaj?m person?m radušos zaud?jumu.

108 Visbeidzot, iesniedz?jtiesa jaut?, vai, nosakot atl?dzin?mos vai kompens?jamos zaud?jumus, j??em v?r? tas, vai cietuš?s personas ir izr?d?jušas pien?c?gu r?p?bu, lai izvair?tos no zaud?jumiem, piem?ram, ce?ot pras?bu ties?.

109 Šaj? sakar? ir j?nor?da, ka Tiesai nav juridiski j?kvalific? pras?t?ju pamata liet? iesniedz?jties? celt?s pras?bas. Šaj? gad?jum? pras?t?j?m ir j?preciz? savas pras?bas raksturs un pamatojums (pras?ba par kompens?ciju vai pras?ba atl?dzin?t zaud?jumus), iesniedz?jtiesai to kontrol?jot (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Metallgesellschaft* u.c., 81. punkts, un liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 201. punkts).

110 Joproj?m saska?? ar past?v?go judikat?ru ties?bas uz to nodok?u atmaks?šanu, kas iekas?ti dal?bvalst?, p?rk?pjot Kopienu ties?bu noteikumus, izriet no ties?b?m, ko attiec?gaj?m person?m pieš?ir Kopienu ties?bas un ko Tiesa ir interpret?jusi, un ir to papildin?jums. T?d?j?di dal?bvalsts pien?kums princip? ir atmaks?t nodok?us, kas ir iekas?ti, p?rk?pjot Kopienu ties?bas (iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 202. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

111 Ja nav Kopienu tiesisk? regul?juma jaut?jum? par nepamatoti iekas?tu valsts nodok?u atmaks?šanu, katras dal?bvalsts ties?bu sist?m? ir j?nosaka kompetent?s tiesas un tiesved?bas procesu?lie noteikumi, kam j?nodrošina to ties?bu aizsardz?ba, kuras attiec?gaj?m person?m pieš?ir Kopienu ties?bas; pirmk?rt, šie noteikumi nedr?kst b?t maz?k labv?l?gi par tiem, kas attiecas uz l?dz?g?m valsts rakstura pras?b?m (l?dzv?rt?bas princips), un, otrk?rt, tie nedr?kst padar?t praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu to ties?bu ?stenošanu, kas izriet no Kopienu ties?bu sist?mas (efektivit?tes princips) (iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 203. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

112 Turkl?t, ja dal?bvalsts iekas? nodok?us, p?rk?pjot Kopienu ties?bas, attiec?gaj?m person?m ir ties?bas ne tikai uz nepamatoti iekas?t? nodok?a atmaksu, bet ar? uz šaj? valst? tieš? sakar? ar šo nodokli samaks?to vai t?s ietur?to summu atmaksu. K? Tiesa ir atzinusi iepriekš min?t? sprieduma liet? *Metallgesellschaft* u.c. 87. un 88. punkt?, tas ietver ar? tos zaud?jumus, ko rada naudas summas nepieejam?ba priekšlaic?gas nodok?a samaksas d?? (iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 205. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

113 Tom?r pret?ji pras?t?ju pamata liet? apgalvojumiem ne nodok?u atvieglojumus vai citas priekšroc?bas, no kur?m rezidente sabiedr?ba atteic?s, lai var?tu piln?b? ieskait?t nepamatoti iekas?t? nodok?a summu cita maks?jam? nodok?a summ?, ne š?das sabiedr?bas zaud?jumus, ko t? cietusi t?p?c, ka grupa, kurai t? pieder, lai samazin?tu t?s kop?jo maks?jamo nodok?u

summu, uzskatīja par nepieciešamu aizstāt finansēšanu no pašu kapitāla ar finansēšanu no aizņēmuma, ne izdevumus, kas radušies šīs grupas sabiedrībām, izpildot attiecīgo valsts tiesību aktu prasības, nevar atļauties, pamatojoties uz Kopienu tiesībām, iesniedzot prasību atmaksāt nepamatoti iekasētu nodokli vai attiecīgajai dalībvalstij tiešsakarā ar šo nodokli samaksātās vai tās ieturētās summas. Šāds izdevumus radījuši minētās grupas sabiedrību pieņemti lēmumi, un līdz ar to attiecībā uz [šīm sabiedrībām] tie nevar būt Apvienotās Karalistes lēmuma atzīt par sadalīto peļņu noteiktus nerezidentu sabiedrību samaksātus procentus neizbēgamas sekas.

114 Šādos apstākļos valsts tiesai ir jānosaka, vai iepriekšējais punkts uzskaitītie izdevumi uzskatāmi par attiecīgo sabiedrību finansiāliem zaudējumiem, kas radušies tādā Kopienu tiesību pārkāpuma dēļ, par ko ir atbildīga attiecīgā dalībvalsts.

115 Neizslēdzot, ka dalībvalsts atbildība var rasties mazāk ierobežojamo apstākļos saskaņā ar valsts tiesībām, Tiesa ir atzinusi, ka nosacījumi, ar kuriem dalībvalstij ir jāatļūdzina indivīdam radītie zaudējumi, kas nodarīti Kopienu tiesību pārkāpuma, par ko ir atbildīga šā dalībvalsts, rezultātā, ir trīs, proti, pārkāptās tiesību norma piešķir tiesības indivīdiem, pārkāpums ir pietiekami būtisks un pastāv tieša cēloņsakarība starp dalībvalsts pienākumu neizpildi un cietušajam personam nodarīto kaitējumu (skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 51. un 66. punkts; 2003. gada 30. septembra spriedumu lietā *C-224/01 Köbler, Recueil*, I-10239. lpp., 51. un 57. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 209. punkts).

116 To nosacījumu piemērošana, kas ļauj noteikt dalībvalstu atbildību par indivīdiem nodarīto kaitējumu, kurš radies Kopienu tiesību pārkāpumu rezultātā, principā ir jāveic valsts tiesm saskaņā ar Tiesas sniegtajiem norādījumiem šādu nosacījumu ieviešanai (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 210. punkts un tajā minētais judikatūra).

117 Pamata lietā pirmais nosacījums acīmredzami ir izpildīts attiecībā uz EKL 43. pantu. Šīs tiesību norma indivīdiem piešķir tiesības (skat. iepriekš minētos spriedumus apvienotajās lietās *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 23. un 54. punkts, kā arī lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 211. punkts).

118 Attiecībā uz otro nosacījumu ir jāatgādina, ka, pirmkārt, Kopienu tiesību pārkāpums ir pietiekami būtisks, ja dalībvalsts, īstenojot savas normatīvās pilnvaras, acīmredzami un smagi ir pārkāpusi savu pilnvaru izmantošanas robežas. Otrkārt, ja attiecīgajai dalībvalstij brīdī, kad tā ir izdarījusi pārkāpumu, ir tikai būtiski ierobežota rīcības brīvība vai pat tās nav, ar Kopienu tiesību pārkāpumu *per se* var pietikt, lai konstatētu pietiekami būtisku pārkāpumu (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 212. punkts un tajā minētais judikatūra).

119 Lai noteiktu, vai pārkāpums ir pietiekami būtisks, ir jāņem vērā visi faktori, kas raksturo valsts tiesīzskatāmo situāciju. Šie faktori tostarp ietver pārkāptā noteikuma nepārprotamību un precizitātes pakāpi, pienākumu neizpildes vai nodarītā kaitējuma tīšs vai netīšs raksturu, iespējamās kaites tiesību piemērošanā attaisnojamību/neattaisnojamību, to, ka Kopienu iestādes nostāja varēja veicināt Kopienu tiesību pārkāpumu pretēja valsts pasākuma vai prakses veikšanu vai uzturēšanu (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 213. punkts un tajā minētais judikatūra).

120 Katrā ziņā Kopienu tiesību pārkāpums ir pietiekami būtisks, ja tas ir turpinājies, neņemot vērā tādā sprieduma pasludināšanu, ar ko tiek atzīta valsts pienākumu neizpilde, prejudiciāla nolēmuma pieņemšanu vai Tiesas pastāvīgo judikatūru šajā jautājumā, no kā izriet, ka attiecīgajai rīcībai ir pārkāpuma raksturs (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*).

, 214. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

121 Šaj? liet? valsts tiesai, lai izv?rt?tu, vai attiec?g?s dal?bvalsts izdar?tais EKL 43. panta p?rk?pums bija pietiekami b?tisks, ir j??em v?r?, ka tiešo nodok?u jom? principi, ko Tiesa ir izkl?st?jusi, s?kot ar savu iepriekš min?to 1986. gada 28. janv?ra spriedumu liet? Komisija/Francija, tikai pak?peniski atkl?j sekas, kas izriet no L?gum? garant?taj?m aprites br?v?b?m. L?dz iepriekš min?tajam spriedumam liet? *Lankhorst/Hohorst* šaj? prejudici?laj? tiesved?b? uzdotais jaut?jums k? t?ds v?l nav ticis izskat?ts Tiesas judikat?r?.

122 Attiec?b? uz trešo nosac?jumu, proti, par tiešas c?lo?sakar?bas starp valsts pien?kumu neizpildi un cietušaj?m person?m nodar?to kait?jumu past?v?šanu, iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai apgalvotais zaud?jums pietiekami tieši izriet no Kopienu ties?bu p?rk?puma, lai dal?bvalstij rastos pien?kums atl?dzin?t zaud?jumus (iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 218. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

123 Ja vien ties?bas uz kompens?ciju nav tieši paredz?tas Kopienu ties?b?s un ja vien šie nosac?jumi nav izpild?ti, valstij ir pien?kums atl?dzin?t rad?tos zaud?jumus saska?? ar valsts ties?b?s paredz?to atbild?bu, ar noteikumu, ka valsts ties?bu aktos ietvertie nosac?jumi par zaud?jumu atl?dzin?šanu nav nelabv?l?g?ki par tiem, kas attiecas uz l?dz?g?m pras?b?m dal?bvalst?, un to piem?rošana praks? nedr?kst b?t t?da, kas zaud?jumu atl?dzin?šanu padara par neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 219. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

124 J?preciz?, ka, lai noteiktu atl?dzin?mos zaud?jumus, valsts tiesa var p?rbaud?t, vai cietus? persona ir izr?d?jusi pien?c?gu r?p?bu, lai izvair?tos no zaud?jumiem vai tos mazin?tu, un vai t? ir savlaic?gi izmantojusi visus t?s r?c?b? esošos ties?bu aizsardz?bas l?dzek?us (iepriekš min?tais spriedums apvienotaj?s liet?s *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 84. punkts).

125 Šaj? sakar? iepriekš min?t? sprieduma liet? *Metallgesellschaft* u.c. 106. punkt? Tiesa, run?jot par nodok?u ties?bu aktiem, kas nerezidenšu m?tes sabiedr?bu meitas sabiedr?b?m rezident?m nepiem?ro grupas nodok?u uzlikšanas sist?mu, ir atzinusi, ka to ties?bu izmantošana, kuras indiv?diem pieš?ir tieši piem?rojamas Kopienu ties?bas, b?tu neiesp?jama vai p?rlietu sarežž?ta, ja to pras?bas par atl?dz?bu vai kompens?ciju, kas pamatotas ar Kopienu ties?bu p?rk?pumu, b?tu j?noraida vai j?samazina pras?bas summa tikai t?p?c, ka indiv?di nemaz nav pras?juši, lai tiem tiktu piem?rota aplikšanas ar nodokli sist?ma, ko tiem liedz valsts ties?bu akti, lai apstr?d?tu šo nodok?u administr?cijas aizliegumu, izmantojot šim m?r?im paredz?tos ties?bu aizsardz?bas l?dzek?us, atsaucoties uz Kopienu ties?bu p?rk?kumu un tiešo iedarb?bu.

126 T?pat noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu piem?rošana b?tu neiesp?jama vai p?rlietu sarežž?ta, ja pras?bas par atl?dz?bu vai kompens?ciju, kas pamatotas ar šo noteikumu p?rk?pumu, b?tu j?noraida vai b?tu j?samazina pras?bas summa tikai t?p?c, ka attiec?g?s sabiedr?bas nodok?u administr?cijai nav l?gušas iesp?ju samaks?t procentus par aiz??mumu no nerezidentes grupai piederošas sabiedr?bas, tos nekvalific?jot k? sadal?to pe??u, kaut gan attiec?gos apst?k?os valsts ties?bu akti, ja nepieciešams, apvienojum? ar attiec?gajiem KNDUN noteikumiem, paredz?ja š?du kvalific?šanu.

127 Iesniedz?jtiesai j?nosaka, vai, ja izr?d?s, ka attiec?gie valsts ties?bu akti, iesp?jams, apvienojum? ar attiec?gajiem KNDUN noteikumiem, neizpild?ja š? sprieduma 92. punkt? izkl?st?tos nosac?jumus un t?d?j?di rad?ja br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu, ko aizliedz EKL 43. pants, šo ties?bu aktu piem?rošana katr? zi?? b?tu novedusi pie pras?t?ju pamata pr?v? pretenziju noraid?šanas Apvienot?s Karalistes nodok?u administr?cij?.

128 Līdz ar to uz 5.–10. jautājumu sniedzamas šādas atbildes:

— ja nav Kopienu tiesiskā regulējuma, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecīgajām personām piešķir Kopienu tiesības, tostarp [noteikumi] par cietušo personu valsts tiesās celto prasību kvalifikāciju. Tomēr [šīm tiesībām] jānodrošina, lai attiecīgā personu rīcībā būtu efektīvs tiesību aizsardzības līdzeklis, kas tām ļautu panākt, ka tiek atmaksāts nepamatoti iekasēts nodoklis un šai dalībvalstij tieši sakarā ar šo nodokli samaksātājs vai tās ieturētājs summas. Runājot par citiem zaudējumiem, kas personai varētu būt nodarīti tādā Kopienu tiesību pārkāpuma rezultātā, par kuru ir atbildīga dalībvalsts, tās pienākums ir atļaut zinātniskajiem radītājiem zaudējumus atbilstoši iepriekš minētajam sprieduma apvienotajās lietās *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* 51. punktā izklāstītajiem nosacījumiem, neizslēdzot iespēju, ka, pamatojoties uz valsts tiesībām, valsts atbildība var iestāties ar mazāk ierobežojošiem nosacījumiem;

— ja izrādās, ka dalībvalsts tiesību akti rada brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu, ko aizliedz EKL 43. pants, iesniedzējtiesa, lai noteiktu atļautā zaudējumi, var pārbaudīt, vai cietušās personas ir izrādījušas pienācīgu rūpību, lai izvairītos no zaudējumiem vai tos mazinātu, un vai tās ir savlaicīgi izmantojušas visus to rīcībā esošos tiesību aizsardzības līdzekļus. Tomēr, lai ar EKL 43. panta individuāliem piešķirto tiesību izmantošana nebūtu neiespējama vai pārlieku sarežģīta, iesniedzējtiesa var noteikt, vai šo tiesību aktu piemērošana, ja nepieciešams, apvienojumā ar attiecīgajiem KNDUN noteikumiem katrā ziņā būtu novedusi līdz prasītāju pamata prāvā pretenziju noraidīšanai attiecīgās dalībvalsts nodokļu administrācijai.

Par līgumu ierobežot šo sprieduma sekas laikā

129 Tiesas sēdē Apvienotās Karalistes valdība lūdz Tiesai gadījumā, ja tā interpretē Kopienu tiesības tādā veidā, ka tām pretrunā ir tādai valsts tiesību akti, kādi tiek apspriesti pamata lietā, ierobežot tās sprieduma sekas laikā, pat attiecībā uz prasības tiesību, kas ir celtas pirms šo sprieduma pasludināšanas dienām. Šo valdību uzskata, ka tai nelabvēlīgā Kopienu tiesību interpretācija radīs izdevumus 300 miljonu EUR apmērā.

130 Jāatzīst, ka šajā gadījumā Apvienotās Karalistes valdība nav norādījusi, pamatojoties uz ko tā ir nonākusi līdz šādam šo sprieduma seku aprēķinam, ne arī to, vai šā summa attiecas tikai uz finanšu sekmē pamata lietā vai arī uz sekmē, kas izriet no šo sprieduma citos gadījumos.

131 Turklāt šīs valdības minētā summa izriet no pieņēmuma, ka Tiesas sniegto atbildi rezultātā prasītāju pamata prāvā prasījumi tiks pilnībā apmierināti, kas tomēr ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

132 Šādos apstākļos Tiesas rīcībā nav pietiekamu pierādījumu, lai izskatītu šo Apvienotās Karalistes valdības prasījumu.

133 Tādējādi šo sprieduma sekas laikā nav jāierobežo.

Par tiesāšanas izdevumiem

134 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

1) EKL 43. pants nepieļauj dalībvalsts tiesību aktus, kas ierobežo rezidentes sabiedrības iespēju nodokļu mērķiem atskaitīt procentus, kas samaksāti par aizņēmumu no tiešas vai netiešas mētes sabiedrības, kas ir rezidente citā dalībvalstī, vai no citā dalībvalstī rezidējošas sabiedrības, kuru kontrolē šāda mētes sabiedrība, nepakāujot šim ierobežojumam rezidenti sabiedrību, kas aizņēmumus naudu no rezidentes sabiedrības, izņemot gadījumus, kad, pirmkārt, šie tiesību akti ir pamatoti ar objektīvu un pārbaudāmu elementu izvērtējumu, kas ļauj noteikt, vai pastāv pilnīgi fiktīvs mehānisms nodokļu mērķiem, paredzot nodokļa maksājumu iespēju vajadzības gadījumā bez pārņēmējgādīgā administratīvā grūtībām iesniegt pierādījumus par komerciāliem apsvērumiem, kas bija attiecīgā darījuma pamats, un, otrkārt, ja šāda mehānisma pastāvšana ir pierādīta, šie tiesību akti šos procentus kvalificē kā sadalīto peļņu vienīgi tiktāl, ciktāl tie pārsniedz summu, par kuru būtu panākta vienošanās atbilstoši pilnas konkurences nosacījumiem;

2) uz tādām dalībvalsts tiesību aktiem, kādi minēti pirmajā jautājumā, neattiecas EKL 43. pants, ja tie attiecas uz situāciju, kur rezidente sabiedrība saņem aizdevumu no citā dalībvalstī vai trešā valstī rezidējošas sabiedrības, kura pati nekontrolē aizņēmēju sabiedrību, un ja šīs abas sabiedrības tieši vai netieši kontrolē kopā grupai piederoša sabiedrība, kas rezidē trešā valstī;

3) ja nav Kopienas tiesiskā regulējuma, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecīgajām personām piešķir Kopienas tiesības, tostarp [noteikumi] par cietušo personu valsts tiesību celto prasību kvalifikāciju. Tomēr [šīs tiesības] ir jānodrošina, lai attiecīgā personu rīcībā būtu efektīvs tiesību aizsardzības līdzeklis, kas tām ļautu panākt, ka tiek atmaksāts nepamatoti iekasēts nodoklis un šai dalībvalstij tieši sakarā ar šo nodokli samaksāts vai tās ieturēts summas. Runājot par citiem zaudējumiem, kas personai varētu būt nodarīti tādā Kopienas tiesību pārkāpuma rezultātā, par kuru ir atbildīga dalībvalsts, tās pienākums ir atlīdzināt indivīdiem radītos zaudējumus atbilstoši 1996. gada 5. marta sprieduma apvienotās lietās C-46/93 un C-48/93 *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* 51. punktā izklāstītajiem nosacījumiem, neizslēdzot iespēju, ka, pamatojoties uz valsts tiesību, valsts atbildība var iestāties ar mazāk ierobežojošiem nosacījumiem.

Ja izrādās, ka dalībvalsts tiesību akti rada būtiskas veikt uzņēmējdarbības ierobežojumu, ko aizliedz EKL 43. pants, iesniedzējtiesa, lai noteiktu atlīdzināmos zaudējumus, var pārbaudīt, vai cietušās personas ir izrādījušas pienācīgu rūpību, lai izvairītos no zaudējumiem vai tos mazinātu, un vai tās ir savlaicīgi izmantojušas visus to rīcībā esošos tiesību aizsardzības līdzekļus. Tomēr, lai ar EKL 43. pantu indivīdiem piešķirto tiesību izmantošana nebūtu neiespējama vai pārlieku sarežģīta, iesniedzējtiesa var noteikt, vai šo tiesību aktu piemērošana, ja nepieciešams, apvienojumā ar attiecīgajiem konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu noteikumiem, katrā ziņā būtu novedusi līdz prasītāju pamata prāvā pretenziju noraidīšanai attiecīgās dalībvalsts nodokļu administrācijā.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ang?u.