

Apvienot? s lietas C?338/08 un C?339/08

P. Ferrero e C. SpA

pret

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Alba

un

General Beverage Europe BV

pret

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Torino 1

(Commissione tributaria regionale di Torino l?gumi sniegt prejudici?lu nol?mumu)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Direkt?va 90/435/EEK – J?dziens “nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?” – Maks?juma 5 % apm?r? piem?rošana, It?lijas meitas sabiedr?bai izmaks?jot dividendes un “atmaks?jot nodok?a palielin?jumu atbilstoši gal?gajam apr??inam” savai N?derland? dabin?tajai m?tes sabiedr?bai atbilstoši divpus?jam nol?gumam

Sprieduma kopsavilkums

1. Ties?bu aktu tuvin?šana – Kop?jais nodok?u rež?ms, ko piem?ro m?tes sabiedr?b?m un meitas sabiedr?b?m, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s – Direkt?va 90/435 – Atbr?vojums meitas sabiedr?bas dal?bvalst? no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? par m?tes sabiedr?bai izmaks?tajiem ien?kumiem – Nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?

(Padomes Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punkts)

2. Ties?bu aktu tuvin?šana – Kop?jais nodok?u rež?ms, ko piem?ro m?tes sabiedr?b?m un meitas sabiedr?b?m, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s – Direkt?va 90/435 – Atbr?vojums meitas sabiedr?bas dal?bvalst? no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? par m?tes sabiedr?bai izmaks?tajiem ien?kumiem – Iz??mums attiec?b? uz valstu noteikumiem vai starptautiskos l?gumos ietvertiem noteikumiem, kas paredz?ti, lai nov?rstu vai samazin?tu dubulto nodok?u uzlikšanu dividend?m

(Padomes Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punkts un 7. panta 2. punkts)

1. Par nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar Direkt?vas 90/435 par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s, 5. panta 1. punktu, neuzskata nodok?a ietur?jumu, kas ir piem?rojams “nodok?a palielin?juma atbilstoši gal?gajam apr??inam” “atmaks?šanai”, kuru sabiedr?ba, kas izmaks? dividendes, veikusi par labu savai m?tes sabiedr?bai saska?? ar nol?gumu, kura m?r?is ir nov?rst dubulto nodok?u uzlikšanu, jo šis nodok?a palielin?jums papildina sabiedr?bu ien?kuma nodokli, ko maks? sabiedr?ba, kura izmaks? dividendes, un t?d?j?di š? palielin?juma summas atmaks?šana m?tes sabiedr?bai ir j?uzskata par nodok?u ie??mumu da?as p?rskait?jumu, kas izriet no t?, ka valsts, kuras rezidente ir sabiedr?ba, kas izmaks? dividendes, atsak?s no to gal?g?s iekas?šanas ar m?r?i – ko ir

apstiprin?jušas abas valstis, kas ir nol?guma dal?bnieces, – ierobežot nodok?u dubulto uzlikšanu dividend?m, ko m?tes sabiedr?bai izmaks?jusi t?s meitas sabiedr?ba.

Šis secin?jums ir sp?k? ar nosac?jumu, ka valsts tiesa p?rbauda daž?dus atbilstošus elementus un it ?paši apst?kli, atbilstoši kuram sabiedr?bas, kas izmaks? dividendes, dal?bvalsts nodok?u administr?cija praks? sistem?tiski neatsak?s no nodok?u ie??mumiem, ko veido šis nodok?a palielin?jums gad?jum?, kad sabiedr?ba, kas atrodas t?s teritorij?, izmaks? dividendes sabiedr?bai, kura atrodas cit? dal?bvalst?, it ?paši gad?jum?, ja šim palielin?jumam atbilstoš?s summas sabiedr?ba, kas izmaks? dividendes, tieši p?rskaita sabiedr?bai, kas sa?em dividendes. Ja b?tu j?izdara secin?jums par š?du atteikšanos, min?to p?rskait?jumu var?tu uzskat?t par pe??as sadali. Š?d? gad?jum? l?dz ar to b?tu j?uzskata, ka nosac?jums par nodok?a b?zi, kurš ir izvirz?ts, lai nodok?u uzlikšanu var?tu kvalific?t par nodok?a ietur?jumu ien?kumu g?šanas viet?, saska?? ar kuru nodok?a b?zei ir j?b?t sabiedr?bas, kas izmaks? dividendes, ien?kumiem no v?rtspap?riem, ir izpild?ts. T? k? divi p?r?jie nosac?jumi, kam j?b?t izpild?tiem, lai var?tu noteikt kvalifik?ciju – nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? –, un kas attiec?gi attiecas uz gad?jumu, kad apl?kotais nodoklis k??st iekas?jams, un uz nodok?a maks?t?ja noteikšanu, ar? ir izpild?ti attiec?b? uz konkr?to nodok?a ietur?jumu, šis nodok?a ietur?jums ir pe??as nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punktu.

(sal. ar 26., 35., 36., 38., 39. un 42. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Nodok?a ietur?jumu ien?kumu g?šanas viet? par pe??u, ko sadal?jusi sabiedr?ba rezidente, kas izmaks? dividendes, savai m?tes sabiedr?bai nerezidentei atbilstoši nol?gumam, kura m?r?is ir nov?rst dubulto nodok?u uzlikšanu, kas princip? ir aizliegts ar Direkt?vas 90/435 par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s, 5. panta 1. punktu, var uzskat?t par t?du, kas ietilpst t?s pašas direkt?vas 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?, tikai tad, ja, pirmk?rt, min?taj? nol?gum?, kura m?r?is ir nov?rst dubulto nodok?u uzlikšanu, ir paredz?ti noteikumi, lai nov?rstu vai samazin?tu dubulto nodok?u uzlikšanu dividend?m, un ja, otrk?rt, min?t? nodok?a ietur?juma piem?rošana nelikvid?tu t?s sekas, kas ir j?nov?rt? valsts tiesai.

(sal. ar 47. punktu un rezolut?v?s da?as 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturt? pal?ta)

2010. gada 24. j?nij? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Direkt?va 90/435/EEK – J?dziens “nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?” – Maks?juma 5 % apm?r? piem?rošana, It?lijas meitas sabiedr?bai izmaks?jot dividendes un “atmaks?jot nodok?a palielin?jumu atbilstoši gal?gajam apr??inam” savai N?derland? dibin?tajai m?tes sabiedr?bai atbilstoši divpus?jam nol?gumam

Apvienot?s lietas C?338/08 un C?339/08

par l?gumiem sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Commissione tributaria regionale di Torino*

(It?lija) iesniegusi attiec?gi ar 2007. gada 17. septembra un 17. decembra l?mumiem, kuri Ties?sa?emti 2008. gada 22. j?lij?, tiesved?b?s

P. Ferrero e C. SpA

pret

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Alba (C?338/08)

un

General Beverage Europe BV

pret

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Torino 1 (C?339/08).

TIESA (ceturt? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js Ž. K. Bonišo [*J.?C. Bonichot*] (referents), tiesneši K. Toadere [*C. Toader*], K. Š?mans [*K. Schiemann*], P. K?ris [*P. K?ris*] un L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*],

?ener?ladvok?ts P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],

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

?emot v?r? rakstveida procesu un 2009. gada 17. decembra tiesas s?di,

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

- *P. Ferrero e C. SpA* v?rd? – M. ?errato [*M. Cerrato*] un Dž. Maisto [*G. Maisto*], *avvocati*,
- *General Beverage Europe BV* v?rd? – Dž. Maisto, *avvocato*,
- It?lijas vald?bas v?rd? – Dž. Palmj?ri [*G. Palmieri*], p?rst?ve, kurai pal?dz P. Džentili [*P. Gentili*], *avvocato dello Stato*,
- Eiropas Komisijas v?rd? – A. Aresu [*A. Aresu*] un R. Li?ls [*R. Lya*], p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklaus?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gumi sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t 5. panta 1. punktu un 7. panta 2. punktu Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?v? 90/435/EEK par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s (OV L 225, 6. lpp.), versij?, kas bija sp?k? dien?, kad rad?s pamata liet? apl?kojamie fakti (turpm?k tekst? – “Direkt?va”).

2 Šie l?gumi tika iesniegti saist?b? ar diviem str?diem, pirmk?rt, starp *P. Ferrero e C. SpA* (turpm?k tekst? – “Ferrero”) un It?lijas Nodok?u p?rvaldi un, otrk?rt, starp *GeneralBeverage Europe BV* (turpm?k tekst? – “GBE”) un It?lijas Nodok?u p?rvaldi par nodok?a ietur?jumiem, ko t?

veikusi attiec?b? uz finanšu p?rskait?jumiem, kuri tiek uzskat?ti par dividenžu izmaks?šanu. Pirmais str?ds attiecas uz nodok?a ietur?jumiem, kas veikti, *Ferrero* izmaks?jot dividendes un atl?dzinot “nodok?a palielin?jumu atbilstoši gal?gajam apr??inam” savai m?tes sabiedr?bai N?derland? *Ferrero International BV* (turpm?k tekst? – “*Ferrero International*”). Otrais str?ds attiecas uz nodok?a ietur?jumiem, kas veikti, *GBE* meitas sabiedr?bai It?lij? *Martini e Rossi SpA* (turpm?k tekst? – “*Martini*”) izmaks?jot *GBE* dividendes un atl?dzinot “nodok?a palielin?jumu atbilstoši gal?gajam apr??inam”.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Direkt?vas trešaj? apsv?rum? ir noteikts:

“t? k? sp?k? esošie nodok?u noteikumi, kas regul? attiec?bas starp daž?du dal?bvalstu m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, daž?d?s dal?bvalst?s iev?rojami atš?iras un parasti ir neizdev?g?ki nek? tie noteikumi, ko piem?ro vienas un t?s pašas dal?bvalsts m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem; t? k? š? iemesla d?? daž?du dal?bvalstu sabiedr?bu sadarb?ba ir nelabv?l?g?k? st?vokl? sal?dzin?jum? ar vienas dal?bvalsts sabiedr?bu sadarb?bu; t? k? šim tr?kumam ir j?dara gals, ieviešot kop?ju sist?mu, kas atviegl?tu sabiedr?bu grup?šanos [apvienošanos] Kopien?.”

4 Direkt?vas 1. panta 1. punkt? t?s piem?rošanas joma ir noteikta š?di:

“Ikviena dal?bvalsts piem?ro šo direkt?vu:

- sadal?tai pe??ai, ko t?s valsts sabiedr?bas sa?em no saviem meitasuz??mumiem cit?s dal?bvalst?s;
- sadal?tai pe??ai, ko t?s valsts sabiedr?bas sadala citu dal?bvalstu sabiedr?b?m, kuru meitasuz??mumi t?s ir.”

5 Direkt?vas 3. panta 1. punkt? j?dzieni “m?tesuz??mums” un “meitasuz??mums” ir defin?ti š?di:

“Šaj? direkt?v?:

- a) m?tesuz??muma statusu pieš?ir vismaz katrai dal?bvalsts sabiedr?bai, kas atbilst 2. pant? izkl?st?tajiem nosac?jumiem un kam pieder vismaz 25 % kapit?la citas dal?bvalsts sabiedr?b?, kas [kura] atbilst tiem pašiem nosac?jumiem;
- b) “meitasuz??mums” ir sabiedr?ba, kuras kapit?l? ir a) apakšpunkt? min?t? kapit?la da?a.”

6 Direkt?vas 5. panta 1. punkts, kur? ir paredz?ts nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? aizlieguma princips, ir formul?ts š?di:

“Pe??u, ko meitasuz??mums ir sadal?jis m?tesuz??mumam, ja tam pieder vismaz 25 % no meitasuz??muma kapit?la, atbr?vo no tieš? pe??as nodok?a [nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?].”

7 Direkt?vas 7. panta 2. punkt? tom?r ir preciz?ts:

“Š? direkt?va neliedz piem?rot valstu noteikumus vai starptautiskos l?gumos ietvertus noteikumus, kas paredz?ti, lai nov?rstu vai samazin?tu divk?ršu [dubulto] nodok?u uzlikšanu dividend?m, jo

?paši noteikumus, kas attiecas uz to, k? dividenžu sa??m?jiem maks?t nodok?u kred?tus.”

Valsts ties?bas

8 It?lijas ties?bu aktos, kas bija sp?k? dien?, kad rad?s pamata liet? apl?kojamie fakti, bija paredz?ts, ka It?lijas sabiedr?ba, kas sa??musi dividendes, sa?em nodok?u kred?tu, kas l?dzv?rt?gs 9/16 no izmaks?taj?m dividend?m. T? k? nodok?u likme It?lijas sabiedr?b?m ir 36 %, uz??mums, kas sa??ma dividendes, t?d?j?di sa??ma nodok?u kred?tu, kurš l?dzv?rt?gs nodok?a summai, kas j?maks? sabiedr?bai, kura izmaks? dividendes.

9 It?lijas likumdev?js bija paredz?jis ar? to, ka atseviš?os gad?jumos tiek piem?rots “nodok?a palielin?jums atbilstoši gal?gajam apr??inam” (turpm?k tekst? – “nodok?a palielin?jums”) attiec?b? uz nodokli par ien?kumiem, ko sa??muši uz??mumi, kuri izmaks? dividendes. 105. panta 1. punkt? Vienotaj? dokument? par ien?kuma nodokli, kas apstiprin?ts ar Republikas prezidenta 1986. gada 22. decembra Dekr?tu Nr. 917 (1986. gada 31. decembra GURI Nr. 302), versij?, kas bija sp?k? laik?, kad rad?s pamata liet? apl?kojamie fakti, bija paredz?ts, ka šis nodok?a palielin?jums bija piem?rojams tad, kad izmaks?to dividenžu summa bija liel?ka nek? 64 % no meitas sabiedr?bas deklar?tajiem ien?kumiem un t?s apm?rs bija vien?ds ar 9/16 no starp?bas.

Divpus?js nol?gums starp It?lijas Republiku un N?derlandes Karalisti

10 Nol?gums starp It?lijas Republiku un N?derlandes Karalisti, lai izvair?tos no nodok?u dubultas uzlikšanas ien?kuma nodok?a un ?pašuma nodok?a jom? un nov?rstu izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, ar papildu protokolu, kas nosl?gts H?g? 1990. gada 8. maij? (turpm?k tekst? – “divpus?js nol?gums”), proti, t? 10. panta 1. punkts, paredz principu, saska?? ar kuru dividendes ir apliekamas ar nodok?iem valst?, kur? atrodas sabiedr?ba, kas t?s sa?em.

11 Atk?pjoties no š? principa, divpus?j? nol?guma 10. panta 2. punkta a) apakšpunkta i) da?? dividendes ir ?auts aplikt ar nodok?iem valst?, kur? atrodas sabiedr?ba, kas izmaks? dividendes, iev?rojot š?dus nosac?jumus:

“Š?s dividendes tom?r ir apliekamas ar nodok?iem ar? valst?, kur? sabiedr?ba, kas maks? dividendes, ir rezidente, un aplikšana ar nodok?iem notiek saska?? ar min?t?s valsts ties?bu aktiem, bet ja persona, kas sa?em dividendes, ir to faktisk? sa??m?ja, š?ds nodoklis nedr?kst p?rsniegt:

a) i) 5 % no dividenžu bruto summas, ja faktiskais sa??m?js ir sabiedr?ba, kurai 12 m?nešu laika posm? pirms dienas, kad tika izlemts par dividenžu izmaks?šanu, pieder?ja vair?k nek? 50 procenti no akcij?m ar balssties?b?m t?s sabiedr?bas akciju kapit?l?, kas izmaks? dividendes.”

12 Divpus?j? nol?guma 10. panta 3. punkt? ir paredz?ta iesp?ja N?derlandes sabiedr?bai sa?emt atpaka? nodok?a palielin?jumu, kas min?t?s š? sprieduma 9. punkt?:

“Personai, kas ir N?derlandes rezidente un kas sa?em dividendes, kuras izmaks?jusi sabiedr?ba, kas ir It?lijas rezidente, ir ties?bas sa?emt atpaka? summu, kura atbilst [nodok?a palielin?jumam], kas saist?ts ar š?m dividend?m un kas attiec?g? gad?jum? j?maks? min?tajai sabiedr?bai, ar noteikumu, ka tiek atskait?ts 2. punkt? paredz?tais nodoklis. Š? atmaks?šana ir j?pieprasa It?lijas ties?bu aktos paredz?tajos termi?os ar t?s pašas sabiedr?bas starpniec?bu, kas šaj? gad?jum? r?kojas min?t?s N?derlandes rezidentes v?rd? un uz t?s r??ina.

Šis noteikums dividend?m, kuras ir nolemts izmaks?t, ir piem?rojams, s?kot no dienas, kad st?jas sp?k? šis nol?gums.

Sabiedr?ba, kas izmaks? dividendes, iepriekš min?to summu N?derlandes rezidentei var izmaks?t vienlaikus ar tai pien?košos dividenžu izmaks?šanu un pirmaj? ien?kumu deklar?cij? p?c min?t?s izmaks?šanas atskait?t to pašu nodok?a summu, kas tai j?maks?. [..]”

13 Divpus?j? nol?guma 10. panta 5. punkta a) un b) apakšpunkt? ir preciz?ts:

- “a) šaj? pant? izmantotas termins “dividendes” noz?m? ien?kumus, kas g?ti no akcij?m [..]
- b) par dividend?m, ko izmaks?jusi sabiedr?ba, kura ir lt?lijas rezidente, uzskata ar? 3. punkt? paredz?t?s bruto summas, kas atmaks?tas atbilstoši [nodok?a palielin?jumam] un kas ir saist?tas ar š?s sabiedr?bas izmaks?taj?m dividend?m.”

14 Divpus?j? nol?guma 24. panta 3. punkt? turkl?t ir paredz?ts:

“Turkl?t N?derlande pieš?ir š?di apr??in?t? N?derlandes nodok?a atskait?jumu attiec?b? uz to ien?kumu da??m, kas saska?? ar š? nol?guma 10. panta 2. punktu [..] ar nodokli ir apliekamas lt?lij?, ja vien š?s da?as ir iek?autas 1. punkt? paredz?taj? nodok?a b?z?. Š? atskait?juma summa ir vien?da ar nodokli, kas lt?lij? samaks?ts par š?m ien?kumu da??m, bet nep?rsniedz t? samazin?juma summu, kurš tiks pieš?irts, ja nodok?a b?z? iek?aut?s ien?kumu da?as ir vien?g?s ien?kumu da?as, kuras atbr?votas no N?derlandes nodok?a saska?? ar N?derlandes ties?bu aktu noteikumiem, kuru m?r?is ir nov?rst divk?ršu nodok?u uzlikšanu.”

Pamata lietas un prejudici?lie jaut?jumi

15 *Ferrero un Martini*, kuru kapit?ls 100 % apm?r? pieder to attiec?gaj?m m?tes sabiedr?b?m, proti, *Ferrero International* un *GBE*, vispirms 1997. gad? un p?c tam 1998. gad? t?m izmaks?ja dividendes un “atl?dzin?ja” nodok?a palielin?jumu saska?? ar divpus?j? nol?guma 10. panta 3. punktu.

16 It?lijas Nodok?u p?rvalde šiem ?etriem p?rskait?jumiem piem?roja ietur?jumu 5 % apm?r? atbilstoši divpus?j? nol?guma 10. panta 2. punkta a) apakšpunkta i) da?ai. L?dz ar to gan *Ferrero International*, gan *GBE* piepras?ja atmaks?t š?di veiktos ietur?jumus. P?c min?t?s Nodok?u p?rvaldes noraidošajiem l?mumiem pras?t?ji pamata liet? attiec?gi v?rs?s *Commissione tributaria regionale di Cuneo* [Re?iona nodok?u ties? K?neo pils?t?] un *Commissione tributaria regionale di Torino* [Re?iona nodok?u ties? Tur?n?]. Visbeidzot p?c tam, kad *Corte suprema di cassazione* [Augst?kaj? kas?cijas ties?] tika uzs?ktas divas pamata lietas, t? nol?ma, pirmk?rt, ka š?ds ietur?jums no dividend?m ir sader?gs ar Direkt?vu un, otrk?rt, – tieši pret?ji –, ka tas pats neattiecas uz š?da ietur?juma piem?rošanu nodok?a palielin?juma atmaks?šanai. Min?t? tiesa š?s abas lietas p?c tam nos?t?ja atpaka? *Commissione tributaria regionale di Torino*.

17 Šaj? situ?cij? *Commissione tributaria regionale di Torino* liet? C?338/08 nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai ietur?jums, kas ir piem?rojams [nodok?a palielin?jumam], ir pe??as nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?, kas ir aizliegts ar Direkt?vas 5. panta 1. punktu [..] (šaj? gad?jum?, meitas sabiedr?ba bija izv?l?jusies l?gum? paredz?tus noteikumus)?

2) Pak?rtoti, gad?jum?, ja uz pirmo jaut?jumu ir j?sniedz apstiprinoša atbilde, vai ir piem?rojama Direkt?vas 7. panta 2. punkt? paredz?t? droš?bas klauzula?”

18 *Commissione tributaria regionale di Torino ar? liet? C?339/08 nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:*

“1) Vai ietur?jums, kas piem?rojams [nodok?a palielin?jumam], veido pe??as nodok?a ietur?jumu ien?kumu g?šanas viet?, kas ir aizliegts ar Direkt?vas 5. pantu [...]?

2) Vai ir piem?rojama Direkt?vas 7. panta 2. punkt? paredz?t? droš?bas klauzula [...]; ?paši vai Direkt?vas 7. panta 2. punkts [...] ir interpret?jams t?d?j?di, ka dal?bvalsts var attur?ties piem?rot Direkt?vas 5. panta 1. punkt? paredz?to iz??mumu tad, ja valsts, kuras rezidente ir m?tes sabiedr?ba, tai pieš?ir nodok?a kred?tu saska?? ar divpus?ju nol?gumu?”

19 Ar Tiesas priekš?d?t?ja 2008. gada 16. septembra r?kojumu lietas C?338/08 un C?339/08 tika apvienotas rakstveida un mutv?rdu proces?, k? ar? sprieduma tais?šanai.

Par prejudici?laijiem jaut?jumiem

20 Vispirms ir j?konstat?, ka no prejudici?lo jaut?jumu formul?juma skaidri izriet, ka tie attiecas tikai uz to, vai ar Savien?bas ties?b?m ir sader?gs ietur?jums 5 % apm?r?, ko It?lijas Nodok?u p?rvalde saska?? ar divpus?jo nol?gumu piem?rojusi, It?lijas sabiedr?b?m sav?m m?tes sabiedr?b?m N?derland? atmaks?jot nodok?a palielin?jumu.

21 T?d?j?di jaut?jumi neattiecas ne uz to, vai ar Savien?bas ties?b?m ir sader?gs nodok?a ietur?jums, kas piem?rojams dividend?m, kuras It?lijas sabiedr?bas izmaks?jušas sav?m m?tes sabiedr?b?m N?derland?, ne ar? a *fortiori* uz to, vai ar š?m ties?b?m ir sader?gs š?m dividend?m piem?rotais nodok?u rež?ms, kas ir paredz?ts valsts ties?b?s, kuras tiek apl?kotas pamata liet?.

Par pirmo jaut?jumu

22 Uzdodot pirmo jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? l?dz Tiesu preciz?t, vai ietur?jums 5 % apm?r?, ko It?lijas Nodok?u p?rvalde atbilstoši divpus?j? nol?guma 10. panta 2. punkta a) apakšpunkta i) da?ai piem?rojusi nodok?a palielin?juma atmaksai, ko It?lijas sabiedr?bas veikušas par labu sav?m m?tes sabiedr?b?m N?derland? saska?? ar š? nol?guma 10. panta 3. punktu, ir nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?, kas ir aizliegts ar Direkt?vas 5. panta 1. punktu.

23 Vispirms ir j?atg?dina, ka no Direkt?vas treš? apsv?ruma izriet, ka t?s m?r?is ir, ieviešot kop?ju nodok?u rež?mu, nov?rst jebk?du nelabv?l?g?ku attieksmi pret sadarb?bu daž?du dal?bvalstu sabiedr?bu starp? sal?dzin?jum? ar sadarb?bu vienas un t?s pašas dal?bvalsts sabiedr?bu starp? un t?d?j?di atvieglot sabiedr?bu apvienošanos Kopienas l?men?. L?dz ar to Direkt?vas 5. panta 1. punkt?, lai nov?rstu nodok?u dubulto uzlikšanu, ir paredz?ts atbr?vojums no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? valst?, kur? atrodas meitas sabiedr?ba, izmaks?jot pe??u savai m?tes sabiedr?bai, ja tai pieder vismaz 25 % no meitas sabiedr?bas kapit?la (šaj? zi?? skat. 2003. gada 25. septembra spriedumu liet? C?58/01 *Océvander Grinten, Recueil*, l?9809. lpp., 45. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

24 Pamata liet?s netiek apstr?d?ts, ka attiec?gaj?m N?derlandes sabiedr?b?m, proti, *Ferrero International* un *GBE*, ir m?tes sabiedr?bu – attiec?gi *Ferrero* un *Martini* – statuss Direkt?vas 3. panta 1. punkta noz?m?.

25 Direkt?vas 5. panta 1. punkt? iek?autais j?dziens “nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet?” attiecas ne tikai uz atseviš?iem konkr?tu valsts nodok?u veidiem (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Océ van der Grinten*, 46. punkts). Turkl?t nodok?a, nodevas vai maks?juma kvalifik?ciju, ?emot v?r? Kopienu ties?bas, nosaka Tiesa atkar?b? no nodok?a objekt?vaj?m

?paš?b?m, neatkar?gi no kvalifik?cijas, kas tam pieš?irta valsts ties?b?s (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Océ van der Grinten*, 46. punkts).

26 Šaj? zi?? no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka nodok?a ietur?jums par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? Direkt?vas 5. panta 1. punkta noz?m? ir ikviens nodoklis par ien?kumiem, kas g?ti valst?, kur? dividendes tiek izmaks?tas, kas ir iekas?jams par dividenžu vai jebkuru citu ien?kumu no v?rtspap?riem izmaks?šanu, ja š? nodok?a b?ze ir ien?kumi no min?tajiem v?rtspap?riem un ja nodok?u maks?t?js ir šo pašu v?rtspap?ru tur?t?js (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Océ van der Grinten*, 47. punkts, un 2008. gada 26. j?nija spriedumu liet? C?284/06 *Burda*, Kr?jums, l?4571. lpp., 52. punkts).

27 Lai p?rbaud?tu, vai ir izpild?ts judikat?r? paredz?tais otrs nosac?jums par konkr?to nodok?a b?zi, ir j?noskaidro, vai nodok?a b?zi pamata liet?s, proti, nodok?a palielin?juma atmaksu, kam tika piem?rota 5 % likme, var uzskat?t par pe??as sadali. Šaj? sakar? tas, ka divpus?j? nol?guma 10. panta 5. punkt? nodok?a palielin?juma atmaksa ir tieši kvalific?ta k? "dividendes", nevar b?tiski ietekm?t kvalifik?ciju, kas tai j?pieš?ir Savien?bas ties?b?s.

28 Savuk?rt šis jaut?jums rosina vispirms noskaidrot paša nodok?a palielin?juma kvalifik?ciju.

29 Šaj? sakar? ir j?secina, ka, š?iet, no lietas materi?liem, it ?paši no atbild?s, ko It?lijas Republika sniegusi uz Tiesas jaut?jumiem, iek?autajiem faktiem, izriet, ka nodok?a palielin?jumu It?lijas likumdev?js ieviesis, lai nov?rstu, ka sabiedr?ba, kura sa?em izmaks?t?s dividendes, dividenžu izmaks?šanas br?d? sa?emtu nodok?a kred?tu attiec?b? uz nodokli, ko sabiedr?ba, kura izmaks? dividendes, kaut k?da iemesla d?? nav samaks?jusi.

30 Šis meh?nisms t?d?j?di izpaužas k? nodok?a uzlikšana sabiedr?bas, kas izmaks? dividendes, pe??ai, kura iepriekš nav bijusi aplikta ar nodokli vai kura tikai neliel? m?r? bijusi aplikta ar nodokli, ko maks?jusi sabiedr?ba, kura izmaks? dividendes.

31 Ar noteikumu, ka šos daž?dos faktus p?rbauda valsts tiesa, nodok?a palielin?jums t?d?j?di veido papildu nodokli, kas j?maks? sabiedr?bai, kura izmaks? dividendes, un kura m?r?is ir nov?rst to, ka gad?jum?, ja dividendes tiek izmaks?tas It?lijas sabiedr?bai, t? var?tu sa?emt nodok?a kred?tu attiec?b? uz nodok?iem, ko sabiedr?ba, kura izmaks? dividendes, nav samaks?jusi.

32 J?konstat?, ka šis nodoklis tiek piem?rots vien?di, neatkar?gi no t?, vai pe??a tiek sadal?ta sabiedr?b?m rezident?m vai sabiedr?b?m nerezident?m, piem?ram, N?derlandes sabiedr?bai, kas nesa?em nodok?a kred?tu, kurš ieviests ar It?lijas ties?bu aktiem.

33 Šaj? sakar? var nor?d?t, ka Tiesa uzskat?ja, ka sist?ma, saska?? ar kuru nodok?u uzlikšana pe??ai, ko meitas sabiedr?ba, kura ir k?das dal?bvalsts rezidente, izmaks?jusi savai m?tes sabiedr?bai, ir pak?auta vienam un tam pašam nodok?u korekcijas meh?nismam, kura m?r?is ir nov?rst, ka nodok?a kred?ts tiek pieš?irts attiec?b? uz nesamaks?tu nodokli, neatkar?gi no t?, vai m?tes sabiedr?ba ir t?s pašas dal?bvalsts vai citas dal?bvalsts rezidente, kaut gan atš?ir?b? no m?tes sabiedr?bas rezidentes m?tes sabiedr?bai nerezidentei dal?bvalst?, kuras rezidente ir t?s meitas sabiedr?ba, netiek pieš?irts nodok?a kred?ts, nav pretrun? br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Burda*, 96. punkts).

34 Turkl?t pašu nodok?a palielin?jumu nevar uzskat?t par nodok?a ietur?jumu ien?kumu g?šanas viet?, kas ir aizliegts ar Direkt?vas 5. panta 1. punktu, jo nodok?u maks?t?js ir nevis v?rtspap?ru tur?t?js, bet sabiedr?ba, kas izmaks? dividendes (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Burda*, 55. un 56. punkts).

35 T?d?j?di, ?emot v?r? p?rbaudes, kas šaj? sakar? j?veic iesniedz?jtiesai, j?vad?s p?c pie??muma, ka nodok?a palielin?jums papildina sabiedr?bu ien?kuma nodokli, ko maks? sabiedr?ba, kura izmaks? dividendes, kas Direkt?v? ir pie?auts.

36 No t? izriet, ka š? palielin?juma “summas” “atmaks?šana”, uz ko ir ties?bas N?derlandes sabiedr?b?m saska?? ar divpus?j? nol?guma 10. panta 3. punktu, ir j?uzskata par k?das nodok?u ie??mumu da?as p?rskait?jumu, kas izriet no t?, ka lt?lijas valsts atsak?s no to gal?g?s iekas?šanas ar m?r?i – ko ir apstiprin?jušas abas valstis, kas ir nol?guma dal?bnieces, – ierobežot nodok?u dubulto uzlikšanu dividend?m, ko N?derlandes sabiedr?bai izmaks?jusi t?s meitas sabiedr?ba lt?lij?.

37 Ar? divpus?j? nol?guma 10. panta 3. punkts, kur? ir paredz?ts, ka gad?jum?, ja šo finanšu p?rskait?jumu tieši veic sabiedr?ba, kas izmaks? dividendes, t? p?c tam var min?to summu atskait?t no nodok?a, kas j?maks? lt?lijas Nodok?u p?rvaldei, apstiprina šo kvalifik?ciju. To, ka sabiedr?ba, kas izmaks? dividendes, savai m?tes sabiedr?bai p?rskait?to summu ir ieskait?jusi nodokl?, kurš j?maks? lt?lijas Nodok?u p?rvaldei, ?emot v?r? pašu nodok?a palielin?juma rež?mu, var izskaidrot tikai ar palielin?jumam piem?tošo nodok?a raksturu un t?d?j?di ties?b?m uz atmaks?šanu, kas ir paredz?tas divpus?j? nol?gum?.

38 Iesniedz?jtiesai tom?r ir j?nov?rt? šie daž?die apst?k?i un ?paši j?p?rbauda, vai lt?lijas Nodok?u p?rvalde praks? sistem?tiski neatsak?s no nodok?u ie??mumiem, ko veido nodok?a palielin?jums, gad?jum?, kad lt?lijas sabiedr?ba izmaks? dividendes N?derlandes sabiedr?bai, it ?paši gad?jum?, ja nodok?a palielin?jumu nevis iekas? min?t? p?rvalde, bet gan šim palielin?jumam atbilstoš?s summas lt?lijas sabiedr?ba tieši p?rskaita N?derlandes sabiedr?bai. Ja ir j?izdara secin?jums par š?du atteikšanos, min?to p?rskait?jumu, ja tas tiek veikts, var?tu uzskat?t par pe??as sadali.

39 Šaj? gad?jum? l?dz ar to b?tu j?uzskata, ka nosac?jums par nodok?a b?zi, kura min?ta š? sprieduma 26. punkt? un apl?kota saist?b? ar kvalifik?ciju – nodok?a ietur?jums par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? – Direkt?vas 5. panta 1. punkta noz?m?, ir izpild?ts. T? k? divi p?r?jie nosac?jumi, kam j?b?t izpild?tiem, lai var?tu noteikt kvalifik?ciju – nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? –, kas ar? ir atg?din?ti min?taj? punkt? un kas attiec?gi attiecas uz gad?jumu, kad apl?kotais nodoklis k??st iekas?jams, un uz nodok?a maks?t?ja noteikšanu, ar? ir izpild?ti attiec?b? uz nodok?a ietur?jumu, kas tiek apl?kots pamata liet?s, ir j?secina, ka š?ds nodok?a ietur?jums ir pe??as nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? Direkt?vas 5. panta 1. punkta noz?m?.

40 ?emot v?r? šos daž?dos nosac?jumus, ir j?uzskata, ka nodok?a palielin?juma atmaksa, kas tiek apl?kota pamata liet?s, atbilst lt?lijas p?rvaldes nodok?u ie??mumu p?rskait?jumam N?derlandes sabiedr?bai un ka t?d?j?di nevar uzskat?t, ka t? veido ien?kumus no v?rtspap?riem (p?c analo?ijas skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Océ van der Grinten, 56. punkts).

41 Šaj? gad?jum? nodok?u ietur?juma b?zi, kas tiek apl?kota pamata liet?s, neveido ien?kumi no v?rtspap?riem, un ar šo secin?jumu pietiek, lai var?tu uzskat?t, ka, t? k? min?tais ietur?jums ir piem?rojams nodok?a palielin?juma atmaksai, tas t?d?j?di nav nodok?a ietur?jums par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar Direkt?vas 5. panta 1. punktu.

42 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, uz pirmo uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka ar noteikumu, ka iesniedz?jtiesa atbilstoši š? sprieduma 38. punkt? sniegtajiem skaidrojumiem p?rbauda pamata liet?s apl?kojam?s “maks?juma palielin?juma p?c gal?g? p?rr??ina” “atmaksas”, ko lt?lijas sabiedr?ba veikusi attiec?b? uz N?derlandes sabiedr?bu atbilstoši divpus?j? nol?guma 10. panta 3. punktam, raksturu, ir j?uzskata, ka, t? k? pamata liet?s apl?kojamais nodok?u ietur?jums ir

piem?rojams min?tajai atmaksai, tas nav nodok?a ietur?jums par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar Direkt?vas 5. panta 1. punktu. Tom?r gad?jum?, ja iesniedz?jtiesa uzskat?tu, ka min?tajai š? nodok?a palielin?juma “atmaksai” nepiem?t nodok?a raksturs, pamata liet?s apl?kotais nodok?u ietur?jums ir nodok?a ietur?jums par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar Direkt?vas 5. panta 1. punktu.

Par otro jaut?jumu

43 Uzdodot otro jaut?jumu, iesniedz?jtiesa l?dz Tiesu preciz?t, vai gad?jum?, ja pamata liet?s apl?kojamais nodok?a ietur?jums veido nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? Direkt?vas 5. panta 1. punkta noz?m?, tas tom?r var?tu ietilpt š?s direkt?vas 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?.

44 Gad?jum?, ja iesniedz?jtiesas p?rbaude atbilstoši š? sprieduma 38. punkt? sniegtajiem paskaidrojumiem attiec?b? uz nodok?a palielin?juma atmaksas raksturu tai liktu uzskat?t, ka pamata liet?s apl?kojamais nodok?a ietur?jums veido nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? Direkt?vas 5. panta 1. punkta noz?m?, ir j?noskaidro, vai tas ietilpt š?s direkt?vas 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?.

45 Šaj? zi?? vispirms ir j?atg?dina, ka, t? k? Direkt?vas 7. panta 2. punkts veido atk?pi no visp?r?j? principa, kas paredz nodok?a ietur?juma par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? aizliegumu, kurš ir paredz?ts Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punkt?, tas ir interpret?jams šauri (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Océ van der Grinten*, 86. punkts).

46 L?dz ar to ir j?secina, ka, kaut ar? divpus?j? nol?guma m?r?is, k? tas izriet no t? virsraksta, ir nov?rst nodok?u dubulto uzlikšanu ien?kuma nodok?a un ?pašuma nodok?a jom?, pamata liet?s apl?kojamo nodok?a ietur?jumu var uzskat?t par t?du, kas ietilpst Direkt?vas 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?, tikai tad, ja, pirmk?rt, divpus?j? nol?gum? ir paredz?ti noteikumi, lai nov?rstu vai samazin?tu dubulto nodok?u uzlikšanu dividend?m, un ja, otrk?rt, min?t? ietur?juma piem?rošana nevar?tu likvid?t t?s sekas (attiec?b? uz šo p?d?jo min?to nosac?jumu skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Océ van der Grinten*, 87. punkts), kas ir j?nov?rt? iesniedz?jtiesai.

47 Šajos apst?k?os uz otro uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka gad?jum?, ja iesniedz?jtiesai pamata liet?s apl?kojamais nodok?a ietur?jums b?tu j?uzskata par nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? Direkt?vas 5. panta 1. punkta noz?m?, šo nodok?a ietur?jumu var?tu uzskat?t par t?du, kas ietilpst Direkt?vas 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?, tikai tad, ja, pirmk?rt, min?taj? nol?gum? b?tu paredz?ti noteikumi, lai nov?rstu vai samazin?tu dubulto nodok?u uzlikšanu dividend?m, un ja, otrk?rt, min?t? ietur?juma piem?rošana nelikvid?tu t?s sekas, kas ir j?nov?rt? iesniedz?jtiesai.

Par ties?šan?s izdevumiem

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

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

- 1) ja vien iesniedz?jtiesa atbilstoši š? sprieduma 38. punkt? sniegtajiem paskaidrojumiem p?rbauda pamata liet?s apl?kojam?s “nodok?a palielin?juma atbilstoši gal?gajam apr??inam” “atmaks?šanas”, ko lt?lijas sabiedr?ba veikusi attiec?b? uz N?derlandes sabiedr?bu, raksturu atbilstoši 10. panta 3. punktam lt?lijas Republikas un N?derlandes Karalistes nosl?gtaj? nol?gum?, lai nov?rstu nodok?u dubulto uzlikšanu ien?kuma nodok?a un ?pašuma nodok?a jom? un nov?rstu izvair?šanos no nodok?u

maks?šanas, ar papildu protokolu, kas nosl?gts H?g? 1990. gada 8. maij?, ir j?uzskata, ka, t? k? nodok?u ietur?jums, kas tiek apl?kots pamata liet?s, ir piem?rojams min?tajai atmaks?šanai, tas neveido nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar 5. panta 1. punktu Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?v? 90/435/EEK par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s, versij?, kas bija sp?k? dien?, kad rad?s pamata liet? apl?kojamie fakti. Tom?r gad?jum?, ja iesniedz?jtiesa uzskat?tu, ka min?tajai š? “nodok?a palielin?juma atbilstoši gal?gajam apr??inam” “atmaksi” nepiem?t nodok?a raksturs, pamata liet?s apl?kotais nodok?u ietur?jums savuk?rt ir nodok?a ietur?jums par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet?, kas princip? ir aizliegts ar min?t?s Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punktu;

2) ja iesniedz?jtiesai pamata liet?s apl?kojamais nodok?a ietur?jums b?tu j?uzskata par nodok?a ietur?jumu par sadal?to pe??u ien?kumu g?šanas viet? Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punkta noz?m? versij?, kas bija sp?k? dien?, kad rad?s faktiskie apst?k?i pamata liet?, šo nodok?a ietur?jumu var?tu uzskat?t par t?du, kas ietilpst Direkt?vas 90/435 7. panta 2. punkta piem?rošanas jom?, tikai tad, ja, pirmk?rt, min?taj? nol?gum? b?tu paredz?ti noteikumi, lai nov?rstu vai samazin?tu dubulto nodok?u uzlikšanu dividend?m, un ja, otrk?rt, min?t? ietur?juma piem?rošana nelikvid?tu t?s sekas, kas ir j?nov?rt? iesniedz?jtiesai.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – it??u.