

Lieta C?311/08

Société de Gestion Industrielle SA (SGI)

pret

État belge

(Tribunal de première instance de Mons l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Tiešie nodok?i – Ties?bu akti ien?kuma nodok?a jom? ? Sabiedr?bu ar nodokli apliekamo ien?kumu noteikšana ? Savstarp?ji saist?tas sabiedr?bas ? Iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?ba, ko sabiedr?ba rezidente pieš??rusi cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai ? Attiec?g?s priekšroc?bas summas pieskait?šana to pieš??ruš?s sabiedr?bas rezidentes pe??ai ? Sabalans?ts nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jums starp dal?bvalst?m – C??a pret izvair?šanos no nodok?u maks?šanas ? ?aunpr?t?gas r?c?bas nov?ršana – Sam?r?gums

Sprieduma kopsavilkums

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

(EKL 43., 48. un 56. pants)

2. Kopienu ties?bas – Principi – Vienl?dz?ga attieksme – Diskrimin?cija pilson?bas d?? – Attiec?bas starp EKL 12. pantu un EKL 43. un 56. pantu

(EKL 12., 43. un 56. pants)

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

(EKL 43. un 48. pants)

1. Dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru sabiedr?bai rezidentei tiek piem?rots nodoklis par iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu, ko t? pieš??rusi cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, ar kuru š? sabiedr?ba rezidente ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta, bet attiec?gais nodoklis netiek piem?rots, ja š? priekšroc?ba ir tikusi pieš?irta citai sabiedr?bai rezidentei, ar kuru š? sabiedr?ba ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta, ir j?izv?rt? tikai attiec?b? pret EKL 43. un 48. pantu, jo šis str?ds attiecas tikai un vien?gi uz min?t? tiesisk? regul?juma ietekmi uz t?dai sabiedr?bai piem?rojamo nodok?u rež?mu, kurai ar cit?m attiec?gaj?m sabiedr?b?m past?v savstarp?ja saist?ba, ko raksturo zin?ma ietekme. Kaut ar? š?ds tiesiskais regul?jums princip? var ietekm?t ar? citu pamatbr?v?bu aprites jom?, it ?paši kapit?la br?vas aprites ?stenošanu EKL 56. panta izpratn?, tom?r EKL 43. un 48. pants t?d? gad?jum? joproj?m ir piem?rojami.

(sal. ar 30., 36. un 37. punktu)

2. EKL 12. pants ir piem?rojams patst?v?gi tikai Kopienu ties?b?s reglament?tajos gad?jumos, kuriem nav piem?rojamas EK l?gum? noteikt?s speci?l?s nediskrimin?cijas normas.

Tom?r EKL 43. un 56. pant? š?das speci?l?i? nediskrimin?cijas normas br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu un kapit?la br?vas aprites jom? ir paredz?tas.

(sal. ar 31. un 32. punktu)

3. EKL 43. pants, lasot to kop? ar EKL 48. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas princip? pie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas paredz piem?rot nodokli sabiedr?bai rezidentei, kura pieš??rusi iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, ar ko t? ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta, kam?r sabiedr?bai rezidentei nevar piem?rot nodokli par š?du priekšroc?bu, ja t? ir pieš?irta citai sabiedr?bai rezidentei, ar kuru š? sabiedr?ba ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta.

Š?ds atš?ir?gs sabiedr?b?m rezident?m piem?rojamais nodok?u rež?ms atkar?b? no sabiedr?bu, kas sa?em attiec?g?s iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas, juridisk?s adreses atrašan?s vietas, nenoliedzami ir br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojums EKL 43. panta izpratn?, lasot to kop? ar EKL 48. pantu. B?t?b? sabiedr?ba rezidente var b?t spiesta atteikties no meitas sabiedr?bas ieg?d?šan?s, izveidošanas vai saglab?šanas cit? dal?bvalst? vai ar? no b?tisku l?dzdal?bu šaj? dal?bvalst? dibin?t? sabiedr?b? nodrošinošu kapit?la da?u ieg?d?šan?s vai saglab?šanas, ?emot v?r? nodok?u izmaksas, kas š?d? p?rrobežu situ?cij? skartu šaj? tiesiskaj? regul?jum? paredz?to priekšroc?bu pieš?iršanu. Turkl?t šim tiesiskajam regul?jumam var b?t ierobežojoša ietekme uz cit?s dal?bvalst?s dibin?t?m sabiedr?b?m, jo š?da sabiedr?ba var b?t spiesta atteikties no meitas sabiedr?bas ieg?d?šan?s, izveidošanas vai saglab?šanas attiec?gaj? dal?bvalst? vai ar? no b?tisku l?dzdal?bu šaj? dal?bvalst? dibin?t? sabiedr?b? nodrošinošu kapit?la da?u ieg?d?šan?s vai saglab?šanas, ?emot v?r? nodok?u izmaksas, kas šaj? valst? skartu min?taj? tiesiskaj? regul?jum? paredz?to priekšroc?bu pieš?iršanu. Katr? zi?? p?rrobežu situ?cijas gad?jum? past?v nodok?u dubultas iekas?šanas risks, jo iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas, ko pieš??rusi sabiedr?ba rezidente un kas pieskait?tas š?s sabiedr?bas pe??ai, var tikt apliktas ar nodokli priekšroc?bas sa??muš?s sabiedr?bas dibin?šanas dal?bvalst?.

Tom?r, ?emot v?r? nepieciešam?bu saglab?t sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m un nov?rst izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, ar šo tiesisko regul?jumu ir paredz?ts sasniegt le?it?mus un ar L?gumu sader?gus m?r?us, kas saist?ti ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem, un tas ir piem?rots, lai sasniegtu šos m?r?us. ?aujot sabiedr?b?m rezident?m p?rskait?t savu pe??u iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu form? sabiedr?b?m, kas ir savstarp?ji saist?tas ar š?m min?taj?m sabiedr?b?m un kas ir dibin?tas cit?s dal?bvalst?s, var?tu tikt apdraud?ts nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?juma dal?bvalstu starp? l?dzvars. Tas apdraud?tu pašu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?juma sist?mu dal?bvalstu starp?, jo atkar?b? no savstarp?ji saist?to sabiedr?bu izdar?t?ts izv?les iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas pieš??ruš?s sabiedr?bas dal?bvalsts b?t?tu spiesta atteikties no sav?m ties?b?m k? š?s sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas valstij ar nodokli aplikt š?s sabiedr?bas ien?kumus, iesp?jams, par labu priekšroc?bas sa??muš?s sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas dal?bvalstij. Paredzot piem?rot nodokli sabiedr?bai rezidente, kas pieš??rusi iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, šis tiesiskais regul?jums ?auj attiec?gajai valstij ?stenot savu kompetenci nodok?u jom? attiec?b? uz t?s teritorij? veiktaj?m darb?b?m.

Turkl?t, at?aujot sabiedr?b?m rezident?m pieš?irt iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas sabiedr?b?m, kas ir ar t?m savstarp?ji saist?tas un kas dibin?tas cit? dal?bvalst?, neparedzot nek?du kori??jošu pas?kumu nodok?u jom?, past?v risks, ka ar absol?ti m?ks?gu veidojumu pal?dz?bu sabiedr?bu, kas ir savstarp?ji saist?tas ar cit?s dal?bvalst?s dibin?taj?m sabiedr?b?m, ietvaros ien?kumi tiks p?rskait?ti uz dal?bvalst?m, kur tiek piem?rotas zem?kas

nodok?u likmes, vai uz dal?bvalst?m, kur?s šie ien?kumi netiek aplikti ar nodokli.

Tom?r iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauta, vai š?ds tiesiskais regul?jums nep?rsniedz to, kas nepieciešams visu taj? paredz?to m?r?u sasniegšanai. Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka valsts ties?bu akti, kuri pamatojas uz objekt?vu un p?rbaud?mu faktu izv?rt?jumu, lai noteiktu, vai dar?jums ir piln?b? fikt?vs meh?nisms, kurš ir izveidots vien?gi nodok?u m?r?iem, ir uzskat?mi par t?diem, kuri nep?rsniedz to, kas nepieciešams, lai saglab?tu sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m un nov?rstu izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, ja, pirmk?rt, katr? gad?jum?, kad past?v aizdomas, ka dar?jums p?rsniedz to, par ko attiec?g?s sabiedr?bas b?tu vienojuš?s neierobežotas konkurences apst?k?os, nodok?a maks?t?jam tiek dota iesp?ja bez p?rm?r?g?m administrat?v?m gr?t?b?m iesniegt pier?d?jumus par iesp?jamiem komerci?lajiem iemesliem, k?d?? šis dar?jums ir ticus nosl?gts. Otrk?rt, ja šo elementu p?rbaudes rezult?t? tiek secin?ts, ka attiec?gais dar?jums p?rsniedz to, par ko attiec?g?s sabiedr?bas b?tu vienojuš?s neierobežotas konkurences apst?k?os, kori??jošais pas?kums nodok?u jom? ir j?attiecina tikai uz to da?u, kas p?rsniedz to, par ko b?tu pan?kta vienošan?s, nepast?vot savstarp?jai saist?bai starp attiec?gaj?m sabiedr?b?m. Š?dos apst?k?os, ?emot v?r? p?rbaudi, kas valsts tiesai j?veic par šiem p?d?jiem diviem min?taijem aspektiem, kuri attiecas uz valsts ties?bu interpret?ciju un piem?rošanu, š?ds valsts tiesiskais regul?jums ir sam?r?gs attiec?b? pret visiem taj? izvirz?taijim m?r?iem.

(sal. ar 44., 45., 53., 55., 63., 64., 67., 69.–72., 75. un 76. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2010. gada 21. janv?r? (*)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Tiešie nodok?i – Ties?bu akti ien?kuma nodok?a jom? ? Sabiedr?bu ar nodokli apliekamo ien?kumu noteikšana ? Savstarp?ji saist?tas sabiedr?bas ? Iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?ba, ko sabiedr?ba rezidente pieš??rusi cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai ? Attiec?g?s priekšroc?bas summas pieskait?šana to pieš??ruš?s sabiedr?bas rezidentes pe??ai ? Sabalans?ts nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jums starp dal?bvalst?m – C??a pret izvair?šanos no nodok?u maks?šanas ? ?aunpr?t?gas r?c?bas nov?ršana – Sam?r?gums

Lieta C?311/08

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Tribunal de première instance de Mons* (Be??ija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2007. gada 19. j?nij? un kas Ties?re?istr?ts 2008. gada 14. j?lij?, tiesved?b?

Société de Gestion Industrielle SA (SGI)

pret

État belge.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: otr?s pal?tas priekšs?d?t?js, kas pilda treš?s pal?tas priekšs?d?t?ja pien?kumus, H. N. Kunja Rodrigess [J. N. Cunha Rodrigues], tiesneši P. Linda [P. Lindh], A. Ross [A. Rosas] (referents), U. Lehmuss [U. Lõhmuus] un A. O'K?fs [A. Ó Caoimh],

?ener?ladvok?te J. Kokote [J. Kokott],

sekret?re S. Stremholma [C. Strömholm], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2009. gada 4. j?nija tiesas s?di,

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

- *Société de Gestion Industrielle SA (SGI)* v?rd? – R. Forestini [R. Forestini] un Ž. F. Lib?rs [J. F. Liberf], avocats,
- Be??ijas vald?bas v?rd? – Ž. K. Allo [J.?C. Halleux], p?rst?vis,
- V?cijas vald?bas v?rd? – M. Lumma [M. Lumma] un K. Blaške [C. Blaschke], p?rst?vji,
- Zviedrijas vald?bas v?rd? – A. Falka [A. Falk] un S. Johannesone [S. Johannesson], p?rst?ves,
- Eiropas Komisijas v?rd? – R. Li?ls [R. Lya] un Ž. P. Kepenens [J.?P. Keppenne], p?rst?vji,
noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2009. gada 10. septembra tiesas s?d?,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par EKL 12., 43., 48. un 56. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp Be??ij? dibin?tu sabiedr?bu *Société de Gestion Industrielle SA (SGI)* (turpm?k teksts? – “SGI”) un *État belge* [Be??ijas valsti]. Š? tiesved?ba tika ierosin?ta saist?b? ar valsts nodok?u administr?cijas veikto iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu summu, ko š? sabiedr?ba pie??rusi ar to savstarp?ji saist?t?m sabiedr?b?m, kas dibin?tas cit?s dal?bvalst?s, pieskait?šanu š?s sabiedr?bas pe??ai.

Atbilstoš?s valsts ties?bu normas

3 *Code des impôts sur les revenus* [Likuma par ien?kuma nodokli], kas konsolid?ts ar Kara?a 1992. gada 10. apr??a dekr?tu un apstiprin?ts ar 1992. gada 12. j?nija likumu (1992. gada 30. j?lija *Moniteur belge* pielikums, 17 120. lpp.), pamata liet? piem?rojamaj? redakcij? (turpm?k teksts? – “CIR 1992”), 26. pant? ir noteikts:

“lev?rojot 54. panta noteikumus, ja Be??ij? dibin?ts uz??mums pieš?ir iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas, t?s tiek pieskait?tas š? uz??muma pe??ai, ja vien š?das priekšroc?bas netiek ieskait?tas sa??m?ja ien?kumos, kas ir apliekami ar nodokli.

Ne?emot v?r? pirmaj? da?? paredz?to ierobežojumu, uz??muma pe??ai tiek pieskait?tas iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas, kurās uz??mums pieš?ir:

1. 227. pant? nor?d?tam nodok?a maks?t?jam, ar kuru Be??ij? dibin?tais uz??mums ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ts;

2. 227. pant? nor?d?tam nodok?a maks?t?jam vai ?rvalsts uz??mumam, kas atbilstoši uz??muma dibin?šanas valsts ties?bu aktiem netiek aplikts ar ien?kuma nodokli vai kuram tiek piem?rots iev?rojami labv?l?g?ks nodok?u rež?ms nek? Be??ij? dibin?tam uz??mumam;

3. 227. pant? nor?d?tam nodok?a maks?t?jam, kuram ir kop?gas intereses ar 1. vai 2. punkt? nor?d?to nodok?u maks?t?ju vai uz??mumu.”

4 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka saska?? ar attiec?g?s valsts judikat?ru priekšroc?bai ir “iz??muma” raksturs CIR 1992 26. panta otr?s da?as 1. punkta izpratn?, ja to pieš?ir atš?ir?gi no ierast?s k?rt?bas, noteikumiem vai prakses l?dz?gos gad?jumos, ?emot v?r? attiec?gaj? br?d? past?vošos ekonomiskos apst?k?us un pušu ekonomisko situ?ciju. “Bezatl?dz?bas priekšroc?ba” ir priekšroc?ba, ko pieš?ir, nenosakot atbilstošu pien?kumu vai nesa?emot atl?dz?bu.

5 CIR 1992 49. pant? ir noteikts:

“K? ar profesion?lu darb?bu saist?tus izdevumus dr?kst atskait?t izdevumus, ko nodok?a maks?t?js ir veicis vai sedzis taks?cijas period?, lai g?tu vai saglab?tu ar nodokli apliekamus ie??mumus, un kuru autentiskumu un summu apliecina attaisnojoši dokumenti vai, ja tas nav iesp?jams, visp?r?j?s ties?b?s atz?ti visu citu veidu pier?d?jumi, iz?emot zv?restu.

Izdevumi, kas veikti vai segti taks?cijas period?, ir t?di izdevumi, ko faktiski samaks? vai sedz šaj? period? vai kas ieguvuši radušos un negroz?mu par?du vai zaud?jumu ?paš?bas un kas tiek iegr?matoti k? izdevumi.”

6 Saska?? ar CIR 1992 79. pantu:

“Ar profesion?lu darb?bu saist?tus zaud?jumus nevar atskait?t no pe??as vai ien?kumu da?as, kas izriet no iz??muma rakstura un bezatl?dz?bas priekšroc?b?m, kuras nodok?a maks?t?js neatkar?gi no sa?emšanas veida ir tieši vai netieši sa??mis no uz??muma, ar kuru tas ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ts.”

7 CIR 1992 207. pant? ir aizliegts veikt citus atskait?jumus no pe??as, kas izriet no iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?b?m.

8 CIR 1992 227. panta 2. punkt? ir sniepta š?da nerezidentu defin?cija:

“?rvalstu sabiedr?bas [...], kuras nav dibin?tas Be??ij?, kuru galven? uz??m?jdarb?bas veikšanas vieta vai to vad?bas vai administrat?v? m?tne nav Be??ij?.”

Pamatā pr?va un prejudici?lie jaut?jumi

9 SG/ ir Be??ij? dibin?ta holdinga sabiedr?ba. Tai pieder 65 % no Francij? dibin?tas akciju sabiedr?bas RECYDEM SA (turpm?k tekst? – “Recydem”) akcij?m. T? ir ar? š?s sabiedr?bas valdes locekle.

10 Viens no SG/ akcion?riem ir Luksemburg? dibin?ta sabiedr?ba COBELPIN SA (turpm?k tekst? – “Cobelpin”). Sav? 2009. gada 7. apr??a atbild? uz Tiesas 2009. gada 23. mart? uzdoto rakstveida jaut?jumu SG/ preciz?ja, ka Cobelpin pieder 34 % SG/ akciju. Cobelpin ir SG/ valdes locekle un viena no t?s r?kot?jdirektoriem [administrateurs délégués].

11 SG/ r?kot?jdirektors ir D. Leone [D. Leone], kurš vienlaikus ir ar? Cobelpin un Recydem valdes loceklis.

12 2000. gada 31. decembr? SG/ pieš??ra Recydem bezprocentu aizdevumu BEF 37 836 113 (EUR 937 933) apm?r?. Be??ijas nodok?u administr?cija uzskat?ja, ka par 2001. taks?cijas gadu SG/ pe??ai saska?? ar C/R 1992 26. panta otr?s da?as 1. punktu ir j?pieskaita summa BEF 1 891 806 (EUR 46 897) apm?r? saist?b? ar iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?b?m, ko t? pieš??rusi savai meitas sabiedr?bai. Š? summa atbilst nosac?tajam procentu maks?jumam, kas apr??in?ts ar ikgad?jo likmi 5 % apm?r?.

13 S?kot no 2000. gada 1. j?lija, SG/ p?rskait?ja Cobelpin atl?dz?bu, kas LUF 350 000 (EUR 8676) apm?r? m?nes? tika izmaks?ta par t?s darbu SG/ vald?. Uzskatot, ka šie maks?jumi neatbilst C/R 1992 49. pant? paredz?tajiem nosac?jumiem, Be??ijas nodok?u administr?cija atteic?s atskait?t šo atl?dz?bu k? ar profesion?lo darb?bu saist?tus izdevumus par 2001. un 2002. taks?cijas gadu. Izmaks?t?s summas tika atz?tas par ac?mredzami nesam?r?g?m un nek?d? veid? nesaist?t?m ar attiec?go pakalpojumu ekonomisko lietder?gumu. Cobelpin p?rst?vis SG/ vald? pats person?gi ar? esot SG/ valdes loceklis.

14 T?d?j?di SG/ tika nos?t?ts nodok?u p?rr??ins par 2001. un 2002. taks?cijas gadu. T? k? SG/ 2004. gada 28. janv?r? un 9. febru?r? iesniegt?s s?dz?bas par šiem nodok?u p?rr??niem ar direktora 2004. gada 22. j?lija l?mumu tika noraid?tas, SG/ 2004. gada 4. august? c?la pras?bu *Tribunal de première instance de Mons* [Monsas pirm?s instances ties?].

15 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka Be??ijas nodok?u administr?cija ir pareizi piem?rojusi C/R 1992 26. panta otr?s da?as 1. punktu, ieskaitot atpaka? SG/ pe??? t?s Recydem pieš?irt? aizdevuma nosac?t?s procentu summas. Neesot nek?da ekonomiska pamatojuma š? aizdevuma pieš?iršanai. Lai gan attiec?g? meitas sabiedr?ba izskat?maj? laikposm? bija finansi?li nodrošin?ta un guva pe??u, SG/ atrad?s smag? situ?cij? lielu kred?tsaist?bu d??.

16 Attiec?b? uz atl?dz?bu, ko SG/ pieš??rusi Cobelpin par darbu vald?, iesniedz?jtiesa uzskata, ka š?da atl?dz?ba nav ar profesion?lu darb?bu saist?ti izdevumi, ko dr?kst atskait?t saska?? ar C/R 1992 49. pantu. Saska?? ar C/R 1992 26. panta otr?s da?as 1. punktu š?s priekšroc?bas esot j?pieskaita SG/ pe??ai.

17 Iesniedz?jtiesa tom?r v?las noskaidrot, vai š? valsts ties?bu norma atbilst EKL 43. un n?kamajos pantos atz?tajai br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu, k? ar? EKL 56. un n?kamajos pantos garant?tajai kapit?la br?vai apritei. B?t?b? sabiedr?bas rezidentes pieš?irto iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu summa tiek pieskait?ta t?s pe??ai, ja š?s priekšroc?bas sa?emoš? sabiedr?ba ir savstarp?ji saist?ta ar šo sabiedr?bu rezidenti un ir dibin?ta cit? dal?bvalst?, bet t? netiek pieskait?ta, ja š?s priekšroc?bas ir pieš?irtas citai sabiedr?bai rezidentei, kas atrodas t?d? paš? situ?cij?, un t?s tiek ?emtas v?r?, nosakot š?s sabiedr?bas ar nodokli apliekamos ien?kumus.

18 Š?dos apst?k?os *Tribunal de première instance de Mons* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai EKL 43. pants saist?b? ar [EKL] 48. pantu un, ja nepieciešams, [EKL] 12. pantu, aizliedz t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas – k? izskat?maj? liet? – paredz piem?rot nodokli Be??ij? dibin?tai sabiedr?bai, kura pieš??rusi iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, ar ko Be??ij? dibin?t? sabiedr?ba ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta, kam?r t?dos pašos apst?k?os Be??ij? dibin?tai sabiedr?bai nevar piem?rot nodokli par iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu, ja š?da priekšroc?ba ir pieš?irta

citai Be??ij? dibin?tai sabiedr?bai, ar kuru t? ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta?

2) Vai EKL 56. pants saist?b? ar [EKL] 48. pantu un, ja nepieciešams, [EKL] 12. pantu, aizliedz t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas – k? izskat?maj? liet? – paredz piem?rot nodokli Be??ij? dibin?tai sabiedr?bai, kura pieš??rusi iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, ar ko Be??ij? dibin?t? sabiedr?ba ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta, kam?r t?dos pašos apst?k?os Be??ij? dibin?tai sabiedr?bai nevar piem?rot nodokli par iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu, ja š?da priekšroc?ba ir pieš?irta citai Be??ij? dibin?tai sabiedr?bai, ar kuru t? ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta?”

Par prejudici?laijiem jaut?jumiem

19 Uzdodot abus šos jaut?jumus, kas ir formul?ti gandr?z identiski, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai EKL 43. pants, skatot to kop? ar EKL 48. pantu, un/vai EKL 56. pants ir interpret?jami t?d?j?di, ka tie nepie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu k? pamata liet?, saska?? ar kuru sabiedr?bai rezidentei tiek piem?rots nodoklis par “iz??muma rakstura” vai “bezatl?dz?bas” priekšroc?bu, ko t? pieš??rusi cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, ar kuru š? sabiedr?ba rezidente ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta, kam?r sabiedr?bai rezidentei nodoklis par š?du priekšroc?bu netiek piem?rots, ja t? ir pieš?irta citai sabiedr?bai rezidentei, ar kuru t? ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta.

20 No iesniedz?jtiesas l?muma par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu izriet, ka pirms jaut?jums, kurš galvenok?rt attiecas uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu EKL 43. un 48. panta izpratn?, b?t?b? ir saist?ts ar SG/ pieš?irto bezprocentu aizdevumu savai Francij? dibin?tajai meitas sabiedr?bai *Recydem* un konkr?t?k – ar to, ka Be??ijas nodok?u iest?des, nosakot SG/ ar nodokli apliekamos ien?kumus, ir pieskait?jušas SG/ pe??ai par šo aizdevumu maks?jamo nosac?to procentu summu saska?? ar C/R 1992 26. panta otr?s da?as 1. punktu.

21 No š? l?muma izriet, ka otrs jaut?jums, kurš b?t?b? attiecas uz EKL 56. panta, kas reglament? kapit?la br?vu apriti, interpret?ciju, ir saist?ts ar SG/ savam Luksemburg? dibin?tajam akcion?ram *Cobelpin* izmaks?to atl?dz?bu par darbu vald?, kas tiek uzskat?ta par nesam?r?gi augstu, k? ar? ar šai atl?dz?bai piem?rojamo nodok?u rež?mu saist?b? ar SG/. ?emot v?r? šo l?mumu, š?iet, ka Be??ijas nodok?u administr?cija ir atteikusies atskait?t šos maks?jumus k? ar profesion?lo darb?bu saist?tus izdevumus, pamatojoties uz C/R 1992 49. pantu. Lietas materi?los ietvert? inform?cija ne?auj secin?t, ka š? iest?de šaj? sakar? b?tu piem?rojusi min?t? likuma 26. panta otr?s da?as 1. punktu.

22 Tom?r, pat pie?emot, ka C/R 1992 49. pantam var?tu b?t noz?me str?da pamata liet? atrisin?šanai, iesniedz?jtiesa Tiesai ir jaut?jusi vien?gi par attiec?go pamatbr?v?bu interpret?ciju saist?b? ar C/R 1992 26. panta otr?s da?as 1. punktu. Šaj? sakar? pietiek nor?d?t, ka iesniedz?jtiesa, kurai j?uz?emas atbild?ba par liet? pie?emamo nol?mumu, atrodas vispiem?rot?kaj? poz?cij?, lai, ?emot v?r? taj? izskat?m?s lietas ?patn?bas, noteiktu atbilstoš? valsts ties?bu normas un atbilstoši t?m formul?tu savu l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu (šaj? zi?? skat. 2009. gada 23. apr??a spriedumu apvienotaj?s liet?s no C?378/07 l?dz C?380/07 Angelidaki u.c., Kr?vums, l?3071. lpp., 48. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

Par attiec?go pamatbr?v?bu

23 Vispirms ir j?nosaka, vai un k?d? m?r? t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamata liet? var ietekm?t br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ?stenošanu EKL 43. un 48. panta izpratn? un/vai kapit?la br?vu apriti EKL 56. un n?kamo pantu izpratn?.

24 Visas ieinteres?t?s personas, kas Tiesai iesniegušas savus apsv?rumus, uzskata, ka

pirmais prejudici?lais jaut?jums ir izv?rt?jams no br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu aspekta. Saist?b? ar otr? jaut?juma pamat? esošajiem faktiskajiem apst?k?iem SGI, k? ar? Be??ijas un V?cijas vald?bas apgalvo, ka ir piem?rojamas kapit?la br?vu apriti reglament?još?s ties?bu normas. Citas ieinteres?t?s personas savuk?rt uzskata, ka atbilde uz otro jaut?jumu ir sniedzama t?d? paš? kontekst?, k? atbilde uz pirmo jaut?jumu. SG/ abu jaut?jumu ietvaros atsaucas uz EKL 12. pantu.

25 No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka, lai noteiku vai uz valsts tiesisko regul?jumu attiecas viena vai otra aprites br?v?ba, ir j??em v?r? attiec?go ties?bu aktu m?r?is (šaj? zi?? skat. 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, I?7995. lpp., 31.–33. punkts; 2006. gada 3. oktobra spriedumu liet? C?452/04 *Fidium Finanz*, Kr?jums, I?9521. lpp., 34. un 44.–49. punkts, k? ar? 2009. gada 17. septembra spriedumu liet? C?182/08 *Glaxo Wellcome*, Kr?jums, I?0000. lpp., 36. punkts).

26 Be??ijas vald?ba uzskata, ka pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums attiecas uz sabiedr?bu rezidenšu bruto pe??as noteikšanu to ien?kumu aplikšanas ar nodokli ietvaros. Lai nov?rstu izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, šo sabiedr?bu pe??as apr??in? tiek iek?auti ien?kumi, kas nav tikuši ieg?ti sakar? ar iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu pieš?iršanu sabiedr?b?m nerezident?m, kuras ir savstarp?ji saist?tas ar š?m sabiedr?b?m rezident?m. Š?dos apst?k?os šis rež?ms ?auj valsts nodok?u iest?d?m piem?rot sabiedr?bai rezidentei nodokli par summ?m, kas – atkar?b? no katra konkr?t? gad?juma – atbilst starp?bai, ko t? p?rmaks?jusi attiec?b? pret tirgus cenu, vai š?s sabiedr?bas neg?tajai pe??ai.

27 Sav? 2009. gada 24. apr??a atbild? uz Tiesas 2009. gada 23. marta rakstveida jaut?jumu Be??ijas vald?ba preciz?ja, ka pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums attiecas uz t?diem gad?jumiem, kad attiec?go sabiedr?bu attiec?bas raksturo t?di apst?k?i, kas atš?iras no neatkar?gu uz??mumu starp? past?vošajiem. “Savstarp?ja saist?ba” š? tiesisk? regul?juma izpratn? past?v it ?paši tad, ja vienai no attiec?gaj?m sabiedr?b?m ir t?da apm?ra I?dzdal?ba otras sabiedr?bas kapit?l?, kas ?auj tai zin?m? m?r? ietekm?t š?s sabiedr?bas I?mumus un noteikt t?s darb?bu t?s judikat?ras izpratn?, kura izriet no 2000. gada 13. apr??a sprieduma liet? C?251/98 *Baars* (*Recueil*, I?2787. lpp., 22. punkts).

28 Tiesa ir vair?kk?rt?ji nospriedusi, ka t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kas ir piem?rojams š?dos apst?k?os, ietilpst EK I?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu materi?l?i?s piem?rošanas jom? (skat. it ?paši iepriekš min?tos spriedumus liet? *Baars*, 21. un 22. punkts; liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 31. punkts, k? ar? liet? *Glaxo Wellcome*, 47. punkts).

29 Tom?r Be??ijas vald?ba uzskata, ka pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums nav piem?rojams vien?gi gad?jumos, kas ietilpst iepriekš min?t?s *Baars* judikat?ras piem?rošanas jom?. B?t?b? savstarp?jas saist?bas starp attiec?gaj?m sabiedr?b?m esam?ba nav atkar?ga no vienas no š?m sabiedr?b?m I?dzdal?bas otras sabiedr?bas kapit?l? apm?ra. Sav? atbild?, kas min?ta š? sprieduma 27. punkt?, Be??ijas vald?ba ir preciz?jusi, ka šis tiesiskais regul?jums attiecas uz visa veida saikni, kas, ?emot v?r? attiec?gos faktus un apst?k?us, rada noteiku tiešu vai netiešu savstarp?ju saist?bu starp attiec?gaj?m sabiedr?b?m. Runa var b?t gan par t?du I?dzdal?bu otras attiec?g?s sabiedr?bas kapit?l?, kam nav rakstur?ga “zin?ma ietekme” min?t?s judikat?ras izpratn?, gan ar? par, piem?ram, ar izejvielu pieejam?bu saist?tu atkar?bu vai atkar?bu tehnisk?s sadarb?bas un garantiju nodrošin?šanas jom?.

30 ?emot v?r? šos apst?k?us, ir j?atz?st, ka pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums princip? var ietekm?t ar? citu pamatbr?v?bu aprites jom?, it ?paši kapit?la br?v?vas aprites ?stenošanu EKL 56. panta izpratn?.

31 Attiec**b**? uz EKL 12. panta, kas nosaka visp?r?jo principu, ar kuru ir aizliegta jebk?da diskrimin?cija pilson?bas d??, piem?rojam?bu ir j?nor?da, ka šis noteikums ir piem?rojams patst?v?gi tikai Savien?bas ties?b?s reglament?tajos gad?jumos, kuriem nav piem?rojamas L?gum? noteikt?s speci?l?i? nediskrimin?cijas normas (skat. it ?paši 2001. gada 8. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s C?397/98 un C?410/98 *Metallgesellschaft* u.c., *Recueil*, I?1727. lpp., 38. un 39. punkts; 2007. gada 11. oktobra spriedumu liet? C?443/06 *Hollmann*, Kr?jums, I?8491. lpp., 28. un 29. punkts, k? ar? 2008. gada 17. janv?ra spriedumu liet? C?105/07 *Lammers & Van Cleeff*, Kr?jums, I?173. lpp., 14. punkts).

32 Tom?r EKL 43. un 56. pant? š?das speci?l?i? nediskrimin?cijas normas br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu un kapit?la br?vas aprites jom? ir paredz?tas.

33 Attiec**b**? uz L?guma noteikumiem, kas piem?rojami t?dos apst?k?os k? pamata liet?, ir j?nor?da, ka “savstarp?jas saist?bas” attiec?g? tiesisk? regul?juma izpratn? esam?ba starp SG/ un Recydem, no vienas puses, un SG/ un Cobelpin, no otras puses, iesniedz?ties? notiekoš?s tiesved?bas ietvaros nav tikusi apstr?d?ta.

34 Attiec**b**? uz š?s saist?bas raksturu ir j?nor?da, ka no iesniedz?tiesas I?muma par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu izriet, ka SG/ pieder 65 % Recydem kapit?la da?u. No š? sprieduma 10. punkt? min?t?s atbildes izriet, ka Cobelpin pieder 34 % SG/ kapit?la da?u. Tiesas r?c?b? nav inform?cijas, kas ?autu konstat?t, vai starp š?m sabiedr?b?m past?v v?l ar? citas I?dzdal?bas saites.

35 Š?da veida I?dzdal?ba š? sprieduma 27. un 28. punkt? min?t?s Baar judikat?ras izpratn? princip? var pieš?irt SG/ “zin?mu ietekmi” uz Recydem I?mumiem un darb?bu, savuk?rt Cobelpin – uz SG/ I?mumiem un darb?bu. Turkl?t no iesniedz?tiesas I?muma par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu izriet, ka starp š?m sabiedr?b?m past?v saikne ar? to administr?cijas I?men?.

36 L?dz ar to, t? k? str?ds pamata liet? attiecas tikai un vien?gi uz min?t? tiesisk? regul?juma ietekmi uz t?dai sabiedr?bai piem?rojamo nodok?u rež?mu, kurai ar cit?m attiec?gaj?m sabiedr?b?m past?v savstarp?ja saist?ba, ko raksturo “zin?ma ietekme” iepriekš min?t?s Baars judikat?ras izpratn?, ir piem?rojami EKL 43. un 48. pants, kas attiecas uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu.

37 T?d?j?di atbilde uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?sniedz, ?emot v?r? tikai EKL 43. un 48. pantu. Šie jaut?jumi ir j?izskata kop?.

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

38 Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu, kas EKL 43. pant? pieš?irta Kopienu pilso?iem, paredz to 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 vietas dal?bvalsts ties?bu akti. Attiec?b? uz sabiedr?b?m, kuras izveidotas atbilstoši dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? vad?ba vai galven? uz??m?jdarb?bas vieta ir Eiropas Kopien?, t? ietver ties?bas veikt savu darb?bu attiec?gaj? dal?bvalst? ar meitas sabiedr?bas, fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu (skat. it ?paši 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?471/04 *Keller Holding*, Kr?jums, I?2107. lpp., 29. punkts, un iepriekš min?t?to spriedumu liet? Glaxo Wellcome, 45. punkts).

39 Pat ja L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is atbilstoši to formul?jumam ir nodrošin?t uz?emošaj? dal?bvalst? t?du pašu attieksmi k? pret 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. it ?paši 1998. gada 16. j?lija spriedumu liet? C?264/96 *ICl, Recueil*, I?4695. lpp., 21. punkts; 2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, I?10837. lpp., 31. punkts; 2007. gada 6. decembra spriedumu liet? C?298/05 *Columbus Container Services*, Kr?jums, I?10451. lpp., 33. punkts, k? ar? 2008. gada 27. novembra spriedumu liet? C?418/07 *Papillon*, Kr?jums, I?8947. lpp., 16. punkts).

40 Attiec?b? uz sabiedr?b?m ir b?tiski nor?d?t, ka to “juridisk? adrese” EKL 48. panta izpratn? ir paredz?ta, lai noteiktu to piesaisti k?das dal?bvalsts ties?bu sist?mai, t?pat k? fizisk?m person?m šim nol?kam ir pilson?ba. Pie?aut, ka rezidences dal?bvalsts var br?vi pie?rot atš?ir?gu attieksmi tikai t?d??, ka sabiedr?bas juridisk? adrese atrodas cit? dal?bvalst?, noz?m?tu padar?t EKL 43. pantu bezj?dz?gu (šaj? zi?? 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, un 2009. gada 18. j?nija spriedumu liet? C?303/07 *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, Kr?jums, I?0000. lpp., 38. punkts).

41 SGI, Zviedrijas vald?ba un Komisija uzskata, ka pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums ir atz?stams par ierobežojumu Savien?bas ties?bu izpratn?. Be??ijas un V?cijas vald?bas apgalvo pret?jo. T?s apgalvo, ka, ?emot v?r? t? visp?r?go kontekstu, šis tiesiskais regul?jums neparedz nelabv?l?g?ku attieksmi pret sabiedr?b?m rezident?m, kas pieš?ir iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas sabiedr?b?m, kur?m ir savstarp?ja saist?ba ar š?m sabiedr?b?m rezident?m un kuras ir dibin?tas cit?s dal?bvalst?s, sal?dzin?jum? ar sabiedr?b?m rezident?m, kas pieš?ir š?das priekšroc?bas cit?m sabiedr?b?m rezident?m, kuras atrodas t?d? paš? situ?cij?. L?dz ar to šis tiesiskais regul?jums neesot uzskat?ms par ierobežojumu.

42 Šaj? liet? ir visp?rzin?ms, ka saska?? ar pamata liet? izskat?mo tiesisko regul?jumu iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas, ko sabiedr?ba rezidente pieš??rusi t?dai sabiedr?bai, kurai ir savstarp?ja saist?ba ar šo sabiedr?bu rezidenti, tiek pieskait?tas min?t?s sabiedr?bas rezidentes pe??ai tikai tad, ja š?s priekšroc?bas sa?emoš? sabiedr?ba ir dibin?ta cit? dal?bvalst?. Savuk?rt sabiedr?bai rezidentei netiek piem?rots nodoklis par š?du priekšroc?bu, ja t? ir tikusi pieš?irta citai sabiedr?bai rezidentei, attiec?b? uz kuru ar? past?v š?da saikne, un ja š? priekšroc?ba tiek izmantota, nosakot š?s p?d?j?s min?t?s sabiedr?bas ar nodokli apliekamos ien?kumus.

43 No t? izriet, ka t?das Be??ij? rezid?jošas sabiedr?bas, kas t?pat k? SGI pieš?ir iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas sabiedr?b?m, kur?m ir savstarp?ja saist?ba ar šo sabiedr?bu un kuras ir dibin?tas cit?s dal?bvalst?s, situ?cija no nodok?u ties?bu viedok?a ir nelabv?l?g?ka nek? t? situ?cija, k?d? t? atrastos, ja t? pieš?irtu š?s priekšroc?bas sabiedr?b?m rezident?m, ar kur?m tai past?v š?da saist?ba.

44 Š?ds atš?ir?gs sabiedr?b?m rezident?m piem?rojamais nodok?u rež?ms atkar?b? no sabiedr?bu, kas sa?em attiec?g?s priekšroc?bas, juridisk?s adreses atrašan?s vietas var b?t br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojums EKL 43. panta izpratn?. B?t?b? sabiedr?ba rezidente var b?t spiesta atteikties no meitas sabiedr?bas ieg?d?šan?s, izveidošanas vai saglab?šanas cit? dal?bvalst? vai ar? no b?tisku l?dzdal?bu šaj? dal?bvalst? dibin?t? sabiedr?b? nodrošinošu kapit?la da?u ieg?d?šan?s vai saglab?šanas, ?emot v?r? nodok?u izmaksas, kas š?d? p?rrobežu situ?cij? skartu pamata liet? izskat?maj? tiesiskaj? regul?jum? paredz?to priekšroc?bu pieš?iršanu.

45 Turk?t šim tiesiskajam regul?jumam var b?t ierobežojoša ietekme uz cit?s dal?bvalst?s dibin?t?m sabiedr?b?m. B?t?b? š?da sabiedr?ba var b?t spiesta atteikties no meitas sabiedr?bas ieg?d?šan?s, izveidošanas vai saglab?šanas Be??ij? vai ar? no b?tisku l?dzdal?bu šaj?

dal?bvalst? dabin?t? sabiedr?b? nodrošinošu kapit?la da?u ieg?d?šan?s vai saglab?šanas, ?emot v?r? nodok?u izmaksas, kas šaj? valst? skartu min?taj? tiesiskaj? regul?jum? paredz?to priekšroc?bu pieš?iršanu.

46 Be??ijas un V?cijas vald?bu iesniegtie argumenti nevarot atsp?kot šo secin?jumu.

47 Be??ijas vald?ba apgalvo, ka neizdev?g? nodok?u rež?ma, kas izriet no š? tiesisk? regul?juma piem?rošanas, sekas ir nevis tas, ka Be??ijas nodok?u iest?des pieskaita sabiedr?bas rezidentes pieš?irt?s iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas š?s sabiedr?bas pe??ai, bet gan risks, ka var notikt dubulta aplikšana ar nodokli, ja priekšroc?bas sa?emoš?s sabiedr?bas dabin?šanas dal?bvalsts neveiks atbilstošu nodok?u korekciju. Šo risku iev?rojami mazinot iesp?ja piem?rot 1990. gada 23. j?lija Konvenciju 90/436/EEK par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu sakar? ar asoci?to uz??mumu pe??as korekciju (OV L 225, 10. lpp.; turpm?k tekst? – “Arbitr?žas konvencija”).

48 Š? vald?ba ar? nor?da, ka iekšzemes situ?cij?s CIR 1992 79. un 207. pants paredz, ka sabiedr?bas rezidentes, kas ir ieskait?jušas iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas to pe???, nav ties?gas veikt noteiktus nodok?u atskait?jumus. L?dz ar to atš?ir?g? attieksme nodok?u jom? pret sabiedr?b?m rezident?m atkar?b? no priekšroc?bas sa??mušo sabiedr?bu juridisk?s adreses ir niec?g?ka nek? var?tu š?ist.

49 V?cijas vald?ba apgalvo, ka Be??ijas nodok?u iest?des neveic nek?du papildu nodok?u ietur?šanu p?rrobežu situ?cij?. T? k? t?m nav pilnvaru aplikt ar nodokli priekšroc?bas sa??muš?s cit? dal?bvalst? dabin?t?s sabiedr?bas ien?kumus, t?s apliek ar nodokli sabiedr?bas rezidentes pieš?irt?s iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas. V?cijas vald?ba uzsver, ka iekšzemes situ?cij?s š?da veida priekšroc?bas tiek apliktas ar nodokli nevis saist?b? ar sabiedr?bu rezidenti, kas t?s pieš??rusi, bet gan saist?b? ar sabiedr?bu rezidenti, kas t?s sa??musi. L?dz ar to pamata liet? izskat?m? tiesisk? regul?juma ierobežojoš? iedarb?ba esot apšaub?ma.

50 Vispirms j?nor?da, ka, lai ties?bu aktus var?tu uzskat?t par br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu, ir pietiekami, ka tie cit? dal?bvalst? dabin?t?m sabiedr?b?m var ierobežot š?s br?v?bas izmantošanu [šos ties?bu aktus izdevušaj?] dal?bvalst?, un nav j?pier?da, ka attiec?gie ties?bu akti patieš?m ir vedin?juši dažas no š?m sabiedr?b?m atteikties no meitas sabiedr?bas ieg?d?šan?s, izveidošanas vai saglab?šanas p?d?j? min?taj? dal?bvalst? (skat. 2007. gada 13. marta spriedumu liet? C?524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Kr?jums, I?2107. lpp., 62. punkts, un 2007. gada 18. j?lija spriedumu liet? C?231/05 Oy AA, Kr?jums, I?6373. lpp., 42. punkts).

51 Attiec?b? uz argumentiem, kas saist?ti ar priekšroc?bas sa??muš?s sabiedr?bas rezidentes ien?kumu aplikšanu ar nodokli iekšzemes situ?cijas gad?jum?, k? to savu secin?jumu 45. punkt? atz?m?jusi ?ener?ladvok?te, š?iet, ka min?t?s vald?bas pamatojas uz uz??mumu grupas visp?r?ju v?rt?jumu un uzskata, ka nav atš?ir?bas, kurai grupas sabiedr?bai tiek pieskait?ti noteikti ien?kumi.

52 Šaj? sakar? ir j?nor?da, ka iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas pieš??rus? sabiedr?ba rezidente un š?s priekšroc?bas sa?emoš? sabiedr?ba ir daž?das juridisk?s personas, katrai no kur?m ir piem?rojams savs aplikšanas ar nodokli rež?ms. Katr? zi?? priekšroc?bas sa??muš?s sabiedr?bas nodok?u rež?mu iekšzemes situ?cijas gad?jum? nevar piel?dzin?t nodok?u rež?mam, kas piem?rojams attiec?g?s priekšroc?bas pieš??rušajai sabiedr?bai p?rrobežu situ?cijas gad?jum?.

53 Pat pie?emot, ka iekšzemes situ?cijas ietvaros un gad?jum?, ja attiec?g?s sabiedr?bas 100

% apm?r? ir tieši vai netieši saist?tas viena ar otru, nodok?u nastas sadal?jumam to starp? noteiktos apst?k?os var neb?t nek?das noz?mes no fisk?l? viedok?a, ir j?nor?da, ka p?rrobežu situ?cijas gad?jum? katr? zi?? past?v nodok?u dubultas iekas?šanas risks. B?t?b?, k? savu secin?jumu 46. un 47. punkt? pamatoti nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, š?d? gad?jum? iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas, ko pieš??rusi sabiedr?ba rezidente un kas pieskait?tas š?s sabiedr?bas pe??ai, var tikt apliktas ar nodokli priekšroc?bas sa??muš?s sabiedr?bas dībin?šanas dal?bvalst?.

54 Attiec?b? uz iesp?ju piem?rot Arbitr?žas konvenciju ir j?nor?da, k? savu secin?jumu 48. punkt? nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, ka š?s konvencijas 3. noda?as 6. pant? paredz?t? savstarp?jas vienošan?s proced?ra starp iesaist?taj?m nodok?u iest?d?m sabiedr?bai, kuras gad?jums tiek izskat?ts š?s proced?ras ietvaros, rada papildu administrat?vos un finansi?los izdevumus. Turk?t savstarp?jas vienošan?s proced?ra un iesp?jam? turpm?k? arbitr?žas proced?ra var ilgt vair?kus gadus. Šaj? laik? šai sabiedr?bai ir j?nomaks? dubulti piem?rotais nodoklis. T?pat, it ?paši ?emot v?r? š? sprieduma 29. punkt? nor?d?tos apst?k?us, š?iet, ka pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums ir piem?rojams ar? dažos t?dos gad?jumos, uz kuriem neattiecas min?t?s konvencijas piem?rošanas joma.

55 No t? izriet, ka t?ds dal?bvalsts tiesiskais regul?jums k? pamata liet? ir uzskat?ms par br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumu EKL 43. panta, lasot to kop? ar EKL 48. pantu, izpratn?.

Par pamata liet? izskat?m? tiesisk? regul?juma pamatojumu

56 No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka t?ds pas?kums, kurš var ierobežot EKL 43. pant? garant?to br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, var b?t pie?aujams tikai tad, ja tam ir le?it?ms ar L?gumu sader?gs m?r?is un tas ir pamatots ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem. T?pat tam j?b?t piem?rotam attiec?g? m?r?a sasniegšanai un tas nedr?kst p?rsniegt to, kas vajadz?gs t? sasniegšanai (skat. it ?paši 1997. gada 15. maija spriedumu liet? C?250/95 *Futura Participations* un *Singer, Recueil*, l?2471. lpp., 26. punkts; 2004. gada 11. marta spriedumu liet? C?9/02 de *Lasteyrie du Saillant, Recueil*, l?2409. lpp., 49. punkts; iepriekš min?tos spriedumus liet? Marks & Spencer, 35. punkts, k? ar? liet? Lammers & Van Cleeff, 25. punkts).

57 Zviedrijas vald?ba un Komisija uzskata, ka pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums ir pamatots ar nepieciešam?bu nodrošin?t sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m, lai izvair?tos gan no nodok?u nemaks?šanas, gan ?aunpr?t?gas r?c?bas. Komisija tom?r nor?da, ka ir j?iev?ro sam?r?guma princips. Be??ijas un V?cijas vald?bas pak?rtoti ir nor?d?jušas uz tiem pašiem pamatojuma elementiem.

58 Be??ijas vald?ba apgalvo, ka pamata liet? izskat?m? tiesisk? regul?juma m?r?is ir c??a pret izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, fisk?l? nol?k? ?aujot noregul?t situ?cijas, kad attiec?g?s sabiedr?bas sav?s attiec?b?s vad?s p?c nosac?jumiem, kas p?rsniedz to, par ko t?s b?tu vienojuš?s neierobežotas konkurences apst?k?os. Tiesas s?d? Be??ijas vald?ba preciz?ja, ka attiec?g? rež?ma pamat? ir Ekonomisk?s sadarb?bas un att?st?bas organiz?cijas (ESAO) mode?a konvencijas par ien?kumiem un ien?kumiem no kapit?la 9. pants un Arbitr?žas konvencijas 4. pants, kuros paredz?ts l?dz?gs pe??as korekcijas princips, ja dar?jumi saist?tu uz??mumu starp? neatbilst neierobežotas konkurences krit?rijam.

59 Š? vald?ba uzskata, ka j?dziena “priekšroc?ba” pamata liet? izskat?m? tiesisk? regul?juma izpratn? priekšnosac?jums ir priekšroc?bu sa??muš?s personas iedz?vošan?s un attiec?b? uz šo priekšroc?bu pieš??rušo personu – šai priekšroc?bai l?dzv?rt?gas faktiskas pretatl?dz?bas neesam?ba. Nosac?jums, kas attiecas uz t?s “iz??muma” raksturu, noz?m? visu to, kas neatbilst ierastajai k?rt?bai, noteikumiem vai praksei, vai ar? to – kas l?dz?gos gad?jumos ir uzskat?ms par

ierastu k?rt?bu. Savuk?rt “bezatl?dz?bas” krit?rijs noz?m?, ka š? priekšroc?ba ir pieš?irta, nepast?vot atbilstošam pien?kumam vai nesa?emot atl?dz?bu.

60 Pirmk?rt, attiec?b? uz argumentu par sabalans?tu nodok?u uzlikšanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m ir j?atg?dina, ka š?du pamatojumu var pie?emt, ja attiec?g? rež?ma m?r?is ir nov?rst t?das darb?bas, kas var apdraud?t dal?bvalsts ties?bas ?stenot savu kompetenci nodok?u jom? saist?b? ar t?s teritorij? veiktaj?m darb?b?m (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 46. punkts; 2007. gada 29. marta spriedumu liet? C?347/04 *Rewe Zentralfinanz*, Kr?jums, I?2647. lpp., 42. punkts, k? ar? iepriekš min?tos spriedumus liet? Oy AA, 54. punkts, un liet? *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, 66. punkts).

61 Tiesa ir atzinusi, 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? Oy AA, 54. punkts, k? ar? 2008. gada 15. maija spriedumu liet? C?414/06 *Lidl Belgium*, Kr?jums, I?3601. lpp., 31. punkts).

62 B?t?b?, paredzot sabiedr?b?m iesp?ju izv?l?ties, vai savus zaud?jumus un pe??u ?emt v?r? taj? dal?bvalst?, 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?tos spriedumus liet? *Marks & Spencer*, 46. punkts; liet? Oy AA, 55. punkts, un liet? *Lidl Belgium*, 32. punkts).

63 Šaj? liet? ir j?konstat?, ka, ?aujot sabiedr?b?m rezident?m p?rskait?t savu pe??u iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu form? sabiedr?b?m, kas ir savstarp?ji saist?tas ar š?m min?taj?m sabiedr?b?m un kas ir dibin?tas cit?s dal?bvalst?s, var?tu tikt apdraud?ts nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?juma dal?bvalstu starp? l?dzvars. Tas apdraud?tu pašu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?juma sist?mu dal?bvalstu starp?, jo atkar?b? no savstarp?ji saist?to sabiedr?bu izdar?t?s izv?les iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas pieš??ruš?s sabiedr?bas dal?bvalsts b?tu spiesta atteikties no sav?m ties?b?m k? š?s sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas valstij ar nodokli aplikt š?s sabiedr?bas ien?kumus, iesp?jams, par labu priekšroc?bas sa??muš?s sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas dal?bvalstij (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Oy AA, 56. punkts).

64 Paredzot piem?rot nodokli sabiedr?bai rezidentei, kas pieš??rusi iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums ?auj Be??ijas valstij ?stenot savu kompetenci nodok?u jom? attiec?b? uz t?s teritorij? veiktaj?m darb?b?m.

65 Otrk?rt, attiec?b? uz izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas nov?ršanu ir j?atg?dina, ka valsts pas?kums, kas ierobežo br?v?bu 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 (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *ICI*, 26. punkts; liet? *Marks & Spencer*, 57. punkts; liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 51. punkts, k? ar? liet? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 72. punkts).

66 Šaj? sakar? ir j?nor?da, ka t?ds tiesiskais regul?jums, kura ?pašais m?r?is nav no nodok?u priekšroc?b?m izsl?gt absol?ti m?ksl?gi rad?tus veidojumus, kas nav saist?ti ar re?lu komercdarb?bu un kas rad?ti, lai izvair?tos no nodok?u maks?šanas, kas parasti b?tu iekas?jami par valsts teritorij? komercdarb?bas rezult?t? g?taijem ien?kumiem, tom?r var tikt atz?ts par

pamatotu, ?emot v?r? m?r?i nov?rst izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, skatot to kop? ar m?r?i saglab?t sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Oy AA, 63. punkts).

67 Attiec?b? uz š? pamatojuma elementa atbilst?bu, ?emot v?r? pamata liet? past?vošos apst?k?us, ir j?nor?da, ka, at?aujot sabiedr?b?m rezident?m pieš?irt iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas sabiedr?b?m, kas ir ar t?m savstarp?ji saist?tas un kas dibin?tas cit? dal?bvalst?, neparedzot nek?du kori??jošu pas?kumu nodok?u jom?, past?v risks, ka ar absol?ti m?ksl?gu veidojumu pal?dz?bu sabiedr?bu, kas ir savstarp?ji saist?tas ar cit?s dal?bvalst?s dibin?taj?m sabiedr?b?m, ietvaros ien?kumi tiks p?rskait?ti uz dal?bvalst?m, kur tiek piem?rotas zem?kas nodok?u likmes, vai uz dal?bvalst?m, kur?s šie ien?kumi netiek aplikti ar nodokli (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Oy AA, 58. punkts).

68 Paredzot piem?rot nodokli sabiedr?bai rezidentei, kas pieš??rusi iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums ?auj nov?rst š?du praksi, kuru var?tu veicin?t b?tisku atš?ir?bu konstat?šana starp nodok?u b?z?m vai nodok?u likm?m, ko piem?ro daž?d?s dal?bvalst?s, un kuras vien?gais m?r?is ir izvair?ties no nodok?a, kas parasti sabiedr?bas, kura pieš??rusi šo priekšroc?bu, dal?bvalst? b?tu bijis j?maks? par p?d?j?s min?t?s ien?kumiem, maks?šanas (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Oy AA, 59. punkts).

69 ?emot v?r? šos divus elementus attiec?b? uz nepieciešam?bu saglab?t sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m un nov?rst izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, ir j?konstat?, ka ar t?du tiesisko regul?jumu k? pamata liet? ir paredz?ts sasniegt le?it?mus un ar L?gumu sader?gus m?r?us, kas saist?ti ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem, un tas ir piem?rots, lai sasniegtu šos m?r?us.

70 Šajos apst?k?os ir j?p?rbauda, vai t?ds tiesiskais regul?jums k? pamata liet? nep?rsniedz to, kas nepieciešams taj? izvirz?to m?r?u sasniegšanai.

71 J?nor?da, ka valsts ties?bu akti, kuri pamatojas uz objekt?vu un p?rbaud?mu faktu izv?rt?jumu, lai noteiku, vai dar?jums ir piln?b? fikt?vs meh?nisms, kurš ir izveidots vien?gi nodok?u m?r?iem, ir uzskat?mi par t?diem, kuri nep?rsniedz to, kas nepieciešams, lai saglab?tu sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m un nov?rstu izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, ja, pirmk?rt, katr? gad?jum?, kad past?v aizdomas, ka dar?jums p?rsniedz to, par ko attiec?g?s sabiedr?bas b?tu vienojuš?s neierobežotas konkurences apst?k?os, nodok?a maks?t?jam tiek dota iesp?ja bez p?rm?r?g?m administrat?v?m gr?t?b?m iesniegt pier?d?jumus par iesp?jamiem komerci?lajiem iemesliem, k?d?? šis dar?jums ir ticus nosl?gts (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 82. punkts, un 2008. gada 23. apr??a spriedumu liet? C?201/05 *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, Kr?jums, I?2875. lpp., 84. punkts).

72 Otrk?rt, ja šo elementu p?rbaudes rezult?t? tiek secin?ts, ka attiec?gais dar?jums p?rsniedz to, par ko attiec?g?s sabiedr?bas b?tu vienojuš?s neierobežotas konkurences apst?k?os, kori??jošais pas?kums nodok?u jom? ir j?attiecina tikai uz to da?u, kas p?rsniedz to, par ko b?tu pan?kta vienošan?s, nepast?vot savstarp?jai saist?bai starp attiec?gaj?m sabiedr?b?m.

73 Be??ijas vald?ba uzskata, ka “iz??muma rakstura” vai “bezatl?dz?bas” priekšroc?bas pamata liet? izskat?m? tiesisk? regul?juma izpratn? pier?d?šanas pien?kums ir valsts nodok?u administr?cijai. Tikl?dz t? piem?ro šo tiesisko regul?jumu, nodok?a maks?t?jam tiekot dota iesp?ja bez p?rm?r?g?m administrat?v?m gr?t?b?m iesniegt pier?d?jumus par iesp?jamiem komerci?lajiem iemesliem, k?d?? šis dar?jums ir ticus nosl?gts. Nodok?a maks?t?ja r?c?b? esot vair?k nek? viens m?nesis – un šis termi?š var tikt pagarin?ts –, lai pier?d?tu, ka, ?emot v?r?

attiec?g? dar?juma apst?k?us, nepast?v iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bas. Tom?r, ja nodok?u administr?cija joproj?m v?las veikt nodok?u p?rr??inu un nepiekr?t nodok?a maks?t?ja izvirz?tajiem argumentiem, tas var to apstr?d?t valsts ties?.

74 Be??ijas vald?ba ar? nor?da, ka pamata liet? izskat?m? tiesisk? regul?juma piem?rošanas gad?jum? sabiedr?bas rezidentes pe??as apr??in? tiek iek?auta tikai attiec?g? iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?ba.

75 Š?dos apst?k?os, ?emot v?r? p?rbaudi, kas iesniedz?jtiesai j?veic par šiem p?d?jiem diviem min?tajiem aspektiem, kas attiecas uz Be??ijas ties?bu interpret?ciju un piem?rošanu, ir j?secina, ka, ?emot v?r? visu iepriekš min?to, t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamata liet? ir sam?r?gs attiec?b? pret visiem tiem m?r?iem, ko ar to paredz?ts sasniegt.

76 Past?vot š?diem apst?k?iem, uz uzdotajiem prejudici?lajiem jaut?jumiem ir j?atbild š?di: EKL 43. pants, lasot to kop? ar EKL 48. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas princip? pie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu k? pamata liet?, saska?? ar kuru sabiedr?bai rezidentei tiek piem?rots nodoklis par iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu, ko t? pieš??rusi cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, ar kuru š? sabiedr?ba rezidente ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta, bet attiec?gais nodoklis netiek piem?rots, ja š? priekšroc?ba ir tikusi pieš?irta citai sabiedr?bai rezidentei, ar kuru š? sabiedr?ba ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta. Tom?r iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums nep?rsniedz to, kas nepieciešams visu taj? paredz?to m?r?u sasniegšanai.

Par ties?šan?s izdevumiem

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

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

EKL 43. pants, lasot to kop? ar EKL 48. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas princip? pie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu k? pamata liet?, saska?? ar kuru sabiedr?bai rezidentei tiek piem?rots nodoklis par iz??muma rakstura vai bezatl?dz?bas priekšroc?bu, ko t? pieš??rusi cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, ar kuru š? sabiedr?ba rezidente ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta, bet attiec?gais nodoklis netiek piem?rots, ja š? priekšroc?ba ir tikusi pieš?irta citai sabiedr?bai rezidentei, ar kuru š? sabiedr?ba ir tieši vai netieši savstarp?ji saist?ta. Tom?r iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai pamata liet? izskat?mais tiesiskais regul?jums nep?rsniedz to, kas nepieciešams visu taj? paredz?to m?r?u sasniegšanai.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – fran?u.