

Lieta C-284/09

Eiropas Komisija

pret

Vācijas Federatīvā Republika

Valsts pienākumu neizpilde – Kapitāla brīvība – EKL 56. pants un Līguma par Eiropas Ekonomikas zonu 40. pants – Dividenžu aplikšana ar nodokli – Dividendes, kuras izmaksētas sabiedrībai, kuru juridiskā adrese ir valsts teritorijā, un sabiedrībai, kuras reģistrācija atrodas citā dalībvalstī vai Eiropas Ekonomikas zonas valstī – Atšķirīga attieksme

Sprieduma kopsavilkums

1. Kapitāla brīvība – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Sabiedrību ienākumu nodoklis – Dividenžu aplikšana ar nodokli – Dividenžu saņēmēja sabiedrības līdzdaļas dividenžu maksātāja sabiedrības kapitāla robežvērība, kas ir zemāka par Direktīvas 90/435 paredzēto

(EKL 56. panta 1. punkts; Padomes Direktīvas 90/435 3. panta 1. punkta a) apakšpunkts)

2. Starptautiskie nolīgumi – Līgums par Eiropas Ekonomikas zonas izveidošanu – Kapitāla brīvība – Valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru dividendēm, kuras izmaksētas sabiedrībai nerezidentam, tiek uzlikts lielāks nodoklis nekā dividendēm, kuras izmaksētas sabiedrībai rezidentam – Nepieaujamība

(EEZ Līguma 40. pants)

1. Dalībvalsts, kura gadījumos, kad nav sasniegta Direktīvas 90/435 par kopju nodokļu sistēmu, ko piemēro mēsuzņēmumiem [mēsāsabiedrībām] un meitasuzņēmumiem [meitāsabiedrībām], kas atrodas dažādās dalībvalstīs, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 2003/123, 3. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzētā mēsāsabiedrības līdzdaļas meitāsabiedrības kapitāla robežvērība, – piemēro no ekonomiskā viedokļa lielāku nodokli dividendēm, kuras izmaksētas citās dalībvalstīs reģistrētajai sabiedrībai, nekā dividendēm, kuras izmaksētas sabiedrībai, kuru juridiskā adrese ir tajā teritorijā, nav izpildījusi EKL 56. panta 1. punktā paredzētos pienākumus.

Ir skaidrs, ka dalībvalstīm attiecībā uz tādām sabiedrībām, uz kuru Direktīva 90/435 neattiecas, ir tiesības noteikt, vai un cik lielā mērā ir jānovērš ekonomiskā dubultā vai vairākkārtējā nodokļa uzlikšana sadalītajai peļņai, un tādēļ vienpusēji vai ar konvencijām, ko tās noslēdz ar citām dalībvalstīm, ieviest mehānismus, kuri ir paredzēti, lai novērstu vai samazinātu šo ekonomisko dubulto vai vairākkārtējo nodokļa uzlikšanu. Tomēr šis apstāklis vien tām neļauj piemērot pasākumus, kas ir pretrunā EK Līguma garantītajai atbilstībai.

Tiklīdz dalībvalsts vienpusēji vai noslēdzot konvenciju uzliek ienākumu nodokli ne tikai sabiedrībai rezidentam, bet – par dividendēm, kuras tās saņem no sabiedrības rezidentes, – arī sabiedrībai nerezidentam, minēto sabiedrību nerezidentu situācija tuvinās tai, kādā ir sabiedrības rezidentes. Šādā gadījumā, lai dividenžu saņēmēja sabiedrības nerezidentes nesaskartos ar kapitāla brīvības apriņķi ierobežojumu, kas principā aizliegts EKL 56. pantā,

dividenžu izmaks?tas sabiedr?bas rezidences valstij ir j?nodrošina, ka saska?? ar t?s ties?bu aktos paredz?to meh?nismu, lai nov?rstu vai samazin?tu vair?kk?rt?ju aplikšanu ar nodokli vai ekonomisko dubulto nodok?u uzlikšanu, sabiedr?b?m nerezident?m tiek piem?rota attieksme, kas ir l?dzv?rt?ga attieksmei pret sabiedr?b?m rezident?m.

Š?du ierobežojumu nevar pamatot ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem. Ir skaidrs, ka pamatojums attiec?b? uz vajadz?bu saglab?t sabalans?tu nodok?u uzlikšanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m var tikt pie?auts tad, ja cita starp? attiec?g? tiesisk? regul?juma m?r?is ir nov?rst t?das darb?bas, kas var apdraud?t dal?bvalsts ties?bas ?stenot t?s kompetenci nodok?u jom? saist?b? ar t?s teritorij? veiktaj?m darb?b?m. Tom?r, ja dal?bvalsts ir izv?l?jusies neuzlikt nodokli š?da veida ien?kumiem to sa??m?j?m sabiedr?b?m, kas ir re?istr?tas t?s teritorij?, t? nevar atsaukties uz vajadz?bu saglab?t sabalans?tu nodok?u uzlikšanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m, lai pamatotu nodok?a uzlikšanu cit? dal?bvalst? re?istr?t?m dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m. Nodok?u ie??mumu samazin?šan?s nevar tikt uzskat?ta par prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu, uz kuru var atsaukties, lai pamatotu pas?kumu, kas princip? ir pret?js k?dai pamatbr?v?bai. Š?du pas?kumu ar? nevar pamatot ar nodok?u rež?ma saska?ot?bu saist?ti apsv?rumi. Argumentu, saska?? ar kuru attiec?go nodok?a priekšroc?bu kompens?jot neizdev?gais st?voklis nodok?u jom?, nevar atbalst?t, jo nepast?v tieša saikne starp atbr?vojumu no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? par dividend?m, kas izmaks?tas dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m rezident?m, un šo dividenžu – k? šo sabiedr?bu akcion?ru ien?kumu vai ar? k? iesp?jam?s v?l?kas ar nodokli apliekam?s darb?bas – aplikšanu ar nodokli.

(sal. ar 48., 56., 57., 77., 78., 83., 86., 92. un 94. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Dal?bvalsts, kura piem?ro no ekonomisk? viedok?a liel?ku nodokli dividend?m, kuras izmaks?tas sabiedr?b?m, kas re?istr?tas Island? un Norv??ij?, nek? dividend?m, kas izmaks?tas sabiedr?b?m, kuru juridisk? adrese ir t?s teritorij?, nav izpild?jusi L?guma par Eiropas Ekonomikas zonu (EEZ) 40. pant? paredz?tos pien?kumus.

Kaut ar? ierobežojumi kapit?la br?vai apritei starp EEZ l?gumsl?dz?ju valstu valstspieder?gajiem ir j?v?rt?, ?emot v?r? min?t? l?guma 40. pantu un XII pielikumu, š? l?guma norm?m ir t?da pati piem?rojam?ba k? p?c b?t?bas identiskajiem EKL 56. panta noteikumiem.

(sal. ar 96. un 99. punktu un rezolut?v?s da?as 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2011. gada 20. oktobr? (*)

Valsts pien?kumu neizpilde – Kapit?la br?vai aprite – EKL 56. pants un L?guma par Eiropas Ekonomikas zonu 40. pants – Dividenžu aplikšana ar nodokli – Dividendes, kuras izmaks?tas sabiedr?b?m, kuru juridisk? adrese ir valsts teritorij?, un sabiedr?b?m, kuras re?istr?tas cit? dal?bvalst? vai Eiropas Ekonomikas zonas valst? – Atš?ir?ga attieksme

Lieta C?284/09

par pras?bu sakar? ar valsts pien?kumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2009. gada 23.

j?lij? c?la

Eiropas Komisija, ko p?rst?v R. Li?ls [*R. Lya*] un B. R. Kilmans [*B.?R. Killmann*], p?rst?vji, kas nor?d?ja adresi Luksemburg?,

pras?t?ja,

pret

V?cijas Federat?vo Republiku, ko p?rst?v M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], p?rst?vji, kuriem pal?dz H. Kube [*H. Kube*], profesors,

atbild?t?ja.

TIESA (pirm? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši M. Safjans [*M. Safjan*], M. Ileši?s [*M. Ileši?*], E. Levits (referents) un Ž. Ž. K?zels [*J.?J. Kase*],

?ener?ladvok?te E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

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

?emot v?r? rakstveida procesu un 2010. gada 9. decembra tiesas s?di,

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Sav? pras?bas pieteikum? Eiropas Kopienu Komisija l?dz Tiesu atz?t, ka dividend?m, kas tiek izmaks?tas sabiedr?bai, kuras juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst? vai Eiropas Ekonomikas zon? (EEZ), piem?rojot no ekonomisk? viedok?a liel?ku nodokli nek? dividend?m, kas tiek izmaks?tas sabiedr?bai, kuras juridisk? adrese ir t?s teritorij?, V?cijas Federat?v? Republika tajos gad?jumos, kad nav sasniegta Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?v? 90/435/EEK par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem [m?tessabiedr?b?m] un meitasuz??mumiem [meitassabiedr?b?m], kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s (OV L 255, 6. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2003. gada 22. decembra Direkt?vu 2003/123/EK (OV 2004, L 7, 41. lpp.; turpm?k tekst? – “Direkt?va 90/435”), paredz?t? m?tessabiedr?bas l?dzdal?bas meitassabiedr?bas kapit?l? robežv?rt?ba, nav izpild?jusi EKL 56. pant?, k? ar? – tikt?l, cikt?l tas attiecas uz Islandes Republiku un Norv??ijas Karalisti, – 1992. gada 2. maija L?guma par Eiropas Ekonomikas zonu (OV 1994, L 1, 3. lpp.; turpm?k tekst? – “EEZ l?gums”) 40. pant? paredz?tos pien?kumus.

Atbilstoš?s ties?bu normas

EEZ l?gums

2 EEZ l?guma 40. pant? ir paredz?ts:

“Š? l?guma ietvaros ir aizliegti ierobežojumi starp L?gumsl?dz?j?m Pus?m attiec?b? uz t?da kapit?la apriti, kurš pieder person?m, kas dz?vo [Eiropas Savien?bas] dal?bvalst?s vai [Eiropas Br?v?s tirdzniec?bas asoci?cijas (EBTA)] valst?s, k? ar? diskrimin?cija pušu pilson?bas, dz?ves

vietas vai š? kapit?la ieguld?juma vietas d?? Š? l?guma XII pielikum? ir iek?auti noteikumi š? panta ieviešanai.”

Savien?bas ties?bas

3 Direkt?vas 90/435 3. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Šaj? direkt?v?:

a) m?tesuz??muma [m?tessabiedr?bas] statusu attiecina vismaz uz jebkuru dal?bvalsts sabiedr?bu, kas atbilst 2. pant? izkl?st?tajiem nosac?jumiem un kam ir vismaz 20 % l?dzdal?ba citas dal?bvalsts, kura atbilst tiem pašiem nosac?jumiem, sabiedr?bas kapit?l?;

[..]

no 2007. gada 1. janv?ra minim?lais l?dzdal?bas procentu?lais ?patsvars b?s 15 %;

no 2009. gada 1. janv?ra minim?lais l?dzdal?bas procentu?lais ?patsvars b?s 10 %;

[..].”

4 Saska?? ar Direkt?vas 90/435 5. panta 1. punktu pe??u, ko meitasuz??mums [meitassabiedr?ba] sadala m?tesuz??mumam [m?tessabiedr?bai], atbr?vo no nodok?iem.

Valsts tiesiskais regul?jums

Dividenžu aplikšana ar nodokli kopum?

5 V?cijas ien?kumu no kapit?la aplikšanas ar nodokli sist?ma izriet no Likuma par ien?kuma nodokli (*Einkommensteuergesetz, BGBl. 2002 I, 4210. lpp., redakcij?, kas public?ta BGBl. 2003 I, 179. lpp.; turpm?k tekst? – “EStG”*) noteikumiem, – attiec?b? uz juridisku personu aplikšanu ar nodok?iem – skatot tos kop? ar Likuma par uz??mumu ien?kuma nodokli (*Körperschaftssteuergesetz, BGBl. 2002 I, 4144. lpp.; turpm?k tekst? – “KStG”*) noteikumiem. Atbilstošie noteikumi to redakcij?, kas piem?rojama šaj? liet?, ir min?ti š? sprieduma 6.–15. punkt?.

6 Saska?? ar EStG 20. panta 1. punkta 1. apakšpunktu:

“Ien?kumi no kapit?la ietver:

1) kapit?lsabiedr?bu pe??as da?as (dividendes) [..] no l?dzdal?bas sabiedr?b?s ar ierobežotu atbild?bu, saska?? ar V?cijas ties?b?m dibin?t?s sabiedr?b?s ar nosaukumu “Erwerbs?und?Wirtschafts-genossenschaften” un raktuvju p?rvald?bas apvien?b?s, kur?m ir juridiskas personas ties?bas. Pie citiem ien?kumiem no kapit?la pieskait?mi ar? sl?pti pe??as sadales maks?jumi. Šos ien?kumus neiek?auj uz??muma ien?kumos, ja tie izriet no juridiskas personas pe??as sadales, kuras gad?jum? “nodok?u depoz?ta konta” (“steuerliches Einlagekonto”) summas [KStG] 27. panta izpratn? ir uzskat?mas par izlietot?m.”

7 EStG 43. panta, kura nosaukums ir “Ien?kumi no kapit?la, kuriem piem?rojams nodok?a ietur?jums”, 1. punkta pirm? teikuma 1. apakšpunkt? un trešaj? teikum? ir paredz?ts:

“Ien?kuma nodokli, ieturot to no ien?kumiem no kapit?la (nodoklis par ien?kumiem no kapit?la), iekas? no ien?kumiem no iekšzemes kapit?la [..], k? ar? 7. punkta a) apakšpunkt?, 8. punkt? un otraj? teikum? paredz?tajos gad?jumos – no š?diem ?rzemju ien?kumiem no kapit?la:

1) ien?kumiem no kapit?la 20. panta 1. punkta 1. un 2. apakšpunkta izpratn?.

[..]

Nodok?a ietur?jums tiek veikts, neraugoties uz [KStG] 3. panta 40. punktu un 8.b pantu.”

8 Saska?? ar EStG 44. panta 1. punkta no pirm? l?dz trešajam teikumam, kas attiecas uz nodok?a par ien?kumiem no kapit?la maks?šanu:

“43. panta 1. punkta pirm? teikuma [1. apakšpunkt?] [..] paredz?tajos gad?jumos nodok?a par ien?kumiem no kapit?la maks?t?js ir ien?kumu no kapit?la sa??m?js. Pien?kums maks?t nodokli par ien?kumiem no kapit?la rodas br?d?, kad ien?kumu sa??m?js g?st ien?kumus no kapit?la. Šaj? br?d? ien?kumu no kapit?la maks?t?js 43. panta 1. punkta pirm? teikuma 1.–4. apakšpunkt? [..] paredz?tajos gad?jumos veic ietur?jumu ien?kumu no kapit?la sa??m?ja v?rd?.”

9 Nodok?a par ien?kumiem no kapit?la apr??in?šana ir reglament?ta EStG 43.a panta 1. punkta 1. apakšpunkt?, kurš ir formul?ts š?di:

“Nodoklis par ien?kumiem no kapit?la atbilst:

1) 43. panta 1. punkta pirm? teikuma [1. apakšpunkt?] [..] paredz?tajos gad?jumos –
25 % no ien?kumiem no kapit?la; [..].”

10 Gad?jum?, kad dividendes izmaks? meitassabiedr?ba, KStG 8.b panta 1. punkta pirmaj? teikum? ir paredz?ts, ka t?s netiek ?emtas v?r?, apr??inot m?tessabiedr?bas ien?kumus.

T?du dividenžu aplikšana ar nodokli, kas tiek izmaks?tas sabiedr?bai, kuras juridisk? adrese ir V?cij?

11 Attiec?b? uz t?du dividenžu aplikšanu ar nodokli, kas tiek izmaks?tas sabiedr?bai, kuras juridisk? adrese ir V?cij?, KStG 31. panta 1. punkta pirmaj? teikum? ir atsauce uz atbilstošajiem EStG noteikumiem.

12 EStG 36. panta 2. punkta 2. apakšpunkts un 4. punkta otrais teikums, kas attiecas uz ien?kuma nodok?a rašanas un dz?šanu, ir izteikti š?di:

“2. No ien?kuma nodok?a atskaita:

[..]

2) ien?kuma nodokli, kas iekas?ts, ieturot nodokli, tikt?l, cikt?l tas attiecas uz [..] ien?kumiem, kuri saska?? ar [..] [KStG] 8.b panta 1. punktu un 6. punkta otro teikumu netiek ?emti v?r?, apr??inot ien?kumus, un tikt?l, cikt?l nodok?a atmaksa nav tikusi l?gta vai ar? nav tikusi veikta. Ien?kuma nodoklis, kas iekas?ts, ieturot nodokli, netiek atskait?ts, ja nav iesniegts 45.a panta 2. vai 3. punkt? paredz?tais apliecin?jums. [..]

[..]

4. [..] Ja p?c nodok?a apr??ina izriet, ka nodok?a maks?t?js ir p?rmaks?jis nodokli, šo p?rmaks?to nodok?a summu nodok?a maks?t?jam p?rskaita p?c tam, kad ir izdots nodok?a pazi?ojums.”

T?du dividenžu aplikšana ar nodokli, kas tiek izmaks?tas sabiedr?bai, kuras juridisk? adrese nav

V?cij?

13 Sabiedr?b?m, kur?m V?cij? nav ne vad?bas, ne ar? juridisk?s adreses vai kuras šaj? dal?bvalst? ar nodokli netiek apliktas piln? apm?r?, atbilstoši KStG 2. pantam ir piem?rojams da??js aplikšanas ar nodokli rež?ms saist?b? ar ien?kumiem, kas g?ti valsts teritorij?.

14 Saska?? ar KStG 32. panta 1. punkta 2. apakšpunktu, ja ien?kumu sa??m?jam V?cij? ir piem?rojams da??js aplikšanas ar nodokli rež?ms, uz??mumu ien?kumu nodoklis par ar nodokli aplikmajiem ien?kumiem ir uzskat?ms par piln?b? samaks?tu ar nodok?a ietur?šanas faktu.

15 EStG 43.b pant? ir paredz?ts, ka p?c nodok?a maks?t?ja l?guma nodokli par ien?kumiem no kapit?la var neietur?t, ja m?tessabiedr?bas, kas re?istr?ta cit? dal?bvalst?, nevis V?cijas Federat?vaj? Republik?, l?dzdal?bas meitassabiedr?bas kapit?l? robežv?rt?ba sasniedz Direkt?vas 90/435 3. panta 1. punkta a) apakšpunkt? paredz?to sliekšni.

Konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu

16 Konvencij?s par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kuras V?cijas Federat?v? Republika ir nosl?gusi ar vis?m p?r?j?m dal?bvalst?m, k? ar? ar Islandes Republiku un Norv??ijas Karalisti, ir paredz?ti noteikumi, kas attiecas uz ien?kumu g?šanas viet? ieturam? nodok?a, kurš ir ietur?ts V?cij?, atskait?šanu no nodok?a summas, kura maks?jama dal?bvalst?, kur? ir re?istr?ta m?tessabiedr?ba. Nodok?a atlaides apm?rs nedr?kst p?rsniegt nodok?a da?u, kas apr??in?ta pirms nodok?a atskait?šanas un attiecas uz V?cij? g?tajiem ien?kumiem, un šaj?s konvencij?s nav paredz?ts atl?dzin?t iesp?jamo nodok?u atlaidi, kas izriet no starp?bas starp nodok?u nastu attiec?gaj? dal?bvalst? un ien?kumu g?šanas viet? ieturamajiem nodok?iem, kuri ietur?ti V?cij?.

Pirmstiesas proced?ra

17 Ar 2005. gada 12. oktobra br?din?juma v?stuli Komisija V?cijas Federat?vajai Republikai dar?ja zin?mas savas šaubas par V?cij? past?voš?s dividenžu aplikšanas ar nodokli sist?mas sader?bu ar EKL 56. pantu un EEZ l?guma 40. pantu, jo saska?? ar šo sist?mu dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m rezident?m sal?dzin?jum? ar dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m, kas ir re?istr?tas cit? dal?bvalst? vai EEZ l?guma dal?bvalst?, nodok?u jom? ir paredz?tas priekšroc?bas.

18 V?cijas vald?ba uz br?din?juma v?stuli atbild?ja ar 2005. gada 21. decembra v?stuli.

19 2007. gada 27. j?nij? Komisija nos?t?ja V?cijas Federat?vajai Republikai argument?tu atzinumu, kur? nor?d?ja, ka t? par nesader?gu ar EKL 56. pantu uzskata apst?kli, ka kop?j?s sekas, kas izriet no valsts nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? un valsts ien?kuma nodok?a par iekšzemes dividend?m, ir t?das, ka tiek piem?rots nodoklis, kas ir zem?ks nek? nodoklis, kurš ien?kumu g?šanas viet? tiek ietur?ts par ?rvalst?s izmaks?jam?m dividend?m.

20 2007. gada 28. augusta pazi?ojum? V?cijas vald?ba nor?d?ja uz pretrun?m starp br?din?juma v?stuli, kura – tikt?l, cikt?l taj? bija nor?d?ts, ka m?tessabiedr?b?m rezident?m nav pien?kuma maks?t ien?kumu g?šanas viet? ieturamo nodokli par dividend?m, – bija balst?ta uz k??dainu V?cijas nodok?u ties?bu aprakstu, un argument?to atzinumu, kur? skaidri bija nor?d?ts, ka ar? V?cijas akcion?riem ir j?maks? nodoklis ien?kumu g?šanas viet?, bet no kura – atš?ir?b? no br?din?juma v?stules – var?ja secin?t, ka kapit?la br?vas aprites p?rk?pums izriet no apst?k?a, ka ien?kumu g?šanas viet? ieturamajam nodoklim attiec?b? uz m?tessabiedr?b?m, kuras ir re?istr?tas nevis V?cijas Federat?vaj? Republik?, bet cit?s dal?bvalst?s vai EEZ l?guma dal?bvalst?s, ir gal?gs raksturs.

21 Atbildot uz šo paziņojumu, Komisija 2007. gada 28. novembrā minētajai dalībvalstij nosūtīja papildu brīdinājuma vāstuli, kurā tā precizēja, ka, pēc tās domām, pirmstiesas procedūras būtību nav ietekmējis kādains Vācijas nodokļu tiesību apraksts. Tā norādīja, ka, ņemot vērā, ka attiecībā uz Vācijas akcionāriem var tikt piemērota ienākumu gēšanas vieta ieturētā nodokļa atskaitēšana no uzņēmumu ienākuma nodokļa, lai gan attiecībā uz sabiedrībām, kas reģistrētas citās dalībvalstīs vai EEZ līguma dalībvalstīs, šādam nodokļa ieturējumam ienākumu gēšanas vieta ir galīgais raksturs, šīs sabiedrības par dividendām maksā lielāku nodokli.

22 Tā kā Komisija neapmierināja Vācijas valdības līgumu pagarināt termiņu, kas noteikts, lai atbildētu uz minēto papildu brīdinājuma vāstuli, tā 2008. gada 28. februārī izdeva papildu argumentu atzinumu.

23 Vācijas Federatīvā Republika uz šo papildu argumentu atzinumu atbildēja ar 2008. gada 30. aprīļa vāstuli, kurā informēja Komisiju, ka tā veiks visus pasākumus, kas nepieciešami, lai izpildītu šo papildu argumentu atzinuma prasības.

24 Tā kā Komisija konstatēja, ka divu mēnešu termiņā, kas Vācijas Federatīvajai Republikai bija noteikts papildu argumentu atzinumā, tā nebija grozījusi savus noteikumus par nodokļiem, lai izpildītu šo atzinuma prasības, kā arī, lai nodrošinātu vienlīdzīgu attieksmi pret sabiedrībām rezidentēm un nerezidentēm, Komisija cēla šo prasību.

Par prasību

Lietas dalībnieku argumenti

25 Komisija apgalvo, ka Vācijas Federatīvā Republika ir pieņēmusi EKL 56. pantu un EEZ līguma 40. pantu paredzētās kapitāla brīvas aprites pārkāpumu, ekonomisko nastu attiecībā uz nodokli par ienākumiem no kapitāla, kas ienākumu gēšanas vieta ieturams par izmaksātajām dividendām, mazinot tādējādi, ka šā nodokļa atskaitēšanas un atmaksas iespēja tiek piešķirta vienīgi mētessabiedrībām, kuru juridiskā adrese un vadība atrodas valsts teritorijā, tajā pat laikā šādas nodokļu priekšrocības – ar valsts pasākumu palīdzību vai pamatojoties uz konvencijām par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, kas noslēgtas gan ar citām Savienības dalībvalstīm, gan ar Islandes Republiku un Norvēģijas Karalisti, – nenodrošināma šajās valstīs reģistrētajām mētessabiedrībām.

26 Pēc Komisijas domām, Vācijā reģistrētās mētessabiedrības un tās, kuru juridiskā adrese ir citās dalībvalstīs vai EEZ līguma dalībvalstīs, ir objektīvi salīdzināmā situācijā. Vācijas Federatīvā Republika ir izvēlējusies novērst vairākkārtēju ekonomisku nodokļu uzlikšanu sadalītajai peļņai, bet tikai mētessabiedrības, kuru juridiskā adrese un vadība atrodas Vācijas teritorijā, gala rezultātā var izvairīties no ekonomiskās nastas, kas saistīta ar nodokļa ieturēšanu ienākumu gēšanas vieta, jo tās ne tikai var šo nodokli pilnībā atskaitīt no to maksājuma uzņēmumu ienākuma nodokļa, bet vēl arī saņemt nodokļa atmaksu, ja maksājuma ienākuma nodoklis ir mazāks par nodokļa summu, kas ieturēta ienākumu gēšanas vieta, tādējādi nodokli par tām izmaksātajām dividendām faktiski nemaksājot vispār. Turpretī citās dalībvalstīs vai EEZ līguma dalībvalstīs reģistrētajām mētessabiedrībām nav iespējas pilnībā izvairīties no ekonomiskās nastas, kas saistīta ar tādā nodokļa ieturējumu ienākumu gēšanas vieta, kurš, vienreiz ieturēts, tiek uzskatīts par samaksātu galīgi.

27 Šajā ziņā Komisija precizē, ka tās prasība attiecas vienīgi uz dividenžu izmaksām kapitālsabiedrībām un līdz ar to nav jāsalīdzina vispārējā nodokļu nasta, kas attiecas uz dividendām, kuras saņem fiziskas personas un personālsabiedrības Vācijā, un dividendām, kuras

sa?em kapit?lsabiedr?bas ?rvalst?s, jo apl?kot?s situ?cijas ir atš?ir?gas.

28 P?c Komisijas dom?m, ja dal?bvalsts dividenžu aplikšanas ar nodokli ietvaros pieš?ir priekšroc?bas, tostarp t?das priekšroc?bas k? nodok?a atskait?šana vai atmaksa, kuru ekonomisk?s sekas ir neitraliz?t nodokli, kas iepriekš ietur?ts ien?kumu g?šanas viet?, – š?s priekšroc?bas nevar attiecin?t tikai uz valsts teritorij? re?istr?tajiem dividenžu sa??m?jiem, bet t?s ir j?attiecina ar? uz cit?s dal?bvalst?s vai EEZ l?guma dal?bvalst?s re?istr?tajiem dividenžu sa??m?jiem.

29 Run?jot par konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu iesp?jamo ietekmi, Komisija nor?da, pirmk?rt, ka vienk?rša min?taj?s konvencij?s paredz?t? likmes samazin?šana nodoklim, kurš tiek ietur?ts ien?kumu g?šanas viet? par dividend?m, kas izmaks?jamas cit?s dal?bvalst?s vai EEZ l?guma dal?bvalst?s re?istr?taj?m m?tessabiedr?b?m, pati par sevi nerada absol?ti vienl?dz?gu ekonomisku attieksmi, jo š?du likmes samazin?šanu nevar piel?dzin?t piln?gam ekonomiskam atbr?vojumam no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?, ko turpret? ir ties?bas sa?emt V?cij? re?istr?taj?m m?tessabiedr?b?m.

30 Otrk?rt, konvencij?s par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kuras ir nosl?gusi V?cijas Federat?v? Republika, paredz?to nodok?u atskait?šanas meh?nismu m?r?is esot lab?kaj? gad?jum? nov?rst dubultu nodok?u uzlikšanu m?tessabiedr?b?m, kuras nav re?istr?tas V?cij?, un tie paši par sevi ne?aujot ieg?t piln?gu ekonomisku atbr?vojumu no nodok?iem visos gad?jumos, jo nodok?a samazin?šanas pien?kums nedr?kst p?rsniegt maksim?lo no nodok?a atskait?mo summu.

31 Komisija turkl?t nor?da, ka m?tessabiedr?bu nerezidenšu neaplikšana ar uz??m?jdarb?bas nodokli nek?d? zi?? nav nodok?u priekšroc?ba, jo, pat ja š?da priekšroc?ba past?v?tu, ?emot v?r? t?s atš?ir?go raksturu, ar to neb?tu pietiekami, lai kompens?tu nelabv?l?go nodok?u rež?mu, kas rodas no t?, ka nodoklim par ien?kumiem no kapit?la, kurš iekas?ts ien?kumu g?šanas viet? tieši no š?m m?tessabiedr?b?m, ir gal?gs raksturs. Iemesls, k?d?? cit? dal?bvalst? vai EEZ l?guma dal?bvalst? re?istr?tai m?tessabiedr?bai neesot j?maks? uz??m?jdarb?bas nodoklis, izrietot no apst?k?a, ka š? sabiedr?ba V?cijas teritorij? neveic saimniecisku darb?bu un ka nav ar nodokli aplikama objekta.

32 Visbeidzot, Komisija nor?da, ka apl?koto nodok?u sist?mu nevar pamatot ar nepieciešam?bu nodrošin?t l?dzsvarotu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadali starp dal?bvalst?m, ne ar? ar apsv?rumiem saist?b? ar V?cijas nodok?u rež?ma saska?ot?bu.

33 V?cijas Federat?v? Republika p?rmet Komisijai, ka t? izol?ti ir izv?rt?jusi starpniekkapit?lsabiedr?bu atbr?vošanu no nodok?a, lai gan kopš 2001. gada š? dal?bvalsts piem?ro dal?tu ar nodokli aplikamo ien?kumu sist?mu, saska?? ar kuru dividenžu aplikšana ar nodokli ir iedal?ta divos posmos. T?d?j?di šaj? pirmaj? da??j?s nodok?a uzlikšanas posm? sabiedr?bai, kura izmaks? dividendes, ir j?maks? gal?gs uz??mumu ien?kuma nodoklis, kas ir neatskait?ms un kura likme kopš 2008. gada 1. janv?ra ir 15%, bet otraj? da??j?s nodok?a uzlikšanas posm? p?d?jais kapit?lda?u tur?t?js, kurš sa?em dividendes, tiek aplikts ar nodokli t?d? apm?r?, ka kop? ar pirmaj? posm? ?stenoto da??jo nodok?a uzlikšanu ar nodokli tiek aplikta visa sadal?t? pe??a. L?dz ar to viena vien?ga piln?ga nodok?a uzlikšana tiek pan?kta, pateicoties div?m da??j?m nodok?a uzlikšan?m, un starpniekkapit?lsabiedr?bas, kur?m pieder kapit?lda?as, tiek atbr?votas no nodok?a, lai nov?rstu nodok?u p?rmaksu. T?tad atteikšanos aplik? ar nodokli dividendes, kas izmaks?tas kapit?lda?u tur?t?jsabiedr?bai rezidentei saska?? ar KStG 8.b pantu, nevar uzskat?t par l?mumu ne?stenot kompetenci aplik? ar nodokli dividendes, jo š? kompetence jau tikusi ?stenota ar kop?jo sist?mu, kas sast?v no vair?kiem posmiem.

34 Šis princips, saska?? ar kuru V?cij? g?to un sadal?to pe??u ar nodokli piln?b? aplik

vienreiz, ir piemērojams gan tad, ja šo peļņa neatstāj valsts teritoriju, gan arī pārrobežu gadījumos. Tomēr, lai Vācijas Federatīvās Republikas uzlikto nodokļu nasta attiecībā uz dividendām valsts un pārrobežu gadījumos būtu vienāda, peldīj? situācij? esot vispirms jāsteno otrs nodokļa uzlikšanas posms, jo uz ?rvalsts m?tessabiedrības dividendām, kuras tiek izmaksātas tās ?rvalsts akcionāram, neattiecas Vācijas Federatīvās Republikas kompetence nodokļu uzlikšanas jomā. Saskaņā ar pilnvaru sadalījuma un teritorialitātes principu katrai dalībvalstij ir tiesības aplikt ar nodokli peļņu, kas gūta tās teritorij?

35 V?cijas Federat?v? Republika atz?st, ka t? atš?ir?gi izturas pret kapit?lsabiedr?b?m rezident?m un nerezident?m, kad t?s sa?em sabiedr?bu rezidenšu izmaks?t?s dividendes, jo tikai š?s p?d?j?s var sa?emt KStG 8.b pant? paredz?to atbr?vojumu no nodok?a.

36 Tom?r š? atš?ir?g? attieksme esot tikai form?la un t? neradot diskrimin?ciju par sliktu m?tessabiedr?b?m, kas re?istr?tas cit?s dal?bvalst?s vai EEZ l?guma dal?bvalst?s.

37 Pirmkārt, Vācijā reģistrētās sabiedrības un tās sabiedrības, kuru juridiskā adrese ir citās dalībvalstīs vai EEZ līguma dalībvalstīs, neesot salīdzināmā situācijā attiecībā pret KStG 8.b panta mērķi novērst dividendu pārmeŗgu aplikšanu ar nodokli Vācijā, piemērojot daļēju ienākumu aplikšanas ar nodokli sistēmu. Gadījumā, kad dividendes tiek izmaksātas sabiedrībām, kas reģistrētas citā dalībvalstī vai EEZ līguma dalībvalstī, šāds risks nerodoties.

38 Otrk?rt, V?cijas nodok?u ties?bas neatturot ?rvalstu investorus ieguld?t V?cij? re?istr?tu uz??mumu kapit?l?, jo, ?emot v?r? nodok?a samazin?jumu, kas balst?ts uz konvenciju par nodok?u dubult?s uzlik?šanas nov?r?šanu, V?cij? past?voš? nodok?u nasta attiec?b? uz dividend?m, kuras tiek izmaks?tas sa??m?jiem nerezidenti?m, pamat? ir t?da pati k? t?, kas attiecas uz dividend?m, kuras tiek izmaks?tas sa??m?jiem rezidenti?m.

39 Aplikšana ar papildu nodokšiem dividenžu pārrobežu izmaksas gadījumā notiekot vienīgi dividenžu saņēmēja reģistrācijas valstī, kas esot dažādu nodokļu tiesību aktu līdzspastāvīgas rezultāts.

40 Atbilstoši konvencijām par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu ienākuma nodokļa un uzņēmumu ienākuma nodokļa jomā, kas noslēgtas ar visām pārējām Savienības dalībvalstīm, kā arī ar Islandes Republiku un Norvēģijas Karalisti, Vācijas Federatīvā Republika ienākumu gūšanas vietā ieturot vienīgi tādus nodokļus par dividendām, kura likme parasti ir 10 % vai 15 %.

Emotīvā šīs konvencijas, minētā dalībvalsts pat piemērojot daudz mazāku nodokli dividendām, kas izmaksātas saņēmējiem nerezidentiem, nekā dividendām, kas izmaksātas saņēmējiem rezidentiem.

41 Turkl?t konvencij?s par nodok?u dubult?s uzlik?anas nov?r?šanu esot paredz?ts, ka risks attiec?b? uz nodok?u dubultu uzlik?anu tiek nov?rst?s, atskaitot ien?kumu g??anas viet? ieturamo nodokli, kas ietur?ts V?cij?, no nodok?a, kas maks?jams dividen?u sa??m?jas sabiedr?bas re?istr?cijas valst?.

42 Visbeidzot, Vācijas Federatīvā Republika norāda, ka, ja dividendes, kuras tiek izmaksātas sabiedrībām rezidentēm, nav apliekamas ar uzņēmumu ienākuma nodokli, šīs dividendes tiek ņemtas vērā, aprēķinot uzņēmējdarbības nodokli, kas šīm sabiedrībām jāmaksā atbilstoši likumam par šo nodokli. Turpretī dividendes, kuras tiek izmaksātas ārvalstu sabiedrībām, netiek apliktas ar šo nodokli.

43 Pak?rtoti, V?cijas Federat?v? Republika apgalvo, ka V?cij? past?voš?s dividenžu
aplikšanas ar nodokli sist?ma katr? zi?? ir pamatota ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem,
it ?paši nepieciešam?bu nodrošin?t l?dzsvarotu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadali saist?b? ar

teritorialitātes principu, kā arī nepieciešamību saglabāt nodokļu sistēmas saskaņotību.

Tiesas vārtējums

Par EKL 56. panta 1. punkta pirkumu

– Par kapitāla brīvas aprites ierobežojuma esamību

44 Jāatgādina, ka atbilstoši Tiesas pastāvīgajai judikatūrai, lai gan tiešie nodokļi ir dalībvalstu kompetencē, tām šī kompetence tomēr ir jēsteno, ievērojot Savienības tiesības (it īpaši skat. 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Krājums, I-11673. lpp., 36. punkts; 2007. gada 8. novembra spriedumu lietā C-379/05 *Amurta*, Krājums, I-9569. lpp., 16. punkts; 2009. gada 19. novembra spriedumu lietā C-540/07 Komisija/Irālija, Krājums, I-10983. lpp., 28. punkts, un 2010. gada 3. jūnija spriedumu lietā C-487/08 Komisija/Spānija, Krājums, I-4843. lpp., 37. punkts).

45 Katras dalībvalsts ziņā ir organizēt, ievērojot Savienības tiesības, savu sistēmu, kā sadalīt peļņai tiek uzlikts nodoklis, un šajā sakarā definēt ar nodokli apliekamo summu, kā arī piemērojamo nodokļa likmi dividendu saņēmējam akcionāram (it īpaši skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 50. punkts; 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 47. punkts; 2008. gada 20. maija spriedumu lietā C-194/06 *Orange European Smallcap Fund*, Krājums, I-3747. lpp., 30. punkts, un 2009. gada 16. jūlija spriedumu lietā C-128/08 *Damseaux*, Krājums, I-6823. lpp., 25. punkts).

46 Turklāt ir jānorāda, ka, ja Savienības lēmēji nav veikti unificēšanas vai saskaņošanas pasākumi, dalībvalstis saglabā kompetenci līgumu vai vienpusējā ceļā definēt to nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījuma kritērijus, it īpaši attiecībā uz nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu (1998. gada 12. maija spriedums lietā C-336/96 *Gilly, Recueil*, I-2793. lpp., 24. un 30. punkts, un 1999. gada 21. septembra spriedums lietā C-307/97 *Saint-Gobain ZN, Recueil*, I-6161. lpp., 57. punkts, kā arī iepriekš minētie spriedumi lietā *Amurta*, 17. punkts; lietā Komisija/Irālija, 29. punkts, un lietā Komisija/Spānija, 38. punkts).

47 Kā īpaši izriet no Direktīvas 90/435 preambulas trešajā apsvērumā, tās mērķis ir, ieviešot kopēju nodokļu sistēmu, novērst nelabvēlīgo situāciju sadarbībai starp dažādu dalībvalstu sabiedrībām salīdzinājumā ar sadarbību starp vienas dalībvalsts sabiedrībām un tādējādi atvieglot sabiedrību apvienošanas grupās Savienības lēmēji (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 103. punkts; lietā *Amurta*, 18. punkts, un lietā Komisija/Spānija, 39. punkts).

48 Dalībvalstīm attiecībā uz dalību sabiedrībās, uz kuru Direktīva 90/435 neattiecas, ir tiesības noteikt, vai un cik lielā mērā ir jānovērš ekonomiskā dubultā vai vairākkārtējā nodokļa uzlikšana sadalījumā peļņai, un tādējādi vienpusēji vai ar konvencijām, ko tās noslēdz ar citām dalībvalstīm, ieviest mehānismus, kuri ir paredzēti, lai novērstu vai samazinātu šo ekonomisko dubulto vai vairākkārtējo nodokļa uzlikšanu. Tomēr šīs apstākļi vien tām neāuj piemērot pasākumus, kas ir pretrunā EK līguma garantētajai aprites un pārvietošanās brīvībai (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 54. punkts; lietā *Amurta*, 24. punkts; lietā Komisija/Irālija, 31. punkts, un lietā Komisija/Spānija, 40. punkts).

49 Šajā gadījumā ir skaidrs, ka Vācijas tiesību aktos ir paredzēts, ka nodokļa ieturējums ienākumu gēšanas vietā ir piemērojams dividendām, kuras Vācijā reģistrēta sabiedrība izmaksā gan šīs pašas dalībvalsts sabiedrībām rezidentiem, gan arī sabiedrībām, kuru juridiskā adrese ir

cit? dal?bvalst?. Tom?r, kas attiecas uz dividend?m, kuras tiek izmaks?tas V?cij? re?istr?taj?m sabiedr?b?m, t?s, pirmk?rt, saska?? ar KStG 8.b panta 1. punkta pirmo teikumu netiek ?emtas v?r?, apr??inot min?t?s sabiedr?bas ien?kumus, un, otrk?rt, t?m ir piem?rojama nodok?a atlaide saist?b? ar nodokli, kas tiek ietur?ts ien?kumu g?šanas viet?. Turkl?t saska?? ar EStG 36. panta 2. un 4. punktu šo nodok?a atlaidei nodok?a maks?t?jam atmaks?, ja maks?jam? ien?kuma nodok?a summa ir zem?ka par nodok?a atlaides summu. No t? izriet, ka uz dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m rezident?m neattiecas nodok?u nasta, kas izriet no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?.

50 Turpret? attiec?b? uz dividend?m, kuras izmaks?tas cit? dal?bvalst? re?istr?t?m sabiedr?b?m, gad?jum?, kad nav sasniegta Direkt?vas 90/435 3. panta 1. punkta a) apakšpunkt? paredz?t? m?tes sabiedr?bas l?dzdal?bas meitassabiedr?bas kapit?l? robežv?rt?ba, nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? saska?? ar V?cijas nodok?u ties?b?m tiek uzskat?ts par gal?gi iekas?tu.

51 Netiek apstr?d?ts, ka V?cijas nodok?u ties?bu aktos t?d?j?di ir rad?ta atš?ir?ga attieksme attiec?b? uz dividend?m atkar?b? no t?, vai t?s tiek izmaks?tas dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m rezident?m vai nerezident?m.

52 Šaj? zi?? V?cijas Federat?v? Republika tom?r nor?da, pirmk?rt, ka dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas nav sal?dzin?m? situ?cij? attiec?b? pret apl?kotajos nodok?u ties?bu aktos izvirz?to m?r?i un, otrk?rt, ka nodok?u nasta, kas uzlikta dividend?m, kuras tiek izmaks?tas cit? dal?bvalst? re?istr?t?m sabiedr?b?m, nav liel?ka par to, kas uzlikta dividend?m, kuras tiek izmaks?tas sabiedr?b?m rezident?m.

53 Pirmk?rt, ir j?p?rbauda, vai, ?emot v?r? min?tajos ties?bu aktos izvirz?to m?r?i, kas, p?c V?cijas Federat?v?s Republikas dom?m, esot nov?rst sadal?t?s pe??as p?rm?r?gu aplikšanu ar nodokli V?cij?, dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas ir sal?dzin?m? situ?cij? atkar?b? no t?, vai t?s ir vai nav V?cijas rezidentes.

54 Šaj? zi?? var vien?gi konstat?t, ka m?r?is nov?rst p?rm?r?gu sadal?t?s pe??as aplikšanu ar nodokli V?cij? tiek sasniegts, saska?? ar š? sprieduma 49. punkt? aprakst?to k?rt?bu nov?ršot vair?kk?rt?ju sabiedr?b?m rezident?m izmaks?to dividenžu aplikšanu ar nodokli.

55 Protams, no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka, run?jot par dal?bvalsts paredz?tajiem pas?kumiem, lai nov?rstu vai samazin?tu nodok?u vair?kk?rt?ju uzlikšanu vai ekonomisko dubulto nodok?u uzlikšanu sabiedr?bas rezidentes sadal?tajai pe??ai, sabiedr?bas rezidentes, kas sa?em dividendes, ne vienm?r ir sal?dzin?m? situ?cij? ar sabiedr?b?m, kas sa?em dividendes un ir citas dal?bvalsts rezidentes (šaj? zi?? skat. 2006. gada 14. decembra spriedumu liet? C?170/05 *Denkavit Internationaal* un *Denkavit France*, Kr?jums, l?11949. lpp., 34. punkts, k? ar? iepriekš min?tos spriedumus liet? *Amurta*, 37. punkts; liet? Komisija/It?lija, 51. punkts, un liet? Komisija Sp?nija, 50. punkts).

56 Tom?r, tikl?dz dal?bvalsts vienpus?ji vai nosl?dzot konvenciju uzliek ien?kuma nodokli ne tikai sabiedr?b?m rezident?m, bet – par dividend?m, kuras t?s sa?em no sabiedr?bas rezidentes, – ar? sabiedr?b?m nerezident?m, min?to sabiedr?bu nerezidenšu situ?cija tuvin?s tai, k?d? ir sabiedr?bas rezidentes (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 68. punkts; liet? *Denkavit Internationaal* un *Denkavit France*, 35. punkts; liet? *Amurta*, 38. punkts; liet? Komisija/It?lija, 52. punkts, k? ar? liet? Komisija/Sp?nija, 51. punkts).

57 Tikai tas vien, ka š? pati valsts izmanto savu kompetenci nodok?u jom? neatkar?gi no jebk?da veida nodok?u uzlikšanas cit? dal?bvalst?, izraisa risku, ka nodok?i tiks uzlikti

vair?kk?rt?gi vai rad?sies ekonomisk? dubult? nodok?u uzlikšana. Š?d? gad?jum?, lai dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas nerezidentes nesaskartos ar kapit?la br?vas aprites ierobežojumu, kas princip? aizliegts EKL 56. pant?, dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences valstij ir j?nodrošina, ka saska?? ar t?s ties?bu aktos paredz?to meh?nismu, lai nov?rstu vai samazin?tu vair?kk?rt?ju aplikšanu ar nodokli vai ekonomisko dubulto nodok?u uzlikšanu, sabiedr?b?m nerezident?m tiek piem?rota attieksme, kas ir l?dzv?rt?ga attieksmei pret sabiedr?b?m rezident?m (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 70. punkts; liet? *Amurta*, 39. punkts; liet? Komisija/It?lija, 53. punkts, un liet? Komisija/Sp?nija, 52. punkts).

58 Šaj? liet? ir j?konstat?, ka V?cijas Federat?v? Republika ir izv?l?jusies ?stenot savu kompetenci nodok?u jom? attiec?b? uz dividend?m, kuras tiek izmaks?tas sabiedr?b?m, kas ir citu dal?bvalstu rezidentes. Š?s dividendes sa??muš?s sabiedr?bas nerezidentes t?d?j?di ir situ?cij?, kas ir piel?dzin?ma sabiedr?bu rezidenšu situ?cijai attiec?b? uz sabiedr?bu rezidenšu izmaks?to dividenžu vair?kk?rt?jas aplikšanas ar nodokli risku, no k? izriet, ka dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m nerezident?m nevar piem?rot no dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m rezident?m piem?rojam? rež?ma atš?ir?gu rež?mu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Komisija/Sp?nija, 53. punkts).

59 Šo konstat?jumu neatsp?ko V?cijas Federat?v?s Republikas arguments, saska?? ar kuru dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas rezidentes un nerezidentes nav sal?dzin?m? situ?cij?, t?p?c ka tikai sabiedr?bu rezidenšu sadal?t? pe??a var ciest no p?rm?r?gas aplikšanas ar nodok?iem V?cij?, jo š? dal?bvalsts ar nodokli var aplikēt vien?gi min?to sabiedr?bu – min?t?s dal?bvalsts rezidenšu – akcion?ru ien?kumus.

60 Papildus tam, ka nevar izsl?gt, ka k?das citas dal?bvalsts, nevis V?cijas Federat?v?s Republikas sabiedr?bai rezidentei var b?t akcion?ri, kas ir V?cijas rezidenti, – lai var?tu sal?dzin?t nodok?u nastu, kas tiek uzlikta dividend?m, kuras tiek izmaks?tas sabiedr?b?m nerezident?m, ar visp?r?jo nodok?u nastu, kas tiek uzlikta dividend?m gad?jum?, ja dividenžu sa??m?ja sabiedr?ba rezidente t?s t?l?k p?rdala saviem akcion?riem rezidentiem, b?tu j?sal?dzina nesal?dzin?mas situ?cijas un rež?mi, proti, fiziskas personas, kuras sa?em dal?bvalst? izmaks?tas dividendes, un t?m piem?rojamais ien?kuma nodok?a rež?ms, no vienas puses, un uz ?rvalst?m izmaks?jamo dividenžu sa??m?jas kapit?lsabiedr?bas un t?m piem?rojamais nodok?a ietur?juma ien?kuma g?šanas viet? rež?ms, ko piem?ro min?t? dal?bvalsts, no otras puses (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Komisija/It?lija, 43. punkts).

61 Otrk?rt, lai pier?d?tu, ka nodok?u nasta, kas uzlikta dividend?m, kuras tiek izmaks?tas cit? dal?bvalst? re?istr?t?m sabiedr?b?m, nav liel?ka par to, kas uzlikta dividend?m, kuras tiek izmaks?tas sabiedr?b?m rezident?m, V?cijas Federat?v? Republika atsaucas uz konvencij?m par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kas nosl?gtas ar vis?m dal?bvalst?m, k? ar? uz apst?kli, ka atš?ir?b? no sabiedr?b?m nerezident?m sabiedr?bas rezidentes V?cij? tiek apliktas ar uz??m?jdarb?bas nodokli.

62 Run?jot par konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu ietekmi, ir j?atg?dina, ka Tiesa nenoliedzami ir atzinusi, ka nevar izsl?gt, ka dal?bvalstij izdodas nodrošin?t savu no L?guma izrietošo pien?kumu iev?rošanu, nosl?dzot ar citu dal?bvalsti konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 71. punkts; liet? *Amurta*, 79. punkts; liet? Komisija/It?lija, 36. punkts, un liet? Komisija/Sp?nija, 58. punkts).

63 Tom?r šaj? zi?? ir vajadz?gs, lai konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu piem?rošanas rezult?t? tiktu kompens?tas sekas, kas raduš?s atš?ir?g? valsts tiesisk? regul?juma piem?rošanas d?? (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? Komisija/It?lija, 37. punkts, un liet?

Komisija/Spēnija, 59. punkts).

64 Saskaņā ar Vācijas Federatīvās Republikas sniegtajam norādēm, piemērojot konvencijas par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, kas noslēgtas ar citām dalībvalstīm, minētā dalībvalsts ietur vienīgi nodokli par dividendu ienākumu gūšanas vietā, kura likme parasti ir 10 % vai 15 %, un nodoklis ienākumu gūšanas vietā, kas pārsniedz šo robežu, akcionāram tiek atmaksāts atbilstoši valsts tiesībām.

65 Tomēr, kā pareizi norāda Komisija, vienkārša tāda nodokļa likmes samazināšana, kas tiek ieturta ienākumu gūšanas vietā par dividendu, kuras izmaksātas citā dalībvalstī reīstrētām sabiedrībām, nevarot pati par sevi kompensēt no valsts nodokļu tiesību aktiem izrietošās atšķirīgās attieksmes sekas, jo tā nav pielādzināma no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā izrietošā ekonomiskā sloga neitralizēšanai, kas tiek veikta saskaņā ar šo sprieduma 49. punkta aprakstīto kārtību un attiecas uz Vācijas reīstrētajām sabiedrībām.

66 Vācijas Federatīvā Republika turklāt norāda, ka konvencijas par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu ir paredzētas, ka risks attiecībā uz nodokļu dubultu uzlikšanu tiek novērsts, atskaitot ienākumu gūšanas vietā ieturto nodokli no reīstrācijas dalībvalstī maksājamā nodokļa. Saskaņā ar Komisijas norādēm, kuras atbildētāja dalībvalsts nav apstrādājusi, šājs konvencijas ir paredzēts, ka nodokļa atskaitēšanas pienākums nedrīkst pārsniegt nodokļa maksimālo atskaitēmo summu.

67 Šajā ziņā ir jānorāda, ka nodokļa atskaitēšanas metodes piemērošanai būtu jāaizvairās Vācijas par dividendu ieturtos nodokļus pilnībā atskaitīt no dividenžu saņēmēja sabiedrības reīstrācijas valstī maksājamā nodokļa un tādēļ, ja saistībā ar šai sabiedrībai izmaksātajām dividendu gala rezultātā pastāv smagāks nodokļu slogs nekā attiecībā uz sabiedrībām, kas reīstrētas Vācijā, izmaksātajām dividendu, par šo smagāko nodokļu nastu vairs nebūtu vainojama Vācijas Federatīvā Republika, bet dividenžu saņēmēja sabiedrības reīstrācijas valsts, kas ir jāstenojusi savas pilnvaras nodokļu jomā (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Spēnija, 60. punkts).

68 Līdz ar to atšķirīgo attieksmi ar šīs nodokļa atskaitēšanas metodes palīdzību var neitralizēt tikai tad, ja Vācijā izmaksātajām dividendu atbilstošā apmērā tiek piemēroti nodokļi ar otru dalībvalsti. Ja dividendes ar nodokli apliktas netiek vai ja nodokļa summa nav pietiekama, tad Vācijā ieturto summu vai tās daļu nevar atskaitīt (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā Komisija/Itālija, 38. punkts, un lietā Komisija/Spēnija, 62. punkts).

69 Ir arī jāprecizē, ka izvēlē Vācijā gūtos ienākumus aplikt ar nodokli citā dalībvalstī vai noteikt šiem ienākumiem piemērojamā nodokļa apmēru nav atkarīga no Vācijas Federatīvās Republikas, bet no šīs citas dalībvalsts nodokļu tiesību normām (iepriekš minētais spriedums lietā Komisija/Spēnija, 64. punkts).

70 Vācijas Federatīvā Republika tāpat nevar pamatoti apgalvot, ka Vācijā samaksātā nodokļa atskaitēšana no citā dalībvalstī maksājamā nodokļa, piemērojot konvencijas par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, katrā ziņā var neitralizēt atšķirīgo attieksmi, kas radusies, piemērojot valsts nodokļu tiesību aktu vai minēto konvenciju normas – kuru mērķis ir samazināt nodokļa, kas tiek ieturts ienākumu gūšanas vietā, likmi (skat. arī iepriekš minētos spriedumus lietā Komisija/Itālija, 39. punkts, un lietā Komisija/Spēnija, 64. punkts).

71 Visbeidzot, attiecībā uz Vācijas Federatīvās Republikas argumentu par to, ka citā dalībvalstī reīstrētām dividenžu saņēmējām sabiedrībām nav pienākuma maksāt uzņēmējdarbības nodokli, kuru savukārt ir pienākums maksāt Vācijā reīstrētām dividenžu saņēmējām sabiedrībām, pietiek atgādināt, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru pamatbūvībai

pret?js nelabv?l?gs nodok?u re?ž?ms nevar tikt uzskat?ts par sader?gu ar Savien?bas ties?b?m t?p?c, ka ir citas priekšroc?bas, pie?emot, ka š?das priekšroc?bas past?v (šaj? zi?? skat. 2000. gada 6. j?nija spriedumu liet? C?35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, I?4071. lpp., 61. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Amurta*, 75. punkts, k? ar? 2010. gada 1. j?lija spriedumu liet? C?233/09 *Dijkman* un *Dijkman?Lavaleije*, Kr?jums, I?6649. lpp., 41. punkts).

72 L?dz ar to, ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, ir j?secina, ka t?da atš?ir?ga attieksme attiec?b? pret dividend?m atkar?b? no t?, vai t?s tiek izmaks?tas sabiedr?b?m rezident?m vai nerezident?m, k? V?cijas nodok?u ties?bu aktos ieviest? var attur?t cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?s sabiedr?bas veikt ieguld?jumus V?cij?, k? ar? rad?t š?rsli sabiedr?b?m rezident?m piesaist?t cit?s dal?bvalst?s re?istr?tu sabiedr?bu kapit?lu.

73 L?dz ar to š?di ties?bu akti ir uzskat?mi par kapit?la br?vas aprites ierobe?ojumu, kas princip? aizliegta EKL 56. panta 1. punkt?.

– Par kapit?la br?vas aprites ierobe?ojuma pamatojumu

74 K? izriet no iedibin?t?s judikat?ras, valsts pas?kumi, kas ierobežo kapit?la br?vu apriti, var b?t pamatoti ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem, ar nosac?jumu, ka tie ir piem?roti izvirkš?t? m?r?a ?stenošanai un nep?rsniedz m?r?a sasniegšanai nepieciešamo (2007. gada 23. oktobra spriedums liet? C?112/05 Komisija/V?cija, Kr?jums, I?8995. lpp., 72. un 73. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Dijkman* un *Dijkman?Lavaleije*, 49. punkts).

75 Šaj? zi?? V?cijas Federat?v? Republika apgalvo, pirmk?rt, ka V?cijas nodok?u tiesisko regul?jumu attiec?b? uz dividenžu aplikšanu ar nodokli, kur? ir paredz?ta pe??as vienreiz?ja un piln?ga aplikšana ar nodokli gan iekšzemes, gan p?rrobežu gad?jumos, pamato nepieciešam?ba nodrošin?t I?dzsvarotu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadali saist?b? ar teritorialit?tes principu, saska?? ar kuru katrai dal?bvalstij ir ties?bas aplikt ar nodokli pe??u, kas g?ta t?s teritorij?. Vien?gi nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? piem?rošana ?autu šai dal?bvalstij nodrošin?t, lai dividendes, kas izmaks?tas, pateicoties ien?kumiem, kas g?ti no t?s teritorij? veikt?s saimniecisk?s darb?bas, ar nodokli tiktu apliktas tikai vienreiz un par visu V?cij? maks?jam? nodok?a summu.

76 Turkl?t V?cijas Federat?v? Republika nor?da, ka no Tiesas past?v?g?s judikat?ras, it ?paši no iepriekš min?t? sprieduma liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 59. punkta, k? ar? no 2009. gada 17. septembra sprieduma liet? C?182/08 *Glaxo Wellcome* (Kr?jums, I?8591. lpp.) 83. punkta, izrietot, ka piepras?t dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences valstij, lai t? nodrošin?tu, ka akcion?ram nerezidentam izmaks?tajai pe??ai netiek vair?kk?rt?gi uzlikts nodoklis vai nepast?v nodok?u dubult? ekonomisk? uzlikšana, noz?m?tu, ka šai valstij b?tu j?atsak?s no t?s ties?b?m uzlikt nodokli ien?kumam, kas rodas no t?s teritorij? veiktas saimnieciskas darb?bas.

77 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka pamatojums attiec?b? uz vajadz?bu saglab?t sabalans?tu nodok?u uzlikšanas kompeten?u sadal?jumu starp dal?bvalst?m var tikt pie?auts tad, ja cita starp? attiec?g? tiesisk? regul?juma m?r?is ir nov?rst t?das darb?bas, kas var apdraud?t dal?bvalsts ties?bas ?stenot t?s kompetenci nodok?u jom? saist?b? ar t?s teritorij? veiktaj?m darb?b?m (skat. 2007. gada 29. marta spriedumu liet? C?347/04 *Rewe Zentralfinanz*, Kr?jums, I?2647. lpp., 42. punkts; 2007. gada 18. j?lija spriedumu liet? C?231/05 *Oy AA*, Kr?jums, I?6373. lpp., 54. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Amurta*, 58. punkts, k? ar? 2009. gada 18. j?nija spriedumu liet? C?303/07 *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, Kr?jums, I?5145. lpp., 66. punkts).

78 Tom?r no Tiesas judikat?ras izriet ar?, ka, ja dal?bvalsts ir izv?l?jusies neuzlikt nodokli š?da veida ien?kumiem to sa??m?j?m sabiedr?b?m, kas ir re?istr?tas t?s teritorij?, t? nevar atsaukties

uz vajadzību saglabāt sabalansētu nodokļu uzlikšanas kompetenci sadalījumu starp dalībvalstīm, lai pamatotu nodokļa uzlikšanu citā dalībvalstī reģistrētām dividenžu saņēmēju sabiedrībām (iepriekš minētie spriedumi lietā *Amurta*, 59. punkts, un lietā *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, 67. punkts).

79 Lai arī Vācijas Federatīvā Republika apgalvo, ka KStG 8.b pants nebūtu uzskatāms par materializāciju tās lēmumam neņstenot savu nodokļu kompetenci attiecībā uz dividenžu aplikšanu ar nodokli, ir skaidrs, ka Vācijā reģistrētas sabiedrības attiecībā uz dividenžu izmaksētāju sabiedrību rezidenšu izmaksētājam dividendēm gēst pilnīgu nodokļa ieturējuma ienākumu gēšanas vietā izraisīto seku neitralizāciju.

80 Tiesa ir arī nospriedusi, ka pieprasīt no dividenžu izmaksētājas sabiedrības rezidences valsts, lai tā nodrošinātu, ka akcionāram nerezidentam izmaksētājam peēai netiek vairākkārtīgi uzlikts nodoklis vai nepastāv nodokļu dubultā ekonomiskā uzlikšana, atbrvojot no nodokļa šo peēu par labu dividenžu izmaksētājai sabiedrībai vai piešīrot minētajam akcionāram nodokļa priekšrocību, kas atbilst dividenžu izmaksētājas sabiedrības par minēto peēu samaksētajam nodoklim, nozēmtu, ka šai valstij būtu jāatsakās no tās tiesībām uzlikt nodokli ienākumam, kas rodas no tās teritorijā veiktas saimnieciskās darbības (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 59. punkts, un lietā *Glaxo Wellcome*, 83. punkts).

81 Tomēr šajā gadījumā atbrvojums no nodokļa ieturējuma ienākumu gēšanas vietā vai nodokļa priekšrocība, kas atbilst nodoklim, kurš ienākumu gēšanas vietā ieturēts Vācijas Federatīvajā Republikā, un kas ir piešīrtā citā dalībvalstī reģistrētām sabiedrībām, nenozēm, ka tai būtu jāatsakās no savām tiesībām uzlikt nodokli par ienākumiem, kas radušies no tās teritorijā veiktajām saimnieciskajām darbībām. Patiesībā par dividendēm, ko izmaksē sabiedrības rezidentes, nodokli kē par gēto peēu jau ir samaksājušas sabiedrības, kas izmaksē dividendes.

82 Protams, atbrvojums no nodokļa ieturējuma ienākumu gēšanas vietā vai nodokļa priekšrocība, kas atbilst nodoklim, kurš ienākumu gēšanas vietā ieturēts Vācijas Federatīvajā Republikā, minētajai dalībvalstij nozēmtu tās nodokļu ieēēmumu samazināšanos.

83 Tomēr no Tiesas pastāvīgās judikatēras izriet, ka nodokļu ieēēmumu samazināšanos nevar tikt uzskatīta par primāru vispērējo interešu iemeslu, uz kuru var atsaukties, lai pamatotu pasākumu, kas principā ir pretējs kēdāi pamatbrīvbai (it ēpaši skat. 2004. gada 7. septembra spriedumu lietā *C/319/02 Manninen*, Krējums, I7477. lpp., 49. punkts un tajā minētā judikatēra).

84 Otrkārt, Vācijas Federatīvā Republika apgalvo, ka dividenžu aplikšanas ar nodokli sistēmu pamato ar nodokļu režēma saskaēotību saistīti apsvērumi. Patiesībā nodokļa priekšrocību, kas piešīrtā ar KStG 8.b pantu, kompensējot neizdevēgais stēvoklis nodokļu jomā, proti, akcionāru ienākumu aplikšana ar nodokli. Pat gadījumos, kad peēā netiek sadalīta akcionāriem, otrs nodokļa uzlikšanas posms tiek veikts Vācijā.

85 Šajā ziēē jāatgēdina, ka Tiesa jau ir atzinusi, ka nepieciešamība saglabāt nodokļu režēma saskaēotību var pamatot Lēgumē garantēto brīvas aprites brīvību ēstenošanas ierobežēšanu (1992. gada 28. janvāra spriedums lietā *C/204/90 Bachmann*, *Recueil*, I249. lpp., 28. punkts; iepriekš minētais spriedums lietā *Manninen*, 42. punkts; 2008. gada 27. novembra spriedums lietā *C/418/07 Papillon*, Krējums, I78947. lpp., 43. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Glaxo Wellcome*, 77. punkts).

86 Lai pieēemtū argumentu, kas ir balstēts uz šēdu pamatojumu, Tiesa tomēr prasa, lai pastāvītu tieša saikne starp attieēgo nodokļa priekšrocību un šēs priekšrocības kompensāciju,

iekas?jot noteiktus nodok?us, un lai š?s saiknes tiešais raksturs tiktu nov?rt?ts, ?emot v?r? attiec?g? tiesisk? regul?juma m?r?i (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Papillon*, 44. punkts, un liet? *Glaxo Wellcome*, 78. punkts).

87 Šaj? gad?jum? j?konstat?, ka atbilstoši apl?kotajiem nodok?u ties?bu aktiem t?du seku neitraliz?šana, ko izraisa nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? par dividend?m, kuras izmaks?tas sabiedr?bai rezidentei, nav pak?auta dubultnosac?jumam, saska?? ar kuru š?s dividendes min?tajai sabiedr?bai ir j?izmaks? t?l?k un to aplikšanai ar nodokli, kas j?maks? min?t?s sabiedr?bas akcion?riem, no ekonomisk? viedok?a j??auj kompens?t atbr?vojumu no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?.

88 K? tas izriet no apl?koto nodok?u ties?bu aktu pamatojuma izkl?sta, kas atspogu?ots V?cijas Federat?v?s Republikas iebildumu rakst?, viens no da??jas ien?kumu aplikšanas ar nodokli sist?mas uzdevumiem ir veicin?t atk?rtotu operat?v?s pe??as ieguld?šanu uz??mum? un t?d?j?di uzlabot uz??mumu pašfinans?šanas. Š?das da??jas aplikšanas ar nodokli sist?mas m?r?is ir t?paši ir veicin?t pe??as saglab?šanu sabiedr?b? un nov?rst, ka t? tiek izmaks?ta akcion?riem dividenžu veid?.

89 Paties?b?, t? k? otrais nodok?a uzlikšanas posms notiek vien?gi tad, ja pe??a ir izmaks?ta akcion?riem dividenžu veid?, š?da sist?ma par fisk?li izdev?g?ku padara pe??as uzkr?šanu sabiedr?bas iekšien? nek? t?s sadal?šanu akcion?riem.

90 Tikt?l, cikt?l izvair?šanos no otr? nodok?a uzlikšanas posma var uzskat?t par sader?gu ar min?t? nodok?u rež?ma m?r?i sekm?t pe??as uzkr?šanu dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas iekšien?, nevis sadal?t t?s akcion?riem dividenžu veid?, nevar tikt uzskat?ts, ka priekšroc?ba, kas ietver atbr?vojumu no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? par dividend?m, kuras izmaks?tas sabiedr?bai rezidentei, vienm?r tiek kompens?ta ar š?s pe??as – k? dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas akcion?ru ien?kumu – aplikšanu ar nodokli.

91 V?cijas Federat?v?s Republikas arguments, saska?? ar kuru, pat ja dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas pe??a netiktu sadal?ta akcion?riem, otrais nodok?a uzlikšanas posms v?l?k tom?r notiktu, jo ar nodokli apliekam? darb?ba noteikti rastos n?kotn?, nav pie?emams. Pat pie?aujot, ka t? tas b?tu, š?da iesp?jam? atlikt? nodok?a uzlikšana nevar pamatot t?l?t?ju atbr?vojumu no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? par dividend?m, kuras izmaks?tas dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m rezident?m.

92 L?dz ar to nepast?v tieša saikne starp atbr?vojumu no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? par dividend?m, kas izmaks?tas dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m rezident?m, un šo dividenžu – k? šo sabiedr?bu akcion?ru ien?kumu vai ar? k? iesp?jam?s v?l?kas ar nodokli apliekam?s darb?bas – aplikšanu ar nodokli š? sprieduma 86. punkt? min?t?s judikat?ras izpratn?.

93 No t? izriet, ka kapit?la br?vas aprites ierobežojumu, kuru rada apl?kotie nodok?u ties?bu akti, nevar pamatot ar apsv?rumiem, uz kuriem atsaukusies V?cijas Federat?v? Republika.

94 No visa iepriekš min?t? izriet, ka, – gad?jumos, kad nav sasniegta Direkt?vas 90/435 3. panta 1. punkta a) apakšpunkt? paredz?t? m?tessabiedr?bas l?dzdal?bas meitassabiedr?bas kapit?l? robežv?rt?ba, – piem?rojot no ekonomisk? viedok?a liel?ku nodokli dividend?m, kuras izmaks?tas cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?m sabiedr?b?m, nek? dividend?m, kuras izmaks?tas sabiedr?b?m, kuru juridisk? adrese ir t?s teritorij?, V?cijas Federat?v? Republika nav izpild?jusi EKL 56. panta 1. punkt? paredz?tos pien?kumus.

Par EEZ l?guma 40. panta p?rk?pumu

95 Viens no galvenajiem EEZ līguma mērķiem ir pārciest jaspilnīgāk panākt brīvību personu, pakalpojumu un kapitāla apriti visā EEZ, līdz ar ko iekšējā tirgū, kas tiek realizēts Savienības teritorijā, tiktu iekārtas EBTA valstīs. Šāda perspektīva daudzām minētajām līguma normām mērķis ir nodrošināt pārciest jaspvienveidīgāku tās interpretāciju visā EEZ (skat. 1992. gada 10. aprīļa atzinumu 1/92, *Recueil*, l.2821. lpp.). Tiesai šajā sakarā ir jānodrošina, lai EEZ līguma normas, kuras būtībā ir identiskas Līguma normām, daļēji baltās tiktu interpretētas vienādi (2003. gada 23. septembra spriedums lietā C-452/07 *Ospelt un Schlössle Weissenberg*, *Recueil*, l.9743. lpp., 29. punkts, kā arī iepriekš minētais spriedums lietā Komisija/Irālija, 65. punkts).

96 No t? izriet, ka, kaut ar? ierobežojumi kapit?la br?vai apritei starp EEZ l?gumsl?dz?ju valstu valstspieder?gajiem ir j?v?rt?, ?emot v?r? min?t? l?guma 40. pantu un XII pielikumu, š? l?guma norm?m ir t?da pati piem?rojam?ba k? p?c b?t?bas identiskajiem EKL 56. panta noteikumiem (skat. 2009. gada 11. j?nija spriedumu liet? C?521/07 Komisija/N?derlande, Kr?jums, l?4873. lpp., 33. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? Komisija/It?lija, 66. punkts).

97 K? tas konstat?ts š? sprieduma 49. punkt?, uz V?cij? re?istr?taj?m dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m neattiecas nodok?u nasta, kas izriet no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? par dividend?m, kuras t?m ir izmaks?jušas to meitassabiedr?bas rezidentes.

98 Attiecībā uz dividendēm, kas izmaksātas Islandē un Norvēģijā reģistrētam sabiedrībam, nodokļa ieturējums ienkumu gēšanas vietā saskaņā ar Vācijas tiesību tiesību tīklu tiek uzskatīts par galīgi veiktu.

99 Līdz ar to, kā ar to pašu iemeslu dēļ, kas izklāstīti, izvērtējot prasību saistībā ar EKL 56. panta 1. punktu, jākonstatē, ka, piemērojot no ekonomiskā viedokļa lielāku nodokli dividendām, kuras izmaksētas sabiedrībām, kas reģistrētas Islandijā un Norvēģijā, nekā dividendām, kas izmaksētas sabiedrībām, kuru juridiskā adrese ir tās teritorijā, Vācijas Federatīvā Republika nav izpildījusi EEZ līguma 40. panta paredzētos pienākumus.

Par ties?šan?s izdevumiem

100 Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesšāns izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriest Vācijas Federatīvajai Republikai atlīdzināt tiesšāns izdevumus un tā kā šai dalībvalstij spriedums ir nelabvēlīgs, jāpiespriež Vācijas Federatīvajai Republikai atlīdzināt tiesšāns izdevumus.

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

1) gad?jumos, kad nav sasniegta Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?vas 90/435/EEK par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tessabiedr?b?m un meitassabiedr?b?m, kas atrodas da?d?s dal?bvalst?s, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2003. gada 22. decembra Direkt?vu 2003/123/EK, 3. panta 1. punkta a) apak?punkt? paredz?t? m?tessabiedr?bas l?dzdal?bas meitassabiedr?bas kapit?l? robe?v?rt?ba, piem?rojot no ekonomisk? viedok?a liel?ku nodokli dividend?m, kuras izmaks?tas cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?m sabiedr?b?m, nek? dividend?m, kuras izmaks?tas sabiedr?b?m, kuru juridisk? adrese ir t?s teritorij?, V?cijas Federat?v? Republika nav izpild?jusi EKL 56. panta 1. punkt? paredz?tos pien?kumus;

2) piemērojot no ekonomiskā viedokļa lielāku nodokli dividendām, kuras izmaksētas sabiedrībām, kas reģistrētas Islandā un Norvēģijā, nekā dividendām, kuras izmaksētas sabiedrībām, kuru juridiskā adrese ir tās teritorijā, Vācijas Federatīvā Republika nav izpildījusi 1992. gada 2. maija Līguma par Eiropas Ekonomikas zonu 40. pantā paredzētos pienākumus;

3) Vācijas Federatīvā Republika atlīdzina tiesāšanās izdevumus.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.