

Lieta C-414/06

Lidl Belgium GmbH & Co. KG

pret

Finanzamt Heilbronn

(Bundesfinanzhof l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Tiešie nodok?i – Dal?bvalst? esoša un sabiedr?bai ar juridisko adresi cit? dal?bvalst? pieder?ša past?v?ga uz??muma ciestu zaud?jumu v?r? ?emšana

Sprieduma kopsavilkums

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

(EKL 43. un 56. pants)

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

(EKL 43. pants)

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

(EKL 43. pants)

1. Uz dal?bvalst? rezid?jošas fiziskas vai juridiskas personas izveidotu un piln?gi p?rvald?tu cit? dal?bvalst? esošu past?v?gu uz??mumu, kas nav atseviš?a juridiska persona, attiecas EKL 43. panta materi?l? piem?rošanas joma. Ja ar? nodok?u tiesiskajam regul?jumam, saska?? ar kuru sabiedr?bai rezidentei netiek paredz?ta iesp?ja no savas ar nodokli apliekam?s summas atskait?t zaud?jumus, ko cietis tai pieder?šs un cit? dal?bvalst? esošs past?v?gs uz??mums, var?tu b?t ierobežojoša ietekme uz 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 56. panta viedok?a.

(sal. ar 15. un 16. punktu)

2. L?guma noteikumi par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, ar kuriem netiek pie?auts, ka izcelsmes dal?bvalsts k?dam no t?s pilso?iem vai sabiedr?bai, kas dibin?ta atbilstoši t?s tiesiskajam regul?jumam, rada š??rš?us veikt uz??m?jdarb?bu cit? dal?bvalst?, tiek piem?roti ar? tad, ja dal?bvalst? re?istr?ta sabiedr?ba savu darb?bu cit? dal?bvalst? veic ar past?v?ga uz??muma starpniec?bu, kas defin?ts attiec?g? konvencij? par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kurš, ?emot v?r? konvencijas nodok?u noteikumus, ir autonoma vien?ba.

Faktiski š?ds past?v?ga uz??muma veidojums k? autonoma vien?ba no nodok?u viedok?a ir sader?gs ar starptautisko juridisko praksi, k? tas atspogu?ojas nodok?u konvencij?, ko izstr?d?jusi Ekonomisk?s sadarb?bas un att?st?bas organiz?cija (ESAO). Lai sadal?tu kompetenci nodok?u

jautājamos, dalībvalstīm būtu lietderīgi ieviest starptautisko praksi un it īpaši konvenciju modeļus, ko ir izstrādājuši ESAO.

(sal. ar 19.–22. punktu)

3. Ar EKL 43. pantu tiek pieņemts, ka citā dalībvalstī dibinātā sabiedrība no savas ar nodokli apliekamās summas nevar atskaitīt zaudējumus, ko cietis tai piederošs un citā dalībvalstī esošs pastāvīgs uzņēmums, ja saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu šis uzņēmuma ienākumus apliek ar nodokli šajā peldītajā dalībvalstī, kur minētos zaudējumus šis pastāvīgais uzņēmums ar nodokli apliekamās summas ietvaros var ieviest vērīgā kamo finanšu gadu laikā.

Tādējādi ir jāsecina, ka tādā nodokļu tiesiskais regulējums ietver brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumus, jo sabiedrības ar juridisko adresi vienā dalībvalstī un kurai ir pastāvīgs uzņēmums citā dalībvalstī, finansējuma situācija ir nelabvēlīga nekā tad, ja šis uzņēmums būtu bijis nodibināts pirmajā minētajā dalībvalstī. Šīs atšķirības attieksmes nodokļu ziņā dēļ sabiedrība rezidente varētu tikt atturēta veikt savu darbību ar citā dalībvalstī esoša pastāvīgā uzņēmuma starpniecību.

Tomēr šāds nodokļu tiesiskais regulējums principā ir pamatots, ieviešot vajadzību saglabāt kompetenču sadalījumu nodokļu uzlikšanas jomā dalībvalstu starpā un riska, ka zaudējumi tiks ieviesti vērīgā divērt, novēršanu, kas, tos aplūkojot kopumā, kalpo labvēlīgiem, ar Līgumu saderīgiem mērķiem un ir primāri vispārīgā interešu apsvērumi, un tādējādi ir samērīgi ar minētajiem mērķiem.

Attiecībā nepieciešamību saglabāt kompetenču sadalījumu nodokļu ieturēšanas jomā starp dalībvalstīm – dalībvalstij, kurā ir tās sabiedrības juridiskā adrese, kurai savukārt pieder pastāvīgs uzņēmums, nepastāvot konvencijai par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu, ir tiesības uzlikt nodokli šāda uzņēmuma gētajiem ienākumiem. Tādējādi mērķis saglabāt kompetenču sadalījumu nodokļu ieturēšanas jomā starp divām attiecīgām dalībvalstīm, kas atspoguļo konvencijas noteikumos, ir uzskatāms par tīdu, ar ko tiek pamatots tās kā pamata lietā minētais nodokļu tiesiskais regulējums, ja ar to tiek saglabāts līdzsvars starp tiesībām ieturēt peļņas nodokli un iespēju atskaitīt zaudējumus. Šajā sakarā, ja dalībvalstij, kurā atrodas pastāvīgais uzņēmums, ar konvenciju par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu tiek piešķirtas tiesības uzlikt nodokli uzņēmuma ienākumiem, tad tas, ka, galvenajai sabiedrībai tiek paredzētas izvēles iespējas, vai minētā pastāvīgā uzņēmuma zaudējumi ieviešot vērīgā tajā dalībvalstī, kur tā dibināta, vai ar citā dalībvalstī, ievērojami apdraudētu kompetenču sabalansētu sadali starp attiecīgajām dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā.

Attiecībā uz risku, ka tie paši zaudējumi tiks ieviesti vērīgā divreiz, nevar izslēgt, ka sabiedrība dalībvalstī, kurā atrodas tās juridiskā adrese, var atsaukties uz zaudējumiem, ko cietis tai piederošs un citā dalībvalstī esošs pastāvīgs uzņēmums, un ka, neraugoties uz šo atsaukšanos, tie paši zaudējumi vēlāk tiks ieviesti vērīgā dalībvalstī, kur atrodas pastāvīgais uzņēmums, ja tas gēst peļņu, tādējādi liedzot dalībvalstij, kurā atrodas galvenā sabiedrība, no šīs peļņas ieturēt nodokli.

(sal. ar 25., 26., 33., 36., 39., 42., 52.–54. punktu un rezolutīvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2008. gada 15. maijā (*)

Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Tiešie nodokļi – Dalībvalstīs esoša un sabiedrībai ar juridisko adresi citā dalībvalstī piederoša pastāvīga uzņēmuma ciestu zaudējumu vērā ņemšana

Lieta C-414/06

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2006. gada 28. jūnijā un kas Tiesā reģistrēts 2006. gada 11. oktobrī, tiesvedībā

Lidl Belgium GmbH & Co. KG

pret

Finanzamt Heilbronn.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši Dž. Arestis [*G. Arestis*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] (referente), E. Juhāss [*E. Juhász*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*],

ģenerālvokāle E. Šārpstone [*E. Sharpston*],

sekretārs B. Fīlēps [*B. Fülöp*], administrators,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2007. gada 29. novembra tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Lidl Belgium GmbH & Co. KG* vērā – V. Šēns [*W. Schön*] un M. Šēdens [*M. Schaden*], *Rechtsanwälte*,
- *Finanzamt Heilbronn* vērā – K. F. Fēss [*C.F. Vees*], pārstāvis,
- Vācijas valdības vērā – M. Lumma [*M. Lumma*], K. Blaške [*C. Blaschke*] un H. Kēbe [*H. Kube*], pārstāvji,
- Grieķijas valdības vērā – M. Papida [*M. Papida*] un I. Puli [*I. Poulī*], kā arī K. Georgiadis [*K. Georgiadis*], pārstāvji,
- Francijas valdības vērā – Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un H. K. Grasiņa [*J.C. Gracia*],

p?rst?vji,

– N?derlandes vald?bas v?rd? – H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*], k? ar? P. van Hinnekens [*P. van Ginneken*] un M. de Hr?fe [*M. de Grave*], p?rst?vji,

– Somijas vald?bas v?rd? – J. Heliskoski [*J. Heliskoski*] un J. Himmanena [*J. Himmanen*], p?rst?vji,

– Zviedrijas vald?bas v?rd? – K. Vistranda [*K. Wistrand*] un S. Johanesona [*S. Johannesson*], p?rst?ves,

– Apvienot?s Karalistes v?rd? – Z. Braianstone?Krosa [*Z. Bryanston?Cross*], p?rst?ve, kurai pal?dz S. L? [*S. Lee*], *barrister*,

– Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – R. Li?ls [*R. Lya*] un V. Melss [*W. Mölls*], p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2008. gada 14. febru?ra tiesas s?d?,

pasludina ?o spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t EKL 43. pantu un EKL 56. pantu.

2 ?is l?gums rad?s pr?v? starp *Lidl Belgium GmbH & Co. KG* (turpm?k tekst? – “*Lidl Belgium*”) un *Finanzamt Heilbronn* (turpm?k tekst? – “*Finanzamt*”) saist?b? ar min?t?s sabiedr?bas Luksemburg? eso? past?v?g? uz??muma ciestajiem zaud?jumiem V?cijas kompetento iest?žu v?rt?juma no nodok?u viedok?a d??.

Atbilsto??s ties?bu normas

3 Saska?? ar 2. panta 1. punkta 2) apak?punktu Konvencij? par nodok?u dubult?s uzlik?anas nov?r?šanu un noteikumu paredz?šanu par savstarp?jo administrat?vo un tiesisko pal?dz?bu ien?kuma un kapit?la nodok?a jom?, k? ar? tirdzniec?bas un nekustam? ?pa?uma nodok?u jom?, kas 1958. gada 23. august? nosl?gta starp Luksemburgas Lielhercogisti un V?cijas Federat?vo Republiku (*BGBI.* II 1959, 1270. lpp.) un kas groz?ta ar 1973. gada 15. j?nija papildu protokolu (turpm?k tekst? – “konvencija”), j?dziens “past?v?gs uz??mums” noz?m? “noteiktu vietu, kur uz??mumi piln?gi vai da??ji veic uz??m?jdarb?bu”.

4 Konvencijas 2. panta 1. punkta 2) apak?punkta a) da?? ir min?ts noteikts skaits vietu, kuras konvencijas izpratn? tiek uzskat?tas par past?v?giem uz??mumiem.

5 Konvencijas 5. pant? ir paredz?ts:

“1. Ja vien? no l?gumsl?dz?j?m valst?m rezid?jo?a persona k? uz??m?js vai uz??muma l?dz?pa?nieks g?st pe??u no r?pnieciska vai komercuz??muma, kas darbojas otras l?gumsl?dz?jas valsts teritorij?, tad ??s otr?s valsts ties?bas ietur?t ien?kuma nodokli ir tikai tikt?l, cik?l ?is nodoklis tiek piem?rots past?v?gajam uz??mumam, kas atrodas t?s teritorij?.

2. ?aj? sakar? uz past?v?go uz??mumu attiecin?mie ien?kumi ir tie, k?di b?tu g?ti, ja t?dus pa?us vai l?dz?gus dar?jumus t?dos pa?os vai l?dz?gos apst?k?os b?tu veicis patst?v?gs uz??mums k? neatkar?gs uz??mums.

[..]"

6 Konvencijas 6. panta 1. punkta redakcija ir šāda:

"Ja vienas līgumslēdzēja valsts uzņēmums, pamatojoties uz tās līgumslēdzēju otru valsts uzņēmuma pārvaldi vai finansēto struktūru, vienojas ar šo uzņēmumu par ekonomiskajiem vai finansējumiem nosacījumiem, kas atšķiras no tiem, par kuriem būtu notikusi vienošanās ar patstāvīgu uzņēmumu, vai tam uzliek par pienākumu šādus nosacījumus, tad ienākumus, ko viens no šiem diviem uzņēmumiem būtu varējis gūt, bet nav guvis šo nosacījumu dēļ, var iekārtot šo uzņēmuma ienākumos un atbilstoši aplikt ar nodokli."

7 Minētās konvencijas 20. pants ir noteikts:

"1. Ja saskaņā ar iepriekšējiem pantiem rezidences valstij ir tiesības piemērot nodokli ienākumiem vai pašuma daļai, tad otra valsts nevar ieturēt nodokli no šiem ienākumiem vai aktīvu daļas [..]"

2. Rezidences valsts apliekamajam būžam nav iekārtoti ienākumi vai pašuma daļa, kuriem saskaņā ar iepriekšējiem pantiem otrai dalībvalstij ir tiesības piemērot nodokli, ja vien nav piemērojams 3. punkts. Tomēr ienākumu nodoklis vai nodoklis pašuma daļai, kura ar nodokli tiek aplikta rezidences valstī, ir jāpiemēro atbilstoši nodokļa likmei nodokļu maksātāja kopējiem ienākumiem vai pašuma kopumam.

[..]"

Pamata prāva un prejudiciālais jautājums

8 *Lidl Belgium* ir daļa no *Lidl* un *Schwarz* grupas un veic komercdarbību preču izplatīšanas jomā. Sākotnēji *Lidl Belgium* savu darbību attīstīja Beļģijas tirgū, un, sākot no 1999. gada, tai vajadzēja arī darboties Luksemburgā. Šī iemesla dēļ *Lidl Belgium* tur nodibināja pastāvīgo uzņēmumu.

9 *Lidl Belgium* ir komandītsabiedrība ar juridisko adresi Vācijā, kuru partneru vidū ir *Lidl Belgium Beteiligungs-GmbH* kā kompanjons un *Lidl Stiftung & Co. KG* kā komandītsabiedrības biedrs.

10 1999. finanšu gada laikā, par kuru runa ir pamata prāvā, *Lidl Belgium* pastāvīgais uzņēmums Luksemburgā cieta zaudējumus.

11 Finanšu pārbaudes laikā *Lidl Belgium* gribēja šos zaudējumus atskaitīt no apliekamās summas. *Finanzamt* šo atskaitījumu noraidīja, proti, pamatojoties uz šo pastāvīgo uzņēmuma peļņas atbrīvojumu no nodokļa saskaņā ar konvencijas noteikumiem.

12 2004. gada 30. jūnijā *Finanzgericht Baden-Württemberg* [Bādenes un Vīrttembergas Finanšu tiesa], kurā vārsis *Lidl Belgium*, noraidīja prasību, ko pārdzīvē minētā bija cēlusi pret *Finanzamt* lēmumu.

13 Izskatot *Lidl Belgium* iesniegto apelācijas sūdzību, *Bundesfinanzhof* [Federālā Finanšu tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai ar EKL 43. un 56. pantu ir saderīgi, ja Vācijas uzņēmums ar ienākumiem no rūpnieciskās darbības vai komercdarbības, nosakot peļņu, nevar atskaitīt zaudējumus no pastāvīgā uzņēmuma darbības, kas atrodas citā dalībvalstī (šajā gadījumā Luksemburgas Lielhercogistā),

jo saska?? ar sp?k? esošo konvenciju par izvair?šanas no nodok?u dubult?s uzlikšanas attiec?gie past?v?g? uz??muma ien?kumi netiek aplikti ar nodokli V?cij?. [..]?"

Par prejudici?lo jaut?jumu

14 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? t?ds valsts nodok?u tiesiskais regul?jums, kur? sabiedr?bai rezidentei ir izsl?gta iesp?ja, nosakot pe??u un apr??inot ar nodokli aplikamos ie??umus, atsaukties uz tai piederošas cit? dal?bvalst? esoša past?v?g? uz??muma ciestajiem zaud?jumiem, lai gan min?taj? tiesiskaj? regul?jum? š?da iesp?ja ir paredz?ta attiec?b? uz past?v?ga uz??muma rezidenta ciestiem zaud?jumiem.

Par EKL 43. un 56. panta tv?rumu

15 Iesniedz?jtiesa uzdotaj? jaut?jum? atsaucas uz iepriekš min?tajiem pantiem; ir j?atg?dina, ka uz dal?bvalst? rezid?jošas fiziskas vai juridiskas personas izveidotu un piln?gi p?rvald?tu cit? dal?bvalst? esošu past?v?gu uz??mumu, kas nav atseviš?a juridiska persona, attiecas EKL 43. panta materi?l? piem?rošanas joma.

16 Pie?emot, ka apskat?majam tiesiskajam regul?jumam var?tu b?t ierobežojoša ietekme uz 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 56. panta viedok?a (šaj? sakar? skat. 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, I?7995. lpp., 33. punkts; 2006. gada 3. oktobra spriedumu liet? C?452/04 *Fidium Finanz*, Kr?jums, I?9521. lpp., 48. un 49. punkts, k? ar? 2007. gada 13. marta spriedumu liet? C?524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Kr?jums, I?2107. lpp., 34. punkts).

17 T?d?j?di t?ds k? pamata liet? min?tais nodok?u tiesiskais regul?jums ir j?v?rt? EKL 43. panta kontekst?.

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

18 Vispirms ir j?atg?dina, ka br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu 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. 1999. gada 21. septembra spriedumu liet? C?307/97 *Saint-Gobain ZN, Recueil*, I?6161. lpp., 35. punkts; 2000. gada 14. decembra spriedumu liet? C?141/99 *AMID, Recueil*, I?11619. lpp., 20. punkts, un 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?471/04 *Keller Holding*, Kr?jums, I?2107. lpp., 29. punkts).

19 Pat ja EK I?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is atbilstoši to formul?jumam ir uz??m?j? dal?bvalst? nodrošin?t t?du pašu attieksmi k? š?s valsts pilso?iem vai sabiedr?b?m, tie ar? nepie?auj, ka izcelsmes dal?bvalsts k?dam no saviem pilso?iem vai sabiedr?bai, kas dibin?ta atbilstoši t?s tiesiskajam regul?jumam, cit? dal?bvalst? rada š??rš?us uz??m?jdarb?bai (skat. 1998. gada 16. j?lija spriedumu liet? C?264/96 *ICI, Recueil*, I?4695. lpp., 21. punkts, k? ar? 2007. gada 6. decembra spriedumu liet? C?298/05 *Columbus Container Services*, Kr?jums, I?10451. lpp., 33. punkts).

20 Šie apsv?rumi ir sp?k? ar? tad, ja dal?bvalst? dibin?ta sabiedr?ba savu darb?bu cit? dal?bvalst? veic ar past?v?g? uz??muma starpniec?bu.

21 Faktiski, k? tas ir atspogu?ots konvencijas noteikumos, tad past?v?gais uz??mums, ?emot

vār? konvencijas nodok?u noteikumus, ir autonoma vien?ba. T? subjekti, kam konvencija ir vispār?gi piem?rojama, saska?? ar t?s 2. pant? min?to paral?li fizisk?m un juridisk?m person?m ir visa veida š? panta 1. punkta 2) apakšpunkta a) da?? min?tais past?v?gais uz??mums atš?ir?b? no cit?m min?t? panta 1. punkta 2) apakšpunkta b) da?? ietvertaj?m vien?bu kategorij?m, uz kur?m saska?? ar šo konvenciju neattiecas past?v?g? uz??muma defin?cija.

22 Š?ds past?v?ga uz??muma veidojums k? autonoma vien?ba no nodok?u viedok?a ir sader?gs ar starptautisko juridisko praksi, k? tas atspogu?ojas nodok?u konvencij?, ko izstr?d?jusi Ekonomisk?s sadarb?bas un att?st?bas organiz?cija (ESAO), proti, t?s 5. un 7. pant?. Tiesai jau ir bijusi iesp?ja atz?t, ka, lai sadal?tu kompetenci nodok?u jaut?jumos, dal?bvalst?m b?tu lietder?gi ?emt vār? starptautisko praksi un it ?paši konvenciju mode?us, ko ir izstr?d?jusi ESAO (skat. 1998. gada 12. maija spriedumu liet? C?336/96 *Gilly, Recueil*, I?2793. lpp., 31. punkts, un 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?513/03 *van Hilten?van der Heijden*, Kr?jums, I?1957. lpp., 48. punkts).

23 Attiec?b? uz pamata liet? min?to nodok?u tiesisko re??mu ir j?nor?da, ka ties?bu norm?, saska?? ar kuru, nosakot galven?s sabiedr?bas pe??u un apr??inot ar nodokli aplicamos ien?kumus, tiek ?emti vār? past?v?g? uz??muma zaud?jumi, ir ietverta finansi?la priekšroc?ba.

24 Š?du priekšroc?bu saska?? ar min?to tiesisko regul?jumu savuk?rt nepieš?ir, ja zaud?jumus ir cietis past?v?gais uz??mums, kas atrodas cit? dal?bvalst?, kas nav galven?s sabiedr?bas atrašan?s vieta.

25 Šajos apst?k?os sabiedr?bas ar juridisko adresi V?cij? un kurai ir past?v?gs uz??mums cit? dal?bvalst?, finansi?l? situ?cija ir nelabv?l?g?ka nek? tad, ja šis uz??mums b?tu bijis nodibin?ts V?cij?. Š?s atš?ir?g?s attieksmes d?? no nodok?u viedok?a V?cijas sabiedr?ba var?tu tikt attur?ta veikt savu darb?bu ar cit? dal?bvalst? esoša past?v?ga uz??muma starpniec?bu.

26 T?d?? ir j?secina, ka t?ds k? pamata liet? esošais nodok?u tiesiskais regul?jums ietver br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobe??ojumus.

Par pamatojuma esam?bu

27 No Tiesas judikat?ras izriet, ka ierobe??ojumu br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu var pie?aut tikai tad, ja to pamato prim?ri vispār?jo interešu iemesli. T?pat š?d? gad?jum? ir nepieciešams, lai tas b?tu piem?rots attiec?g? m?r?a sasniegšanai un lai tas nep?rsniegtu to, kas nepieciešams š? m?r?a sasniegšanai (skat. 2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, I?10837. lpp., 35. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 47. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 64. punkts).

28 Šaj? sakar? iesniedz?jtiesa nor?da uz faktu, ka Luksemburg? esoš? past?v?g? uz??muma g?tie ien?kumi saska?? ar konvencijas noteikumiem ar nodokli netiek apliciti t?s sabiedr?bas rezidences dal?bvalst?, kurai šis uz??mums pieder.

29 Tiesai iesniegtajos apsv?rumos V?cijas, Grie?ijas, Francijas, N?derlandes, Somijas, Zviedrijas un Apvienot?s Karalistes vald?bas b?t?b? nor?da, ka nodok?u tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru sabiedr?bai rezidentei, lai noteiktu min?t?s sabiedr?bas ar nodokli aplicamo summu, tiek ierobežota iesp?ja ?emt vār? tai piederoš?s un cit? dal?bvalst? esoš? past?v?g? uz??muma zaud?jumus, princip? ir pamatojams.

30 Min?t?s vald?bas uzskata, ka š?da tiesisk? noregul?juma pamatojumu no Kopien? ties?bu viedok?a, pirmk?rt, var rast vajadz?b? aizsarg?t nodok?u ietur?šanas kompetences sadal?jumu

attiec?go dal?bvalstu starp? un, otrk?rt, no riska zaud?jumus ?emt v?r? divk?rši.

31 Attiec?b? uz pirmo pamatojuma elementu ir j?atg?dina, ka kompeten?u sadal?juma starp dal?bvalst?m nodok?u ietur?šanas jom? saglab?šana var izr?d?ties priekšnosac?jums tam, ka vien? no š?m dal?bvalst?m dibin?tu sabiedr?bu ekonomiska rakstura darb?b?m ir j?piem?ro tikai š?s valsts nodok?u ties?bu normas gan attiec?b? uz pe??u, gan ar? uz zaud?jumiem (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 45. punkts, k? ar? 2007. gada 18. j?lija spriedumu liet? C?231/05 Oy AA, Kr?jums, l?6373. lpp., 54. punkts).

32 Paredzot sabiedr?b?m alternat?vu izv?l?ties, vai savus zaud?jumus ?emt v?r? taj? valst?, kur t?s dibin?tas, vai ar? cit? dal?bvalst?, iev?rojami tiktu apdraud?ta kompeten?u sabalans?t? sadale starp dal?bvalst?m nodok?u ietur?šanas jom?, [t?d?j?di] radot situ?ciju, ka pirmaj? dal?bvalst? nodok?u apm?rs pieaugtu, bet otraj? – samazin?tos atbilstoši novirz?tajiem zaud?jumiem (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 46. punkts, un spriedumu liet? Oy AA, 55. punkts).

33 Attiec?b? uz pirm? pamatojuma elementa atbilst?bu, ?emot v?r? pamata lietas faktus, ir j?nor?da, ka dal?bvalsts, kur? ir t?s sabiedr?bas juridisk? adrese, kurai savuk?rt pieder past?v?gs uz??mums, nepast?vot konvencijai par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanu, ir ties?bas uzlikt nodokli š?da uz??muma g?tajiem ien?kumiem. T?d?j?di m?r?is saglab?t kompeten?u sadal?jumu nodok?u ietur?šanas jom? starp div?m attiec?g?m dal?bvalst?m, kas atspogu?ojas konvencijas noteikumos, ir uzskat?ms par t?du, ar ko tiek pamatots t?ds k? pamata liet? min?tais nodok?u tiesiskais regul?jums, ja ar to tiek saglab?ts l?dzsvars starp ties?b?m ietur?t pe??as nodokli un iesp?ju atskait?t zaud?jumus.

34 T?dos apst?k?os k? pamata liet?, pie?emot, ka past?v?ga uz??muma nerezidenta zaud?jumus var atskait?t no galven?s sabiedr?bas ien?kumiem, t? rezult?t? š? p?d?j? min?t? br?vi var?tu izv?l?ties, kur? dal?bvalst? šos zaud?jumus ?emt v?r? (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Oy AA, 56. punkts).

35 Attiec?b? uz Tiesai iesniegtajos apsv?rumos min?to otro pamatojuma elementu par zaud?jumu divk?ršu ?emšanu v?r? Tiesa ir atzinusi, ka dal?bvalst?m ir j?var rad?t š??rš?us, lai izvair?tos no š? riska (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 47. punkts, k? ar? 2007. gada 29. marta spriedumu liet? C?347/04 *Rewe Zentralfinanz*, Kr?jums, l?2647. lpp., 47. punkts).

36 Šaj? sakar? ir j?nor?da, ka t?dos apst?k?os k? pamata liet? min?tie ac?mredzami past?v risks, ka tie paši zaud?jumi tiks ?emti v?r? divreiz (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 48. punkts). Faktiski nevar izsl?gt, ka sabiedr?ba dal?bvalst?, kur? atrodas t?s juridisk? adrese, var atsaukties uz zaud?jumiem, ko cietis tai piederošs un cit? dal?bvalst? esošs past?v?gs uz??mums, un ka, neraugoties uz šo atsaukšanos, tie paši zaud?jumi v?l?k tiks ?emti v?r? dal?bvalst?, kur atrodas past?v?gais uz??mums, ja tas g?st pe??u, t?d?j?di liedzot dal?bvalstij, kur? atrodas galven? sabiedr?ba, no š?s pe??as ietur?t nodokli.

37 T?d?j?di abi min?tie pamatojuma elementi ir uzskat?mi par piem?rotiem, lai pamatotu br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežo?jumu, kas izriet no t?da negat?va rezult?ta v?rt?juma nodok?u kontekst?, kas radies šai sabiedr?bai piederošai un cit? dal?bvalst? esošajam past?v?gajam uz??mumam.

38 Tai pat laik? iesniedz?jtiesa šaub?s par jaut?jumu, vai iepriekš min?t? sprieduma liet? *Marks & Spencer* 44.–50. punkt? min?tie pamatojuma elementi, kuros ir ietverta ar? vajadz?ba nov?rst izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas risku, ir j?saprot k? kumulat?vi elementi, vai ar? tikai pietiek tikai ar vienu no šiem elementiem, lai t?du k? pamata liet? min?to nodok?u tiesisko

regulējumu principu varētu atzīt par pamatotu.

39 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka Tiesa iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 51. punktā noteica, ka visi trīs pamatojuma elementi kopumā, kuri ir pamats tādām tiesiskajām regulējumiem kā pamata lieta, kalpo lēņiem, ar Līgumu saderīgiem mērķiem un ir primāri vispārējo interešu apsvērumi.

40 Tomēr, ņemot vērā situāciju dažādā, kurās dalībvalsts var atsaukties uz šādiem iemesliem, nevar izvirzīt prasību, lai valsts nodokļu tiesiskā regulējuma, ar kuru principu tiek ierobežota EKL 43. pantā minētā brīvība veikt uzņēmējdarbību, pamatojumam būtu konstatējami visi trīs iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 51. punktā minētie pamatojuma elementi.

41 Tā Tiesa savā sprieduma Oy AA pamats esošajā lietā atzina, ka valsts nodokļu tiesiskais regulējums principu var būt pamatots, balstoties uz diviem un iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 51. punktā minētajiem pamatojuma elementiem, proti, vajadzību saglabāt kompetenču sadalījumu nodokļu ieturēšanas jomā dalībvalstu starpā un riska par izvairēšanas nodokļu maksēšanas novēršanu (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā Oy AA, 60. punkts).

42 Tāpat arī tās kā pamata lieta minētais nodokļu tiesiskais regulējums principu ir pamatots, ņemot vērā divus minētajā spriedumā lietā *Marks & Spencer* norādītos elementus, proti, vajadzību saglabāt kompetenču sadalījumu nodokļu ieturēšanas jomā dalībvalstu starpā un riska, ka zaudējumi tiks ņemti vērā divkrt, novēršanu.

43 Tāpat ir skaidrs, ka minētais tiesiskais regulējums ir piemērots, lai ar to nodrošinātu šeit minēto mērķu sasniegšanu.

44 Šajos apstākļos ir jāpārbauda, vai tās kā pamata lieta minētais nodokļu tiesiskais regulējums nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai sasniegtu mērķus, kam tas kalpo (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 53. punkts, un spriedumu lietā Oy AA, 61. punkts).

45 *Lidl Belgium* un Eiropas Kopienų Komisija atsaucās uz galvenās sabiedrības iespēju atskaitīt tai piederošā pastāvīgā uzņēmuma ciestos zaudējumus tikai ar nosacījumu, ka tā nēkotnes rādītājos ņem vērā vālk gēto minētā uzņēmuma peņņu iepriekš ciesto zaudējumu apmērā. Tās šajā kontekstā atsaucas uz Vācijas Federatīvās Republikas sistēmu, kas tika piemērota līdz 1999. gadam.

46 Jāatgādina, ka iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 54. punktā iespēja attiecēgo nodokļu priekšrocēbas izmantošanu pakērtot šādam nosacējumam tika minēta saistēbā ar iespēju minēts priekšrocēbas iespēju pakērtot nosacējumam, ka citē dalēbvalstē nevis tajē, kurē atrodas galvenē sabiedrēba, rezidējošā meitas sabiedrēba tēs rezidences dalēbvalstē ir izmantojusi pilnēgi visas iespējas ņemt vērē zaudējumus.

47 Šajā sakarā Tiesa iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 55. punktā minēja, ka brēvēbu veikt uzņēmējdarbēbu ierobežojošais pasēkums pērsniedz to, kas nepieciešams, lai pēc bētēbas sasniegtu mērēus, kam tas kalpo, situēcijē, kurē meitas sabiedrēba nerezidente ir izmantojusi visas iespējas ņemt vērē zaudējumus, kas ir tēs rezidences dalēbvalstē attiecēgē finanšu gada ietvaros, kā arī iepriekšējo finanšu gadu laikā, un nepastēv iespēja, ka ērvalsts meitas sabiedrēbas zaudējumus var ņemt vērē tēs rezidences valstē nēkamo finanšu gadu ietvaros.

48 Minētā sprieduma 56. punktā Tiesa arī precizēja, ka, ja dalēbvalstē mētes sabiedrēba finanšu iestēdēm pierēda, ka nosacējumi ir izpildēti, izslēgt iespēju tai no šajā dalēbvalstē ar

nodokli apliekamās peļņas atskaitīt zaudējumus, ko cietusi tās meitas sabiedrība nerezidente, ir pretrunā EKL 43. pantam.

49 Attiecībā uz pamata lietu ir jākonstatē, ka Luksemburgas nodokļu tiesību regulējums, aprēķinot ar nodokli apliekamo summu, ir paredzēta iespēja ņemt vērē nodokļa maksātāja zaudējumus nākamā finanšu gadu ietvaros.

50 Mutvārdu procesa laikā Tiesa tika apstiprināta, ka *Lidl Belgium* tik tiešām tika piemērota šāda iespēja par tās pastāvīgā uzņēmuma 1999. gadā ciesto zaudējumu vērē ņemšanu vālsko finanšu gadu ietvaros, proti, 2003. gadā, kura laikā šā struktūrvienība strādāja ar peļņu.

51 Tā *Lidl Belgium* nav pierādījusi, ka ir izpildīti iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 55. punktā ietvertie nosacījumi, kuru mērķis ir noteikt, kādos gadījumos EKL 43. pantā minēto brīvību veikt uzņēmējdarbību ierobežojošais pasākums pārsniedz to, kas nepieciešams Kopienā tiesības atzīt to leģitīmu mērķu sasniegšanai.

52 Jāpiebilst, ka Tiesa ir atzinusi dalībvalstu leģitīmas intereses izvairīties no rēķinābas, kas apdraud tām piešķirto pilnvaru nodokļu jautājumos šenošanu. Šajā sakarā, ja dalībvalstij, kurā atrodas pastāvīgais uzņēmums, ar konvenciju par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu tiek piešķirtas tiesības uzlikt nodokli uzņēmuma ienākumiem, tad tas, ka, galvenajai sabiedrībai tiek paredzētas izvāles iespējas, vai minētā pastāvīgā uzņēmuma zaudējumus ņemt vērē tajā dalībvalstī, kurā tā dibināta, vai arī citā dalībvalstī, ievērojami apdraud tu kompetenāu sabalansā tu sadali starp attiecīgajām dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Oy AA*, 55. punkts).

53 ņemot vērē visu iepriekš minēto, tās nodokļu tiesiskais regulējums kā pamata lietā minētais būtu jāatzāst par samērāgu salīdzinājumā ar mērķiem, kam tas kalpo.

54 Tādējādi uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka ar EKL 43. pantu tiek pieāauts, ka citā dalībvalstī dibināta sabiedrība no savas ar nodokli apliekamās summas nevar atskaitīt zaudējumus, ko cietis tai piederošs un citā dalībvalstī esošs pastāvīgais uzņēmums, ja saskaā ar konvenciju par izvairēšanas no nodokļu dubultas uzlikšanas šā uzņēmuma ienākumus apliek ar nodokli šajā pārdējā minētajā dalībvalstī, kurā minētos zaudējumus šā pastāvīgā uzņēmuma ar nodokli apliekamās summas ietvaros var ņemt vērē nākamā finanšu gadu laikā.

Par tiesēšanās izdevumiem

55 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzājtiesa, un tā lemj par tiesēšanās izdevumiem. Tiesēšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesēšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

Ar EKL 43. pantu tiek pieāauts, ka citā dalībvalstī dibināta sabiedrība no savas ar nodokli apliekamās summas nevar atskaitīt zaudējumus, ko cietis tai piederošs un citā dalībvalstī esošs pastāvīgais uzņēmums, ja saskaā ar konvenciju par izvairēšanas no nodokļu dubultas uzlikšanas šā uzņēmuma ienākumus apliek ar nodokli šajā pārdējā minētajā dalībvalstī, kurā minētos zaudējumus šā pastāvīgā uzņēmuma ar nodokli apliekamās summas ietvaros var ņemt vērē nākamā finanšu gadu laikā.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.