

Lieta C-310/09

Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique

pret

Accor SA

(*Conseil d'État* (Francija) līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Kapitāla brīva aprīte – Nodokļu režīms dividendēm – Valsts tiesiskais regulējums, ar ko tiek piešķirts nodokļa kredīts par dividendēm, kuras mētessabiedrībai izmaksājušas meitassabiedrībās, kas ir rezidentes – Atteikums piešķirt nodokļa kredītu par dividendēm, kuras izmaksājušas meitassabiedrībās, kas nav rezidentes – Dividenžu sadalīšana tīk starp akcionāriem, ko veic mētessabiedrība – Nodokļa kredīta atskaitīšana no priekšnodokļa, kas mētessabiedrībai ir jāmaksā, veicot tīk sadalīšanu – Atteikums atmaksāt mētessabiedrības samaksāto priekšnodokli – Nepamatota iedzvošanās – Pierādījumi, ko prasa iesniegt saistībā ar nodokļu uzlikšanu meitassabiedrībām, kuras nav rezidentes

Sprieduma kopsavilkums

1. *Personu brīva pārvietošanās – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Kapitāla brīva aprīte – Nodokļu tiesību akti – Sabiedrību ienākuma nodoklis*

(LESD 49. un 63. pants)

2. *Savienības tiesības – Tieša iedarbība – Savienības tiesībām neatbilstoši valsts nodokļi – Atpašējums – Atteikums – Nosacījums – Uz pircēju tieši pārnests nodoklis*

3. *Kapitāla brīva aprīte – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Dividenžu aplikšana ar nodokli*

(LESD 63. pants)

1. LESD 49. un 63. pants nepieļauj dalībvalsts tiesību aktus, kuru mērķis ir novērst nodokļu dubulto ekonomisko uzlikšanu dividendēm un kuri ļauj mētessabiedrībai no priekšnodokļa, kas tai ir jāmaksā, sadalīt tīk starp saviem akcionāriem dividendes, kuras tīk ir saņemusi no savām meitassabiedrībām, atskaitīt nodokļa kredītu, kas ir saistīts ar šo dividenžu izmaksāšanu, ja tās nēk no šaj dalībvalstī reģistrētas meitassabiedrībās, bet šādu iespēju nepiešķir, ja šīs dividendes ir izmaksājuši meitassabiedrība, kas ir reģistrēta kādā citā dalībvalstī, jo šaj pierādījumu minētīe tiesību akti nedod tiesības uz nodokļa kredītu, kas būtu saistīts ar to, ka šī meitassabiedrība izmaksā dividendes.

(sal. ar 69. punktu un rezolūvās daļas 1) punktu)

2. Gadījumā, ja valsts nodokļu režīms, kura mērķis ir novērst nodokļu dubulto ekonomisko uzlikšanu dividendēm, pats par sevi nenozīmē nodokļa, kas nelikumīgi iekasēts no nodokļa maksātāja, pārņemšanu uz trešajām personām, Savienības tiesības neļauj dalībvalstij atteikt mētessabiedrības samaksāto summu atmaksāšanu, pamatojoties uz to, ka vai nu šāda atmaksāšana tai radītu nepamatotu iedzvošanos, vai arī ka no mētessabiedrības viedokļa tās samaksāta summa nav ne grāmatvedības saistības, ne nodokļu slogs, bet gan tikai ir atskaitāma

no kopējās summas, kas varētu tikt sadalīta tīk starp tās akcionāriem.

Vienīgais izņēmums no tiesību m uz tūdu nodokū, kas ir iekasēti, pērkēpjot Savienības tiesības, atmaksāšanu attiecas uz gadījumu, kad nepamatoti samaksēto nodokli nodokļa maksātājs ir tieši pērnēsis uz pircēju.

(sal. ar 74. un 76. punktu un rezolūvās daās 2) punktu)

3. Lēdzvērtības un efektivitētes principi pieāuj, ka tūdu summu atmaksāšana mētesabiedrībāi, kas nodrošinātu vienāda nodokū režēma piemērošanu dividendēm, ko izmaksējušās šās sabiedrības kēdē dalībvalstē reēistrēts meitassabiedrības, un dividendēm, ko izmaksējušās tās citās dalībvalstēs reēistrēts meitassabiedrības, un ko mētesabiedrība sadala tīk [starp saviem akcionāriem], tiek pakēauta nosacējumam, ka nodokļa maksātājs sniedz pierēdējumus, kas ir tikai tē rēcēbē un kas attiecbē uz katru strēdus dividendi cita starpē norēda uz faktiski piemēroto nodokļa likmi un faktiski samaksēto nodokļa summu par ienēkumiem, kurus ir guvušās meitassabiedrības, kas atrodas citās dalībvalstēs, lai gan par meitassabiedrībēm, kuras atrodas minētajē dalībvalstē, šēdi pierēdējumi, kas ir zinēmi administrēcijai, netiek pieprasēti. Šos pierēdējumus tomēr var prasēt iesniegt tikai ar nosacējumu, ka nav praktiski neiespējami vai pērmērgē grēti sniegt pierēdējumus par to, ka citās dalībvalstēs reēistrēts meitassabiedrības ir samaksējušās nodokli, cita starpē ēemot vērē minēto dalībvalstu tiesību normas par nodokū dubultas ekonomiskās uzlikšanas novērēšanu un maksējamē sabiedrību ienēkuma nodokļa uzskaitē, kē arē administratēvo dokumentu glabēšanu. Iesniedzējtiesāi ir jēpērbauda, vai šē nosacējumi ir izpildēti.

(sal. ar 102. punktu un rezolūvās daās 3) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirmē palēta)

2011. gada 15. septembrē (*)

Kapitēla brēva aprite – Nodokū režēms attiecbē uz dividendēm – Valsts tiesiskāis regulējums, ar ko tiek piešēirts nodokļa kredēts par dividendēm, kuras mētes sabiedrībāi izmaksējušās meitas sabiedrības, kas ir rezidentes – Atteikums piešēirt nodokļa kredētu par dividendēm, kuras izmaksējušās meitas sabiedrības, kas nav rezidentes – Dividenžu sadalēšana tīk starp akcionāriem, ko veic mētes sabiedrība – Nodokļa kredēta atskaitēšana no priekšnodokļa, kas mētes sabiedrībāi ir jēmaksē, veicot tīk sadalēšanu – Atteikums atmaksēt mētes sabiedrības samaksēto priekšnodokli – Nepamatota iedzēvošanēs – Pierēdējumi, ko prasa iesniegt saistēbē ar nodokū uzlikšanu meitas sabiedrībēm, kuras nav rezidentes

Lieta Cē310/09

par lēgumu sniegt prejudiciēlu nolēmumu atbilstēši EKL 234. pantam, ko *Conseil d'État* (Francija) iesniedz ar lēmumu, kas pieēemts 2009. gada 3. jēlijē un kas Tiesē reēistrēts 2009. gada 4. augustē, tiesvedēbē

Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique

pret

Accor SA.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [A. *Tizzano*], tiesneši M. Ilešis [M. *Ilešis*], E. Levits (referents), M. Safjans [M. *Safjan*] un M. Bergere [M. *Berger*],

ģenerālvokāts P. Mengoci [P. *Mengozi*],

sekretārs M. A. Godisārs [M. A. *Gaudissart*], nodaļas vadītājs,

ģemotvārā rakstveida procesu un 2010. gada 27. oktobra tiesas sēdi,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

– Accor SA vārdā – Ž. P. Ordā [J. P. *Hordies*], B. Butemā [B. *Boutemy*] un K. Smits [C. *Smits*], *avocats*,

– Francijas valdābas vārdā – E. Beljāra [E. *Belliard*], Ž. de Bergess [G. *de Bergues*] un Ž. S. Pilcers [J. S. *Pilczer*], kā arī B. Bopāra Manoka [B. *Beaupère Manokha*], pārstāvj,

– Apvienotās Karalistes valdābas vārdā – S. Hetavejs [S. *Hathaway*], pārstāvis, kam palādz K. Beikons [K. *Bacon*], *barrister*,

– Eiropas Komisijas vārdā – R. Liāls [R. *Lya*] un Ž. P. Kepenns [J. P. *Keppenne*], pārstāvj,

noklausģjusies ģenerālvokāta secinģjumus 2010. gada 22. decembra tiesas sēdģ,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lģgums sniegt ģrejudiciģlu nolģmumu attiecas uz EKL 43. un 56. panta interpretģciju.

2 Šis lģgums tika iesnieģts saistģbģ ar tiesvedģbu starp *ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique* [budģeta, valsts uzskaites un civildienesta ministru] un Accor SA (turpmģk tekstģ – “Accor”) attieģbģ uz minģtģs sabiedrģbas lģgumu atmaksģt vģrtspapģru priekšnodokli, kurš samaksģts par 1999.–2001. gadu.

Atbilstošģs tiesģbu normas

3 *Code gģnģral des impģts* [Vispģrģģģ nodokģu kodeksa] (turpmģk tekstģ – “CGI”) 145. panta redakcijģ, kas izriet no 1988. gada 23. decembra Likuma Nr. 88ģ1149 par 1989. gada finansģm (1988. gada 28. decembra *JORF*, 16320. lpp.) un kas bija spģkģ lģdz 2000. gada 31. decembrim, bija paredģģts:

“1. Nodokģu reģģms attieģbģ uz mģtes sabiedrģbģm, kģ tas ir noteikģts 146. un 216. pantģ, ir piemģrojams sabiedrģbģm un citiem subjektiem, kuriem sabiedrģbu ienģkuma nodoklis tiek uzlikģts pģc standarta likmes un kuriem pieder daģas [citu sabiedrģbu] kapitģlģ atbilstģši šģdiem nosacģjumiem:

[..]

b) ja dalības attiecīgās sabiedrības kapitālā pašizmaksa ir mazāka nekā 150 miljoni franku, šim daļēm jāveido vismaz 10 % no attiecīgās sabiedrības kapitāla; šī pašizmaksa un minimālā procentuālā daļa tiek aprēķinātas ienākumu no dalības kapitālā izmaksas dienā [..].

[..]”

4 Ar 2000. gada 30. decembra Likumu Nr. 2000-1352 par 2001. gada finansēm (2000. gada 31. decembra *JORF*, 21119. lpp.) tika grozīta robežvērtība, kas noteikta CGI 145. panta 1. punkta b) apakšpunktā, kurā – redakcijā, kas bija spēkā no 2001. gada 1. janvāra līdz 2005. gada 31. decembrim, – bija precizēts, ka piederošām daļēm jāveido vismaz 5 % no attiecīgās sabiedrības kapitāla.

5 CGI 146. panta 2. punkta redakcijā, kas bija piemērojama pamata lietotajamajos taksācijas gados, bija paredzēts:

“Ja mētes sabiedrības izmaksēto dividendžu sakarā ir jāpiemēro 223.e pantā paredzētais priekšnodoklis, attiecīgā gadījumā no tā tiek atskaitēti nodokļa kredīti, kas ir piemērojami ienākumiem no dalības kapitālā [..], kuri ir saņemti ne senāk kā pēdējos piecos pilnos taksācijas gados.”

6 Saskaņā ar CGI 158.a panta I daļu redakcijā, kas bija piemērojama pamata lietotajamajos taksācijas gados:

“Personām, kuras saņem dividendes, ko izmaksē Francijas sabiedrības, šajā sakarā ir ienākumi, ko veido:

- a) summas, ko tās saņem no sabiedrības;
- b) nodokļa kredīti, ko veido Valsts kases atvērtie kredīti.

Šis nodokļa kredīti ir vienāds ar pusi no summām, ko faktiski izmaksējusi sabiedrība.

To var izmantot tikai tiktāl, cik tāl ienākumi ir ietverti saņēmēja maksājamā ienākumu nodokļa bāzē.

Tas tiek saņemts līdz ar minimālo nodokļa samaksu.

Tas tiek atmaksāts fiziskām personām tiktāl, cik tāl tās summa pārsniedz to maksājamā nodokļa summu.”

7 Saskaņā ar šī paša kodeksa 216. panta I daļu:

“Tāri ienākumi no dalības kapitālā, kas dod tiesības uz nodokļa režīma attiecībā uz mētes sabiedrības piemērošanu [..], kurus mētes sabiedrība saņemusi finanšu gada gaitā, var tikt atskaitēti no tās kopējās tēršas peļņas [..].”

8 Redakcijā, kas bija piemērojama dividendžu izmaksēšanai pēc 1999. gada 1. janvāra, CGI 223.e panta 1. punkta pirmajā daļē bija paredzēts:

“[..] ja sabiedrības izmaksētās dividendes ir gūtas no summām, par kurām tā nav aplikta ar sabiedrību ienākuma nodokli pēc standarta likmes [..], šai sabiedrībai ir jāmaksā priekšnodoklis, kurš ir vienāds ar nodokļa atlaidi, kura ir aprēķināta saskaņā ar 158.a panta I daļu. Priekšnodoklis ir jāmaksā par tēdu dividendžu izmaksēšanu, kuras rada tiesības uz 158.a pantā

paredz?to nodok?a kred?tu, neatkar?gi no t?, kas ir to sa??m?ji.”

Pamata tiesved?ba un prejudici?lie jaut?jumi

9 No l?muma par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu izriet, ka laikposm? no 1998. l?dz 2000. gadam *Accor* sa??ma dividendes, ko maks?jušas t?s cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?s meitas sabiedr?bas, un ka, sadalot š?s dividendes t?l?k [starp saviem akcion?riem], š? sabiedr?ba saska?? ar *CGI* 146. panta 2. punktu, to apl?kojot kopsakar? ar š? kodeksa 158.a pantu un 223.e pantu, ir samaks?jusi v?rtspap?ru priekšnodokli par 1999.–2001. gadu attiec?gi FRF 323 279 053, FRF 359 183 404 un FRF 341 261 380 apm?r?.

10 Ar 2001. gada 21. decembra s?dz?bu *Accor* l?dza atmaks?t šo priekšnodokli, nor?dot uz min?to *CGI* normu neatbilst?bu Kopienu ties?b?m. P?c š? l?guma noraid?šanas min?t? sabiedr?ba v?rs?s *Tribunal administratif de Versailles* [Versa?as Administrat?vaj? ties?], kura ar 2006. gada 21. decembra spriedumu piln?b? apmierin?ja t?s pras?bu.

11 T? k? pras?ba, ko *Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique* bija c?lis par min?to spriedumu, tika noraid?ta ar *Cour administrative d'appel de Versailles* [Versa?as Administrat?v?s apel?cijas tiesas] 2008. gada 20. maija spriedumu, min?tais ministrs iesniedza *Conseil d'État* [Valsts padome] kas?cijas s?dz?bu par šo spriedumu.

12 *Conseil d'État* konstat?, ka no *CGI* 216. panta noteikumiem izriet, ka, iz?emot attiec?go izmaksu un izdevumu da?u, Francijas m?tes sabiedr?bai nav j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis par dividend?m, ko t? sa?em no sav?m meitas sabiedr?b?m, neatkar?gi no šo meitas sabiedr?bu re?istr?cijas vietas. Turkl?t saska?? ar š? paša kodeksa 223.e pantu tad, kad m?tes sabiedr?ba sadala š?s dividendes t?l?k starp saviem akcion?riem, tai šaj? sakar? ir j?maks? priekšnodoklis – neatkar?gi no t?, k?da ir izcelsme dividend?m, kas tai tika izmaks?tas un ko t? t?d?j?di sadal?jusi t?l?k [starp saviem akcion?riem]. L?dz ar to *Conseil d'État* uzskata, ka priekšnodok?a meh?nisms pats par sevi neietekm? ne br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, ne ar? kapit?la br?vu apriti.

13 Nodok?a kred?ta, kas atbilstoši *CGI* 158.a pantam pien?kas m?tes sabiedr?bai sakar? ar dividend?m, ko ir izmaks?jusi k?da no t?s Francij? re?istr?taj?m meitas sabiedr?b?m, summa saska?? ar *CGI* 146. panta 2. punktu ir atskait?ma no priekšnodok?a, kas maks?jams saist?b? ar min?to dividenžu sadal?šanu t?l?k starp akcion?riem, summas. Tom?r *CGI* 158.a panta noteikumi ne?auj pieš?irt m?tes sabiedr?bai nodok?a kred?tu par dividend?m, kuras tai ir izmaks?jušas k?d? cit? dal?bvalst? re?istr?tas meitas sabiedr?bas, un l?dz ar to ne?auj veikt nek?du atskait?šanu no priekšnodok?a, kas ir maks?jams tad, ja š? m?tes sabiedr?ba sadala š?s dividendes t?l?k [starp saviem akcion?riem]. L?dz ar to, t? k? nav nodok?a kred?ta, kas b?tu pieš?irts sakar? ar dividend?m, kuras izmaks?jusi k?d? cit? dal?bvalst? re?istr?ta meitas sabiedr?ba, un ko var?tu atskait?t no maks?jam? priekšnodok?a summas, š? m?tes sabiedr?ba, maks?jot min?to priekšnodokli, to ?em no kop?j? izmaks?jam? [dividenžu] apm?ra, t?d?j?di samazinot dividenžu, kas tiek sadal?tas t?l?k [starp t?s akcion?riem], summu.

14 Šajos apst?k?os *Conseil d'État* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) a) Vai [EKL] 56. un 43. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka šiem pantiem ir pretrun? nodok?u rež?ms, kura m?r?is ir nov?rst nodok?u dubulto ekonomisko uzlikšanu dividend?m un:

– kurš ?auj m?tes sabiedr?bai no priekšnodok?a, kas tai ir j?maks?, sadalot t?l?k starp saviem akcion?riem dividendes, kuras t? ir sa??musi no sav?m meitas sabiedr?b?m, atskait?t nodok?a kred?tu, kas ir saist?ts ar šo dividenžu izmaks?šanu, ja t?s n?k no Francij? re?istr?tas

meitas sabiedrības,

– bet šādu iespēju nepiešīr, ja šīs dividendes ir izmaksājusi citi [...] dalībvalstī reģistrēta meitas sabiedrība, jo šīs režīms šādos gadījumos nedod tiesības uz nodokļa kredītu, kas būtu saistīts ar to, ka šī meitas sabiedrība izmaksā dividendes, tādēļ, ka šāds režīms pats par sevi attiecībā uz šo mētes sabiedrību pārskatu kapitāla brīvas aprites vai brīvības veikt uzņēmējdarbību principus?

b) Ja [uz šo jautājuma a) apakšpunktu] atbilde ir noraidošā, vai šie panti ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem tomēr ir pretrunā šāds režīms, jo būtu jāņem vērā arī akcionāru stāvoklis tādēļ, ka, ņemot vērā priekšnodokļa samaksu, no meitas sabiedrības saņemto dividendu summa, ko ir sadalījusi tālāk starp saviem akcionāriem šī mētes sabiedrība, ir atšķirīga atkarībā no šo meitas sabiedrību atrašanās vietas – Francijā vai citi [...] dalībvalstī, un līdz ar to šīs režīms atturētu akcionārus investēt šajā mētes sabiedrībā un tālāk tas ietekmētu šīs sabiedrības kapitāla piesaistīšanu un atturētu šo sabiedrību piešķirt kapitālu citās dalībvalstīs, izņemot Franciju, reģistrētām meitas sabiedrībām vai šājs valsts dibināt šādas meitas sabiedrības?

2) Ja [uz pirmo jautājuma a) un b) apakšpunktu] atbilde ir apstiprinoša un ja [EKL] 56. un 43. pants ir interpretējami tādējādi, ka tiem ir pretrunā iepriekš aprakstītais priekšnodokļa režīms un ka administrācijai līdz ar to principā ir jāatmaksā summas, kuras ir iekasētas, pamatojoties uz šo režīmu, jo tās ir iekasētas, pārskatījot Kopienu tiesības, vai tādēļ režīms, kurā pašā par sevi nodokļa maksājuma maksājais nodoklis netiek pārņests uz trešo personu, Kopienu tiesības neāuj:

a) administrācijai iebilst pret mētes sabiedrības samaksājamo summu atmaksājšanu, norādot, ka šāda atmaksājšana tai radītu nepamatotu iedzīvošanos,

b) un, noraidošas atbildes gadījumā, pamatot prasījumu nepiespriest atmaksāt sabiedrībai šo summu ar apstākli, ka no mētes sabiedrības viedokļa tās samaksājamo summa nav ne grāmatvedības saistības, ne nodokļu slogs, bet gan tā tikai ir atskaitāma no kopējās summas, kas varētu tikt sadalīta tālāk starp tās akcionāriem?

3) ņemot vērā atbildi uz [pirmo un otro] jautājumu, vai Kopienu līdzvērtības un efektivitātes principi neāuj summu, kuras var nodrošināt vienāda nodokļu režīma piemērošanu dividendēm, ko mētes sabiedrības sadala tālāk starp saviem akcionāriem, neatkarīgi no tā, vai šīs dividendes nāk no summām, ko izmaksājušas tās meitas sabiedrības, kuras reģistrētas Francijā vai citi [...] dalībvalstī, atmaksāšanai izvirzīt nosacījumu (izņemot iespējamo gadījumu, ka starp [Francijas Republiku] un dalībvalsti, kurā ir reģistrēta meitas sabiedrība, ir noslēgta divpusēja konvencija par informācijas apmaiņu), ka nodokļa maksājais sniedz pierādījumu, kas ir tikai tā rīcībā un kas attiecībā uz katru strīdus dividendi cita starpā norāda uz faktiski piemēroto nodokļa likmi un faktiski samaksājamo nodokļa summu par ienākumiem, kurus ir guvušas tās meitas sabiedrības, kuras atrodas citās [...] dalībvalstīs, izņemot Franciju, lai gan par meitas sabiedrībām, kuras atrodas Francijā, šādi pierādījumi, kas ir zināmi administrācijai, netiek pieprasīti?”

Par līgumiem atkārtoti sēkt mutvārdu procesu

15 Ar dokumentiem, kas iesniegti attiecīgi 2011. gada 7. janvārī un 2. februārī, *Accor* un Francijas valdība lūdz atkārtoti sēkt mutvārdu procesu.

16 *Accort d?j?di ir nor?d?jusi, ka ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 73. un n?kamajos punktos esot balst?jies uz argumentiem, kas izriet no 2006. gada 12. decembra sprieduma liet? C?446/04 Test Claimants in the FII Group Litigation* (Kr?jums, l?11753. lpp.), ko lietas dal?bnieki nebija apsprieduši.

17 Savuk?rt Francijas vald?ba ir izteikusi v?lmi sa?emt iesp?ju otraj? tiesas s?d? apspriest argumentu, ka kombin?tais meh?nisms, ko veido nodok?a kred?ts un priekšnodoklis, var?ja rad?t kapit?la br?vas aprites ierobežojumu tikai attiec?b? uz akcion?riem, t.i., argumentu, kas ietverts Francijas vald?bas rakstveida apsv?rumu 82. punkt? un izv?rt?ts ?ener?ladvok?ta secin?jumos.

18 Turkl?t š? vald?ba ir nor?d?jusi, ka ?ener?ladvok?ta secin?jumos ir ietverta nor?de, kur? neesot piln?b? ?emtas v?r? Francijas iekš?j?s ties?bas. Konkr?ti, pirmk?rt, lai gan saist?b? ar atbildi uz otro uzdoto jaut?jumu ?ener?ladvok?ts uzskata, ka priekšnodok?a atmaksa sabiedr?bai netieši rad?tu labumu t?s akcion?riem, Francijas vald?ba nor?da, ka sabiedr?bas ?pašums ir nodal?ts no t?s akcion?ru ?pašuma. Otrk?rt, Francijas vald?ba iebilst pret t?zi, ka saska?? ar Francijas procesu?laj?m ties?b?m akcion?riem nav iesp?jas celt pras?bu par atmaksu, nor?dot, ka š?da ties?bu aizsardz?bas l?dzek?a, kas papildina pras?bu sakar? ar atbild?bu, esam?ba izriet no dal?bvalstu pien?kuma atbilstoši past?v?gajai Tiesas judikat?rai atl?dzin?t nodok?us, kas iekas?ti, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas.

19 Šaj? zi?? no judikat?ras izriet, ka Tiesa p?c savas ierosmes vai p?c ?ener?ladvok?ta ieteikuma, vai ar? p?c lietas dal?bnieku l?guma var izdot r?kojumu par mutv?rdu procesa atk?rtotu s?kšanu atbilstoši t?s Reglamenta 61. pantam, ja t? uzskata, ka t? nav pietiekami inform?ta vai ka lieta ir j?izskata, pamatojoties uz argumentu, ko lietas dal?bnieki nav apsprieduši (skat. 2008. gada 26. j?nija spriedumu liet? C?284/06 *Burda*, Kr?jums, l?4571. lpp., 37. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2010. gada 16. decembra spriedumu liet? C?266/09 *Stichting Natuur en Milieu* u.c., Kr?jums, l?131319. lpp., 27. punkts).

20 Savuk?rt Eiropas Savien?bas Tiesas Stat?tos un t?s Reglament? lietas dal?bniekiem nav paredz?ta iesp?ja iesniegt apsv?rumus, atbildot uz ?ener?ladvok?ta sniegtajiem secin?jumiem (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Stichting Natuur en Milieu* u.c., 28. punkts).

21 Šaj? gad?jum? Tiesa uzskata, ka t?s r?c?b? ir visa inform?cija, kas vajadz?ga, lai atbild?tu uz uzdotajiem jaut?jumiem, un ka taj? iesniegtajos apsv?rumos š? inform?cija ir iztirz?ta.

22 L?dz ar to l?gumi par mutv?rdu procesa atk?rtotu s?kšanu ir j?noraida.

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

23 Ar savu pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai LESD 49. un 63. pants nepie?auj dal?bvalsts ties?bu aktus – t?dus k? pamata liet? apl?kojamie –, kuru m?r?is ir nov?rst nodok?u dubulto ekonomisko uzlikšanu dividend?m un kuri ?auj m?tes sabiedr?bai no priekšnodok?a, kas tai ir j?maks?, sadalot t?l?k starp saviem akcion?riem dividendes, kuras t? ir sa??musi no sav?m meitas sabiedr?b?m, atskait?t nodok?a kred?tu, kas ir saist?ts ar šo dividenžu izmaks?šanu, ja t?s n?k no šaj? dal?bvalst? re?istr?tas meitas sabiedr?bas, bet š?du iesp?ju nepieš?ir, ja š?s dividendes ir izmaks?jusi meitas sabiedr?ba, kas ir re?istr?ta k?d? cit? dal?bvalst?, jo šaj? p?d?j? gad?jum? min?tie ties?bu akti nedod ties?bas uz nodok?a kred?tu, kas b?tu saist?ts ar to, ka š? meitas sabiedr?ba izmaks? dividendes.

24 Ar pirm? jaut?juma a) apakšpunktu iesniedz?jtiesa jaut? Tiesai, vai š?di ties?bu akti var tikt

uzskatīti par aprītes brīvību ierobežojumu attiecībā uz mētes sabiedrību.

25 Ar pirmo jautājuma b) apakšpunktu iesniedzējtiesa jautā, vai gadījumā, ja atbilde uz šo pašu jautājuma a) apakšpunktu ir noraidoša, LESD 49. un 63. pants tomēr nepieļauj šādas tiesības aktus tādēļ, ka ir jāņem vērā arī akcionāru situācija.

26 Lai gan pirmo jautājuma b) apakšpunkts ir paredzēts tikai gadījumam, ja uz to a) apakšpunktu tiktu sniegta noraidoša atbilde, tomēr ir jākonstatē, ka jautājums par iespēju ņemt vērā akcionāru situāciju ir izvirzīts, lai pārbaudītu, vai pastāv ierobežojums attiecībā uz pašu mētes sabiedrību.

27 Proti, iesniedzējtiesa jautā, vai LESD 49. un 63. pants nepieļauj dalībvalsts tiesību aktus – tādus kā pamata lietā aplūkojamie – tādēļ, ka tie atturētu akcionārus investēt mētes sabiedrības kapitālā, līdz ar to ietekmētu šīs sabiedrības kapitāla piesaistīšanu un tādējādi atturētu šo sabiedrību ieguldīt kapitālu citās dalībvalstīs reģistrētās meitas sabiedrībās vai šajās valstīs dibināt šādas meitas sabiedrības.

28 Līdz ar to uz abiem pirmo jautājumu apakšpunktiem ir jāatbild kopā.

Par piemērojamo brīvību

29 Tā kā iesniedzējtiesa savu pirmo jautājumu ir uzdevusi gan saistībā ar LESD 49. pantu, gan saistībā ar LESD 63. pantu, iepriekš ir jānoskaidro, vai un cik lielā mērā tās valsts tiesiskais regulējums kā pamata lietā aplūkojamais var ietekmēt šajos pantos garantētās brīvības.

30 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka dividendēm piemērojamais nodokļu režīms var ietilpt LESD 49. panta par brīvību veikt uzņēmējdarbību un LESD 63. panta par kapitāla brīvību apriti piemērošanas jomā (2011. gada 10. februāra spriedums apvienotajās lietās C-436/08 un C-437/08 *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, Krājums, I-305. lpp., 33. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

31 No pastāvīgās judikatūras izriet, ka, lai noteiktu, vai uz valsts tiesību aktiem attiecas viena vai otra aprītes brīvība, ir jāņem vērā attiecīgo tiesību aktu mērķis (iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 34. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

32 Saistībā ar to jau ir ticis nospriests, ka uz valsts tiesību aktiem, kurus ir iecerēts piemērot tikai tai dalībai, kas noteikti ļauj ietekmēt sabiedrības lēmumus un noteikt tās darbību, attiecas Līguma normas par brīvību veikt uzņēmējdarbību (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 37. punkts, un 2010. gada 21. oktobra spriedumu lietā C-81/09 *Idryma Typou*, Krājums, I-0000. lpp., 47. punkts). Turpretim valsts tiesību normas, kas ir piemērojamas dalībai kapitālā, kuras vienīgais mērķis ir bijusi līdzekļu ieguldīšana, bet ne uzņēmuma vadības un kontroles ietekmēšana, ir jāpārbauda, ņemot vērā vienīgi kapitāla brīvību apriti (iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 35. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

33 Šajā gadījumā nodokļu režīms attiecībā uz mētes sabiedrībām, kas aplūkojams pamata lietā, saskaņā ar CGI 145. pantu bija piemērojams 1999. un 2000. gadā sabiedrībām, kurām piederēja vismaz 10 % no to meitas sabiedrību kapitāla. Attiecībā uz 2001. gadu šā dalības robežvērtība tika samazināta līdz 5 % no meitas sabiedrības kapitāla.

34 Līdz ar to pamata lietā aplūkojamie valsts tiesību akti var tikt piemēroti ne tikai sabiedrībām, kas saņem dividendes, pamatojoties uz tādām dalībnieku kapitālā, kura noteikti ļauj

ietekm? dividendes izmaks?jas meitas sabiedr?bas l?mumus un noteikt t?s darb?bu, bet ar? sabiedr?b?m, kas sa?em dividendes, pamatojoties uz maz?kuma akcion?ra dal?bu, kas ne?auj ?stenot š?du ietekmi.

35 Saist?b? ar pamata lietas faktiskajiem apst?k?iem ir j?nor?da, pirmk?rt, ka l?mum? par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu nav ietverta inform?cija par *Accor* da??m dividendes izmaks?jušo meitas sabiedr?bu kapit?l?.

36 Otrk?rt, *Accor* savos Tiesai iesniegtajos apsv?rumos nor?da, ka pamata lieta attiecas uz dividend?m, kas sa?emas no cit?s dal?bvalst?s, iz?emot Franciju, re?istr?t?m meitas sabiedr?b?m, kuras t? kontrol?, savuk?rt Francijas vald?ba ir nor?d?jusi ar? uz dal?bu, kas ne?auj *Accor* noteikti ietekm?t dividenžu izmaks?t?ju meitas sabiedr?bu l?mumus un ne?auj noteikt to darb?bas.

37 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka, ?stenojot LESD 267. pant? paredz?to sadarb?bas proced?ru, nevis Tiesas, bet valsts tiesas kompetenc? ir konstat?t faktus, ar kuriem ir saist?ts str?ds, un izdar?t no tiem secin?jumus, lai pie?emtu atbilstošu l?mumu (skat. tostarp 1999. gada 16. septembra spriedumu liet? C?435/97 *WWF u.c.*, *Recueil*, I?5613. lpp., 32. punkts; 2001. gada 23. oktobra spriedumu liet? C?510/99 *Tridon*, *Recueil*, I?7777. lpp., 28. punkts, un 2007. gada 11. decembra spriedumu liet? C?291/05 *Eind*, Kr?jums, I?10719. lpp., 18. punkts).

38 Šajos apst?kos, ?emot v?r? pamata liet? apl?kojamo ties?bu aktu priekšmetu, uz pirmo uzdoto jaut?jumu ir j?atbild gan no LESD 49. panta, gan no LESD 63. panta viedok?a.

Par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu

39 Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu, kas ar LESD 49. pantu pieš?irta Kopien? pilso?iem un kas ietver to ties?bas s?kt un izv?rst darb?bu 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 re?istr?cijas dal?bvalsts ties?bu akti, atbilstoši LESD 54. pantam attiec?b? uz sabiedr?b?m, kas izveidotas atbilstoši dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? vad?ba vai galven? uz??m?jdarb?bas vieta ir Eiropas Savien?b?, 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. tostarp 1999. gada 21. septembra spriedumu liet? C?307/97 *Saint-Gobain ZN*, *Recueil*, I?6161. lpp., 35. punkts; 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?471/04 *Keller Holding*, Kr?jums, I?2107. lpp., 29. punkts, k? ar? 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, I?7995. lpp., 41. punkts).

40 Pat ja L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is atbilstoši to formul?jumam ir uz??m?j? dal?bvalst? nodrošin?t t?du pašu attieksmi k? š?s valsts pilso?iem vai sabiedr?b?m, tie ar? iest?jas pret to, ka izcelsmes valsts k?dam no saviem pilso?iem vai sabiedr?bai, kas dibin?ta atbilstoši t?s ties?bu aktiem, rada š??rš?us uz??m?jdarb?bai cit? dal?bvalst? (skat. tostarp 1998. gada 16. j?lija spriedumu liet? C?264/96 *ICI*, *Recueil*, I?4695. lpp., 21. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 42. punkts).

41 Pamata liet? nav str?da par to, ka ar attiec?go tiesisko regul?jumu tiek paredz?ta atš?ir?ga attieksme attiec?b? uz dividend?m, ko izmaks? meitas sabiedr?ba, kura ir rezidente, un dividend?m, ko izmaks? meitas sabiedr?ba, kura nav rezidente.

42 T?tad m?tes sabiedr?bai, kas sa?em dividendes no meitas sabiedr?bas, kas ir rezidente, saist?b? ar š?m dividend?m tiek pieš?irts nodok?a kred?ts, kas ir vien?ds ar pusi no summ?m, ko faktiski izmaks?jusi min?t? meitas sabiedr?ba, kas ir rezidente, k? dividendes; turpretim š?ds

nodokļa kredīti netiek piešķirti attiecībā uz dividendēm, ko izmaksā meitas sabiedrība, kas nav rezidente.

43 Šajā sakarā ir jānorāda, ka saskaņā ar judikatūru, organizācijot savu nodokļu režīmu un tostarp ieviešot sistēmu nodokļu vairākkārtīgas uzlikšanas vai ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai, dalībvalstīm ir jāievēro prasības, kas izriet no Savienības tiesībām, it īpaši tās prasības, kas ir noteiktas Līguma noteikumos par aprites brīvību (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 45. punkts).

44 Tādējādi no judikatūras izriet, ka, lai arī kāda būtu pieņemtā sistēma nodokļu vairākkārtīgas uzlikšanas vai dubultās ekonomiskās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai, Līguma garantējamo aprites brīvību ir pretrunā tas, ka dalībvalstīs pret ārvalsts izcelsmes dividendēm ir mazāk labvēlīga attieksme nekā pret vietējās izcelsmes dividendēm, izņemot, ja šīs atšķirīgās attieksmes skar situācijas, kas objektīvi nav salīdzināmas, vai to pamato primāri vispārējais interešu iemesls (šajā ziņā skat. 2004. gada 15. jūlija spriedumu lietā C-315/02 *Lenz*, Krājums, I-7063. lpp., 20.–49. punkts; 2004. gada 7. septembra spriedumu lietā C-319/02 *Manninen*, Krājums, I-7477. lpp., 20.–55. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 46. punkts).

45 Attiecībā uz tādus nodokļu tiesību normus, kuras mērķis ir novērst vai samazināt nodokļa uzlikšanu sadalītajai peļņai, mētes sabiedrības, kura saņem ārvalsts izcelsmes dividendes, situācija ir salīdzināma ar tādām mētes sabiedrības situāciju, kura saņem vietējās izcelsmes dividendes, jo abos gadījumos iegūtajai peļņai var principā vairākkārtīgi uzlikt nodokli (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 62. punkts).

46 Ir tiesa, kā norāda Francijas valdība, ka, pirmkārt, mētes sabiedrība bija atbrīvota no sabiedrību ienākuma nodokļa gan attiecībā uz dividendēm, ko tā saņemusi no tās meitas sabiedrībām, kas ir rezidentes, gan attiecībā uz dividendēm, kas nāk no tās meitas sabiedrībām, kuras nav rezidentes, un, otrkārt, šīs sabiedrības nevarēja atskaitīt nodokļa kredītus, kas saistīti ar tās meitas sabiedrību, kas ir rezidentes, izmaksātajām dividendēm, no sabiedrību ienākuma nodokļa summas, kas tai turklāt jāmaksā.

47 Tomēr, kā to arī atzīst šīs valdība, nodokļa kredītus varēja izmantot, sadalot saņemtas dividendes tīk [starp saviem akcionāriem]. Tādējādi mētes sabiedrība varēja atskaitīt šos nodokļa kredītus no priekšnodokļa, kas tai bija jāmaksā, sadalot saņemtas dividendes tīk [starp saviem akcionāriem].

48 Līdz ar to, vienlaikus atbrīvodama mētes sabiedrību no nodokļa par dividendēm, kas saņemtas no meitas sabiedrībām, kuras nav rezidentes, minētā dalībvalsts šīs dividendes pakļūva mazāk labvēlīgai attieksmei nekā tās dividendes, kas nāk no meitas sabiedrībām, kuras ir rezidentes.

49 Proti, atšir?b? no dividend?m, kas n?k no meitas sabiedr?b?m, kuras ir rezidentes, pamata liet? apl?kojamie ties?bu akti ne??va nov?rst nodok?u uzlikšanu meitas sabiedr?bas, kas izmaks? dividendes, l?men?, bet taj? paš? laik? dividendes, kuras sa?emtas gan no meitas sabiedr?b?m, kas ir rezidentes, gan no t?m, kas nav rezidentes, to t?l?k?s sadal?šanas gad?jum? bija pak?autas pras?bai samaks?t priekšnodokli. L?dz ar to, izmaks?jot dividendes, kas sa?emtas no meitas sabiedr?b?m, kuras ir rezidentes, nodok?a kred?ts bija atskait?ms no maks?jam? priekšnodok?a un t?d?j?di min?tais priekšnodoklis nesamazin?ja kop?jo maks?jamo dividenžu summu. Turpretim dividenžu, kas sa?emtas no meitas sabiedr?b?m, kuras nav rezidentes, gad?jum?, t? k? m?tes sabiedr?bai nebija pieš?irts nodok?a kred?ts par š?m dividend?m, l?dz ar priekšnodok?a piem?rošanu samazin?j?s kop?j? izmaks?jamo dividenžu summa.

50 Šajos apst?k?os m?tes sabiedr?bai, kas sa?em dividendes no cit? dal?bvalst? re?istr?t?s meitas sabiedr?bas, bija vai nu j?izmaks? dividendes, kuras bija samazin?tas par priekšnodok?a summu un kuru kop?j? summa t?tad bija maz?ka nek? gad?jum?, ja t?l?k starp akcion?riem tiktu sadal?tas no Francij? re?istr?t?m meitas sabiedr?b?m sa?emt?s dividendes, vai ar? – k? nor?da ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 48. punkt? – j?pa?em no sav?m rezerv?m summa, kas atbilst summai, kura bija j?maks? k? v?rtspap?ru priekšnodoklis, t?d?j?di palielinot kop?jo izmaks?jamo dividenžu summu.

51 ?emot v?r? nelabv?l?gu attieksmi, kas paredz?ta attiec?b? uz dividend?m, kuras sa?emtas no cit? dal?bvalst? re?istr?t?s meitas sabiedr?bas, sal?dzin?jum? ar attieksmi pret dividend?m, kas sa?emtas no meitas sabiedr?bas, kura ir rezidente, m?tes sabiedr?bai var?tu zust motiv?cija veikt uz??m?jdarb?bu ar cit?s dal?bvalst?s re?istr?tu meitas sabiedr?bu starpniec?bu (šaj? zi?? skat. 2003. gada 18. septembra spriedumu liet? C?168/01 *Bosal, Recueil*, l?9409. lpp., 27. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Keller Holding*, 35. punkts).

52 Francijas vald?ba, kaut ar? atz?stot, ka past?v?ja atšir?ga attieksme pret Francij? re?istr?t?s meitas sabiedr?bas izmaks?t?m dividend?m un k?d? cit? dal?bvalst? re?istr?t?s meitas sabiedr?bas izmaks?t?m dividend?m saist?b? ar iesp?ju sa??m?jai m?tes sabiedr?bai atskait?t nodok?a kred?tu no priekšnodok?a, kas tai j?maks?, sadalot š?s dividendes t?l?k starp saviem akcion?riem, tom?r uzskata, ka š? atšir?ba neveido ierobežojumu attiec?b? uz m?tes sabiedr?bu.

53 Š? vald?ba apgalvo, pirmk?rt, ka nodok?a kred?ta izmantošana izrietot no m?tes sabiedr?bas kompetento instit?ciju autonoma l?muma, nevis no pamata liet? apl?kojam? tiesisk? regul?juma, jo ar attiec?gaj?m dividend?m saist?tais nodok?a kred?ts k??stot atskait?ms no priekšnodok?a tad, kad š? m?tes sabiedr?ba pie?em l?mumu no Francijas meitas sabiedr?bas sa?emt?s dividendes sadal?t t?l?k [starp saviem akcion?riem]. Atsaucoties uz 2000. gada 27. janv?ra spriedumu liet? C?190/98 *Graf (Recueil*, l?493. lpp., 24. un 25. punkts), Francijas vald?ba t?d?j?di nor?da, ka pamata liet? apl?kojamo ties?bu normu iesp?jam? negat?v? iedarb?ba esot atkar?ga no tik hipot?tiska m?tes sabiedr?bas kompetento instit?ciju l?muma, ka š?s normas nevarot uzskat?t par t?d?m, kas rada š??rsli aprites br?v?b?m.

54 Otrk?rt, Francijas vald?ba uzskata, ka neatkar?gi no dividenžu izcelsmes m?tes sabiedr?bas izdevumu da?a paliek vien?da, jo priekšnodoklis bija atskait?ms no akcion?riem izmaks?jam? rezult?ta.

55 Akcionāriem, kas nav rezidenti, saskaņā ar konvencijām par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, kas noslēgtas starp Francijas Republiku un visām Eiropas Savienības dalībvalstīm, esot bijusi iespēja iegūt priekšnodokļa, ko samaksājusi mātes sabiedrība, kas izmaksā dividendes, atmaksu, un līdz ar to pamata lietotājam aplūkojamais tiesiskais regulējums neietekmē šo akcionāru situāciju.

56 Attiecībā uz mātes sabiedrības, kura izmaksā dividendes, akcionāriem, kas ir rezidenti, Francijas valdība uzskata, ka gadījumā, ja apstāklis, ka nepastāv nodokļa kredīts, ko varētu atskaitīt no priekšnodokļa, kurš jāmaksā šai mātes sabiedrībai tad, ja tā sadala tīk [starp saviem akcionāriem] dividendes, ko izmaksājušas tās meitas sabiedrības, kuras nav rezidentes, būtu jāuzskata par šīs rīli kapitāla piesaistīšanai no Francijas akcionāriem, šis ierobežojums jebkurā gadījumā attiecas uz pilnīgi iekšēju rakstura kapitāla apriti starp Francijas mātes sabiedrību un tās Francijas akcionāriem, kurai nepiemēto rīstis faktors un kas neietilpst Savienības tiesību darbības jomā.

57 Šiem argumentiem nevar piekrist.

58 Pirmkārt, lai gan ir tiesa, ka ar dividendēm, ko izmaksā meitas sabiedrības, kuras ir rezidentes, saistītais nodokļa kredīts varēja tikt izmantots tikai tad, ja mātes sabiedrība pieņema lēmumu par šo dividenžu sadalīšanu tīk [starp saviem akcionāriem], ir skaidrs, ka gan atšķirīgā attieksmē atkarībā no dividenžu izmaksātājas meitas sabiedrības reģistrācijas vietas, gan iespēja atskaitīt iespējamo nodokļa kredītu no priekšnodokļa tad, kad šīs dividendes tiek sadalītas tīk [starp akcionāriem], tieši izriet no pamata lietotājam aplūkojamajiem Francijas tiesību aktiem.

59 Tātad iespēja gūt labumu no nodokļa kredīta, kas atskaitāms no priekšnodokļa tad, ja dividendes tiek sadalītas tīk starp akcionāriem, bija atkarīga nevis no notikuma notikuma, kurš no mātes sabiedrības skatupunkta būtu hipotētisks, bet gan no apstākļa, kas pēc definīcijas ir saistīts ar brīvību veikt uzņēmējdarbību, proti, no tās meitas sabiedrības reģistrācijas vietas.

60 Otrkārt, pat tad, ja – kā to apgalvo Francijas valdība – pamata lietotājam aplūkojamais tiesiskais regulējums nebūtu ietekmējis akcionāru, kas nav rezidenti, situāciju, ar apstākli, ka pamata lietotājam aplūkojamie tiesību akti varēja būt šīs rīstis mātes sabiedrības kapitāla piesaistīšanai no akcionāriem, kas ir rezidenti, pietiek, lai apstiprinātu minēto tiesiskā regulējuma normu ierobežojošo raksturu.

61 Apstāklis, ka akcionāri, kas ir rezidenti, varēja tikt atturēti iegādāties mātes sabiedrības kapitāla daļas tādā, ka dividendes, kas nāk no kādā dalībvalstī, kas nav Francijas Republika, reģistrētajām tās meitas sabiedrībām, ir mazākas nekā dividendes, kas nāk no meitas sabiedrībām, kas ir rezidentes, varēja savukārt atturēt šo mātes sabiedrību veikt darbību ar meitas sabiedrību, kas nav rezidentes, starpniecību.

62 Ir jākonstatē, ka, tā kā šī situācija ir saistīta ar Kopienas iekšējo tirdzniecību, uz to var attiekties Līguma noteikumi par pamatbrīvībām (iepriekš minētais spriedums lietā *Keller Holding*, 24. punkts), un ka, tā kā pamata lietotājam aplūkojamie *CGI* noteikumi no nodokļu viedokļa bija nelabvēlīgāki Kopienā pastāvošās situācijas nekā situācijās, kuras pastāvēja tikai valsts iekšienā, tad tie ir uzskatāmi par ierobežojumu, kas principā ir aizliegts ar Līguma noteikumiem par brīvību veikt uzņēmējdarbību (skat. 2008. gada 27. novembra spriedumu lietā *C-418/07 Papillon*, Krājums, I-8947. lpp., 32. punkts).

63 No Tiesas judikatūras izriet, ka ierobežojumu brīvībai veikt uzņēmējdarbību var pieņemt tikai tad, ja to pamato primāri vispārējais interešu iemesli (skat. tostarp 2009. gada 18. jūnija spriedumu lietā *C-303/07 Aberdeen Property Fininvest Alpha*, Krājums, I-5145. lpp., 57. punkts).

Tomēr ne iesniedz jūtiesa, ne arī lietas dalībnieki, kas iesniedza apsvērumus, nav norādījuši apstākļus, kas varētu pamatot minēto ierobežojumu. Līdz ar to ir jākonstatē, ka LESD 49. pants nepieļauj tādus tiesību aktus kā tie, kas aplūkoti pamata lietā.

Par kapitāla brīvu apriti

64 Iepriekšējās punktos izklāstītie apsvērumi ir tiepat piemērojami tad, ja mētes sabiedrība ir saņēmusi dividendes, pamatojoties uz tādā dalībnieka kapitālu, kas neļauj tai noteikti ietekmēt tās meitas sabiedrības, kas izmaksā dividendes, lēmumus un noteikt tās darbību.

65 Šis sprieduma 41. punkts minētais atšķirīgais attieksme varēja atturēt Francijā reģistrētās mētes sabiedrības ieguldītāvu kapitālu kādā citā dalībvalstī reģistrētās sabiedrības, kā arī tai varēja būt ierobežojoša ietekme attiecībā uz citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām, jo tā radīja tām šķērslī kapitāla piesaistīšanai Francijā.

66 Ciklā attieksme nodokļu jomā pret ienākumiem, kas gūti no ārvalsts izcelsmes kapitāla, bija mazāk labvēlīga nekā pret dividendēm, kuras izmaksā Francijā reģistrētas meitas sabiedrības, citās dalībvalstīs reģistrētu sabiedrību akciju iegādē Francijā reģistrētajām mētes sabiedrībām bija mazāk pievilcīga nekā to sabiedrību akciju iegādē, kuru juridiskā adrese ir šajā pašā dalībvalstī (skat. 2000. gada 6. jūnija spriedumu lietā *C-35/98 Verkooijen, Recueil, I-4071*. lpp., 35. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Manninen*, 22. un 23. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 64. punkts).

67 No tā izriet, ka atšķirīgā attieksme, kas paredzēta pamata lietā aplūkojamajos tiesību aktos, ir kapitāla brīvības aprīes ierobežojums, kas principā ir aizliegts ar LESD 63. pantu.

68 Ne iesniedz jūtiesa, ne arī lietas dalībnieki, kas iesniedza apsvērumus, nav norādījuši uz LESD 65. pantā izklāstītajiem pamatiem un uz primāriem vispārīgo interešu iemesliem, kas varētu pamatot šādu ierobežojumu.

69 Ēmot vērā visu iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka LESD 49. un 63. pants nepieļauj dalībvalsts tiesību aktus – tādus kā pamata lietā aplūkojamie –, kuru mērķis ir novērst nodokļu dubulto ekonomisko uzlikšanu dividendēm un kuri ļauj mētes sabiedrībai no priekšnodokļa, kas tai ir jāmaksā, sadalot tīrā starp saviem akcionāriem dividendes, kuras tā ir saņēmusi no savām meitas sabiedrībām, atskaitīt nodokļa kredītu, kas ir saistīts ar šo dividenžu izmaksāšanu, ja tās nāk no šajā dalībvalstī reģistrētas meitas sabiedrības, bet šādu iespēju nepiešķir, ja šīs dividendes ir izmaksājuši meitas sabiedrība, kas ir reģistrēta kādā citā dalībvalstī, jo šajā pētījuma gadījumā minētie tiesību akti nedod tiesības uz nodokļa kredītu, kas būtu saistīts ar to, ka šīs meitas sabiedrība izmaksā dividendes.

Par otro jautājumu

70 Ar savu otro jautājumu iesniedz jūtiesa būtībā jautā, vai gadījumā, ja pamata lietā aplūkojamais nodokļu režīms pats par sevi nenozīmē nodokļa maksātāja maksājuma nodokļa pārvešanu uz trešām personām, Savienības tiesības neļauj administrācijai atteikties mētes sabiedrības samaksāto summu atmaksāšanu, pamatojoties uz to, ka vai nu šāda atmaksāšana tai radītu nepamatotu iedzīvošanos, vai arī ka no mētes sabiedrības viedokļa tās samaksāta summa nav ne grāmatvedības saistības, ne nodokļu slogs, bet gan tā tikai ir atskaitāma no kopējās summas, kas varētu tikt sadalīta tīrā starp tās akcionāriem.

71 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka tiesības uz nodokļu, kas iekasēti dalībvalstī pretēji Savienības tiesību normām, atmaksāšanu ir Savienības tiesību normās, kā tās ir interpretējuši Tiesa, personām paredzēto tiesību sekas un papildinājums (skat. tostarp 1983. gada 9. novembra

spriedumu liet? 199/82 *San Giorgio, Recueil*, 3595. lpp., 12. punkts, k? ar? 2001. gada 8. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s C?397/98 un C?410/98 *Metallgesellschaft u.c.*, *Recueil*, l?1727. lpp., 84. punkts). Dal?bvalstij t?p?c princip? ir j?atmaks? nodok?i, kas iekas?ti, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas (1997. gada 14. janv?ra spriedums apvienotaj?s liet?s no C?192/95 l?dz C?218/95 *Comateb u.c.*, *Recueil*, l?165. lpp., 20. punkts; iepriekš min?tais spriedums apvienotaj?s liet?s *Metallgesellschaft u.c.*, 84. punkts; 2003. gada 2. oktobra spriedums liet? C?147/01 *Weber's Wine World u.c.*, *Recueil*, l?11365. lpp., 93. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 202. punkts).

72 Tom?r saska?? ar past?v?go judikat?ru Savien?bas ties?b?s nav aizliegts paredz?t valsts ties?bu sist?m? atteikumu atmaks?t nelikum?gi iekas?tos nodok?us, ja tas rada nepamatotu iedz?vošanas person?m, kur?m ir ties?bas uz š?du atmaksu (1988. gada 24. marta spriedums liet? 104/86 Komisija/l?lija, *Recueil*, 1799. lpp., 6. punkts; 1999. gada 9. febru?ra spriedums liet? C?343/96 *Dilexport, Recueil*, l?579. lpp., 47. punkts, 2000. gada 21. septembra spriedums apvienotaj?s liet?s C?441/98 un C?442/98 *Michailidis, Recueil*, l?7145. lpp., 31. punkts, k? ar? 2008. gada 10. apr??a spriedums liet? C?309/06 *Marks & Spencer*, l?2283. lpp., 41. punkts). Savien?bas ties?bu sist?m? šaj? jom? garant?to ties?bu aizsardz?ba t?gad neparedz pien?kumu atmaks?t pretrun? Savien?bas ties?b?m iekas?tos nodok?us, nodevas un oblig?tos maks?jumus, ja tiek konstat?ts, ka persona, kurai šie maks?jumi bija j?veic, tos faktiski ir p?rnesusi uz citiem subjektiem (skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Comateb u.c.*, 21. punkts, k? ar? 2011. gada 6. septembra spriedumu liet? C?398/09 *Lady & Kid u.c.*, Kr?jums, l?0000. lpp., 18. punkts).

73 Tom?r saska?? ar judikat?ru, t? k? š?ds atteikums veikts atmaksu ir no Savien?bas ties?bu sist?mas izrietošu subjekt?vu ties?bu ierobežojums, tas j?interpret? šauri (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Weber's Wine World u.c.*, 95. punkts, k? ar? liet? *Lady & Kid u.c.*, 20. punkts).

74 T?d?j?di no iepriekš min?t? sprieduma liet? *Lady & Kid u.c.* 20. un 25. punkta izriet, ka vien?gais iz??mums no ties?b?m uz t?du nodok?u, kas ir iekas?ti, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, atmaks?šanu attiecas uz gad?jumu, kad nepamatoti samaks?to nodokli nodok?a maks?t?js ir tieši p?rnesis uz pirc?ju.

75 Konkr?taj? gad?jum? pati iesniedz?jtiesa nor?da, ka pamata liet? apl?kojamais nodok?u rež?ms, kas turkl?t attiecas uz priekšnodokli, ko m?tes sabiedr?ba maks? saist?b? ar dividendžu izmaks?šanu, un nevis uz pre?u p?rdošanas gait? sa?emto nodokli, pats par sevi nenoz?m? min?t? priekšnodok?a p?rnešanu uz treš?m person?m, t?d?m k? iepriekš min?taj? judikat?r? paredz?tais pirc?js.

76 T?gad šajos apst?k?os uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka gad?jum?, ja t?ds nodok?u rež?ms k? pamata liet? apl?kojamais pats par sevi nenoz?m? nodok?a, kas nelikum?gi iekas?ts no nodok?a maks?t?ja, p?rnešanu uz trešaj?m person?m, Savien?bas ties?bas ne?auj dal?bvalstij atteikt m?tes sabiedr?bas samaks?to summu atmaks?šanu, pamatojoties uz to, ka vai nu š?da atmaks?šana tai rad?tu nepamatotu iedz?vošanas, vai ar? ka no m?tes sabiedr?bas viedok?a t?s samaks?t? summa nav ne gr?matved?bas saist?bas, ne nodok?u slogs, bet gan t? tikai ir atskait?ma no kop?j?s summās, kas var?tu tikt sadal?ta t?l?k starp t?s akcion?riem.

Par trešo jaut?jumu

77 Ar savu trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa jaut?, vai l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principi ne?auj summu, kuras var nodrošin?t vien?da nodok?u rež?ma piem?rošanu dividend?m, ko izmaks?jušas m?tes sabiedr?bas Francij? re?istr?t?s meitas sabiedr?bas, un dividend?m, ko izmaks?jušas t?s cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?s meitas sabiedr?bas, ?aujot m?tes sabiedr?bai veikt sadal?šanu t?l?k [starp saviem akcion?riem], atmaks?šanai izvirz?t nosac?jumu, ka nodok?a

maksātājs sniedz pierādījumus, kas ir tikai tīrība un kas attiecas uz katru strīdus dividendi cita starpā norāda uz faktiski piemēroto nodokļa likmi un faktiski samaksāto nodokļa summu par ienākumiem, kurus ir guvušas meitas sabiedrības, kas atrodas citās dalībvalstīs, lai gan par meitas sabiedrībām, kuras atrodas Francijā, šādi pierādījumi, kas ir zināmi administrācijai, netiek pieprasīti.

78 Šajā ziņā atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai dalībvalstu tiesīmsaska ar LES 4. pantā noteikto lojalitātes sadarbības principu ir jānodrošina to tiesību aizsardzība tiesī, kuras attiecas gājām personām izriet no Savienības tiesībām (šajā ziņā skat. 1976. gada 16. decembra spriedumus lietā 33/76 *Rewe-Zentralfinanz* un *Rewe-Zentral*, *Recueil*, 1989. lpp., 5. punkts, kā arī lietā 45/76 *Comet*, *Recueil*, 2043. lpp., 12. punkts; 1990. gada 19. jūnija spriedumu lietā C-213/89 *Factortame* u.c., *Recueil*, I-2433. lpp., 19. punkts, un 2007. gada 13. marta spriedumu lietā C-432/05 *Unibet*, Krājums, I-2271. lpp., 38. punkts).

79 Tātad, nepastāvot Savienības tiesiskajam regulējumam šajā jautājumā, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecas gājām personām piešīr Savienības tiesības, ievērojot, pirmkārt, ka šie noteikumi nedrīkst būt mazāk labvēlīgi par tiem, kas attiecas uz līdzīgām vietējā rakstura prasībām (līdzvērtības princips), un, otrkārt, ka tie nedrīkst padarīt praktiski neiespējamu vai pārmerīgi grūtu to tiesību īstenošanu, kas piešīrtas ar Savienības tiesību sistēmā (efektivitātes princips) (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 203. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

80 Tāpat iesniedzītīesai ir jānosaka, kādā veidā ir praktiski jānovērš brīvības veikt uzņēmējdarbību un kapitāla brīvas aprītes ierobežojumu aizlieguma pārkāpums.

81 Trešais uzdotais jautājums nozīmē, ka no iesniedzītīesas viedokļa gadījumā, ja tiks konstatēti brīvības veikt uzņēmējdarbību un kapitāla brīvas aprītes ierobežojumi, lai garantētu vienlīdzīgu attīesmi pret tiem, kas saņem dividendes no Francijā reģistrētām meitas sabiedrībām, un tiem, kas saņem dividendes no kādā citā dalībvalstī reģistrētās meitas sabiedrības, pārdējiem minētajiem dividenžu saņēmējiem būtu jāpiešīr nodokļa kredīts, kas tiek piešīrts pirmajiem.

82 Ir jāatgādina, ka dalībvalsts nodokļu iestādēm ir tiesības no nodokļa maksātāja pieprasīt pierādījumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai izvērtētu, vai ir izpildēti attiecgajos tiesību aktos noteiktie nodokļu priekšrocības piešīršanas nosacījumi un tādējādi vai ir jāpiešīr minētā priekšrocība (šajā ziņā skat. 2002. gada 3. oktobra spriedumu lietā C-136/00 *Danner*, *Recueil*, I-8147. lpp., 50. punkts; 2003. gada 26. jūnija spriedumu lietā C-422/01 *Skandia* un *Ramstedt*, *Recueil*, I-6817. lpp., 43. punkts; 2009. gada 27. janvāra spriedumu lietā C-318/07 *Persche*, Krājums, I-359. lpp., 54. punkts; iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 95. punkts, kā arī 2011. gada 30. jūnija spriedumu lietā C-262/09 *Meilicke* u.c., Krājums, I-0000. lpp., 45. punkts).

83 Šajā sakarā *Accor* ir norādījusi, ka nodokļa kredīta sistēmā ir balstīta tikai uz apstākli, ka meitas sabiedrība, kas izmaksā dividendes, ir sabiedrību ienākuma nodokļa maksātāja, jo nodokļa kredīta apmērs vienmēr atbilst 50 % no izmaksājamo dividenžu summas. Līdz ar to *Accor* uzskata, ka pietiek iesniegt pierādījumus par to, ka meitas sabiedrība, kas izmaksā dividendes, ir bijusi sabiedrību ienākuma nodokļa maksātāja savas reģistrācijas valstī.

84 Komisija, lai gan atzīmējot, ka ir leģitīmi iemērti nodokļu summu, ko meitas sabiedrība samaksājusi savā reģistrācijas dalībvalstī, tomēr uzskata, ka pamata lietā aplūkojamā režīma ietvaros nav stingras atbilstības starp samaksāto nodokļu summu un nodokļa kredīta summu un ka pietiktu norādīt tiesību aktos noteikto nodokļa likmi meitas sabiedrības reģistrācijas valstī.

85 Francijas valdība, kār apvienotās Karalistes valdība uzskata, ka, lai novērstu apgalvoto pamata lietā aplūkojamā režīma diskriminājošo ietekmi, būtu jāpiemēro nodokļa kredīts, kura summa būtu neitralizēta meitas sabiedrības reģistrācijas dalībvalstī samaksāto nodokļi un kura summa būtu jāaprēķina atkarībā no nodokļa summas, kas bija noteikta šajā valstī attiecībā uz peļņu, kura bija pamatā meitas sabiedrības izmaksājām dividendēm. Francijas valdība norāda, ka nodokļa kredīta un priekšnodokļa sistēmās mērķis bija samazināt nodokļu dubulto ekonomisko uzlikšanu izmaksājām dividendēm, ievērojot nodokļu neitralitātes principu, un ka nodokļu dubultās ekonomiskās uzlikšanas samazināšanai bija iemērti sabiedrību ienākuma nodokļa, kas faktiski ticis uzlikts Francijas meitas sabiedrībām, lēmēns. Tātad šī valdība norāda, ka nodokļa kredīts nevarēja pārsniegt sabiedrību ienākuma nodokļa, kas iekasēts pēc standarta likmes no peļņas, kura ir pamatā izmaksājām dividendēm, summu un ka gadījumā, ja peļņa, kas ir pamatā [izmaksājām dividendēm], ir tikusi aplikta pēc likmes, kura samazināta tiktāl, ka nodokļa kredīts pārsniedz avansā samaksāto sabiedrību ienākuma nodokli, būtu jāpieprasa priekšnodoklis apmērā, kas atbilst summai, par kuru nodokļa kredīts pārsniedz sabiedrību ienākuma nodokli.

86 Iesniedzītjiesai, kurai vienīgajai ir pilnvaras interpretēt valsts tiesības, ir jāizšķir jautājums, kādā mērķā pamata lietā aplūkojamais režīms bija balstīts uz stingru atbilstību starp nodokļa, kas samaksāts attiecībā uz peļņu, kura ir pamatā izmaksājām dividendēm, summu un nodokļa kredīta summu.

87 Tomēr ir jāprecizē, ka, lai gan no judikatūras izriet, ka saskaņā ar Savienības tiesībām dalībvalstij, ja tajā pastāv sistēma nodokļu ekonomiskās dubultās uzlikšanas novēršanai gadījumos, kad sabiedrības, kas ir rezidentes, izmaksā dividendes rezidentiem, tādā pati attieksme ir jāpiemēro arī attiecībā uz dividendēm, kuras rezidentiem izmaksā sabiedrības, kas nav rezidentes (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 72. punkts), Savienības tiesības neliek dalībvalstīm nodokļu maksātājiem, kas ieguldījuši līdzekļus ārvalstu sabiedrībās, radīt labvēlīgāku situāciju salīdzinājumā ar tiem, kas ieguldījuši līdzekļus iekšzemes sabiedrībās (šajā ziņā skat. 2007. gada 6. decembra spriedumu lietā *C-298/05 Columbus Container Services*, Krājums, I-10451. lpp., 39. un 40. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 89. punkts).

88 Tādējādi ir ticis nospriests, ka Savienības tiesības neliedz dalībvalstij novērst sabiedrības, kas ir rezidente, saņemto dividendu vairākumu, ja tā ir izmaksājusi sabiedrība, kas ir rezidente, vienlaicīgi ar atskaitēšanas metodes palīdzību izvairoties no tās, ka vairākumu ar nodokli tiek apliktas minētās dividendes, ko izmaksājusi sabiedrība, kura nav rezidente, tomēr ar nosacījumu, ka šā valsts izcelsmes dividendēm piemērotā nodokļa likme nav lielāka par vietējās izcelsmes dividendēm piemēroto nodokļa likmi un ka nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, samaksāto nodokli tās dalībvalstī, maksimāli sasniedzot to nodokļa apmēru, ko piemēro sabiedrības, kura ir saņēmusi dividendes, dalībvalstī (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 48. un 57. punkts, un lietā *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, 86. punkts, un 2008. gada 23. aprīļa rīkojumu lietā *C-201/05 Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, Krājums, I-2875. lpp., 39. punkts).

89 Tiesa ir nospriedusi, ka, ja peļņai, kas ir pamatā šā valsts izcelsmes dividendēm, dividendu izmaksātāja sabiedrības valstī tiek uzlikts mazāks nodoklis nekā samaksātais nodoklis dividendu saņēmēja sabiedrības dalībvalstī, šai peļņai valstij ir jāpiešķir nodokļa atlaide, kuras kopsummai jāatbilst dividendu izmaksātāja sabiedrības samaksātajam nodoklim tās reģistrācijas valstī (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 51. punkts, kā arī apvienotajās lietās *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, 87. punkts).

90 Savukārt, ja šai peļņai dividendu izmaksātāja sabiedrības valstī uzliek nodokli, kas ir lielāks nekā dividendu saņēmēja sabiedrības dalībvalsts iekasātais nodoklis, šai peļņai valstij ir pienākums piešķirt tikai tik lielu nodokļa atlaidi, kāda ir sabiedrību iekasātais nodokļa summa, kas ir jāmaksā dividendu saņēmējai sabiedrībai. Tai nav pienākuma atmaksāt starpību, proti, summu, par kuru dividendu izmaksātāja sabiedrības valstī samaksātā summa pārsniedz maksājamo nodokli dividendu saņēmēja sabiedrības dalībvalstī (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 52. punkts, kā arī apvienotajās lietās *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, 88. punkts)

91 Saistībā ar pamata lietā aplūkājamo režīmu – ja dalībvalstij būtu jāpiešķir tiem, kas saņem dividendes no citā dalībvalstī reģistrētās sabiedrības, nodokļa kredīts, kas jebkurā gadījumā ir vienāds ar pusi no šo dividendu summas, kā to pieprasa *Accor*, līdz ar to šīm dividendēm tiktu piemērota labvēlīgā attieksme nekā dividendēm, kas nāk no pirmās dalībvalsts, ja nodokļa likme, kurai pakāuta šo dividendu izmaksātāja sabiedrība savā reģistrācijas valstī, ir zemāka nekā pirmajā dalībvalstī piemērojamā nodokļa likme.

92 Tādā dalībvalstij ir jābūt iespējai noteikt sabiedrību iekasāto nodokļa summu, kas iekasāta dividendu izmaksātāja sabiedrības reģistrācijas valstī un attiecībā uz kuru ir jāpiešķir nodokļa kredīts dividendu saņēmējai mētes sabiedrībai. Līdz ar to pretēji tam, ko apgalvo *Accor*, nepietiek ar pierādījumu iesniegšanu par to, ka dividendu izmaksātājai sabiedrībai tās reģistrācijas dalībvalstī ir ticis uzlikts nodoklis attiecībā uz peļņu, kas ir pamatā izmaksātajām dividendēm, nesniedzot informāciju par nodokļa, ar ko faktiski tikusi aplikta minētā peļņa, raksturu un likmi.

93 Šajos apstākļos administrātie pienākumi un tostarp tas, ka valsts nodokļu administrācija pieprasa informāciju par dividendu izmaksātāja sabiedrības peļņai faktiski uzlikto nodokli tās reģistrācijas valstī, nevar būt ne uzskatāmi par pārmarģiem, ne arī pārķiptlīdzvrtības un efektivitātes principus.

94 Saistībā ar līdzvrtības principu, pirmkārt, pati iesniedzējtiesa trešajā jautājumā formulējumā

nor?da, ka tikt?l, cikt?l runa ir par dividend?m, ko izmaks? Francij? re?istr?t?s meitas sabiedr?bas, inform?cija, kas attiecas uz faktiski piem?roto nodok?a likmi un faktiski samaks?to nodok?a summu, ir zin?ma administr?cijai.

95 Otrk?rt, k? nor?da ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 102. punkt?, no š? sprieduma 82. punkt? atg?din?t?s judikat?ras izriet, ka Savien?bas ties?b?m nav pretrun?tas, ka pien?kums sniegt atbilstošos pier?d?jumus vispirms ir noteikts attiec?gajai m?tes sabiedr?bai.

96 Ja dividenžu sa??m?jai sabiedr?bai pašai nav visas inform?cijas par sabiedr?bu ien?kuma nodokli, kurš ir ticis samaks?ts par t?s cit? dal?bvalst? re?istr?t?s meitas sabiedr?bas izmaks?taj?m dividend?m, š? inform?cija princip? ir zin?ma p?d?jai min?tajai sabiedr?bai. Šajos apst?k?os jebk?das m?tes sabiedr?bas gr?t?bas sniegt pras?to inform?ciju par t?s meitas sabiedr?bas, kas izmaks? dividendes, samaks?to nodokli ir saist?tas nevis ar š?s inform?cijas sarež??t?bu, bet gan ar to, ka meitas sabiedr?ba, kurai ir š? inform?cija, iesp?jams, nesadarbojas. L?dz ar to inform?cijas pl?smas tr?kums, ar kuru sastopas m?tes sabiedr?ba, nav probl?ma, ar ko b?tu j?nodarbojas attiec?gajai dal?bvalstij (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 98. punkts).

97 Turkl?t pret?ji tam, ko apgalvo *Accor*, fakts, ka nodok?u administr?cija var izmantot savstarp?j?s pal?dz?bas meh?nismu, kas paredz?ts Padomes 1977. gada 19. decembra Direkt?v? 77/799 par dal?bvalstu kompetentu iest?žu savstarp?ju pal?dz?bu tiešo un netiešo nodok?u jom? (OV L 336, 15. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 1992. gada 25. febru?ra Direkt?vu 92/12/EEK (OV L 76, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Direkt?va 77/799”), nenoz?m?, ka tai b?tu j?atbr?vo dividenžu sa??m?ja m?tes sabiedr?ba no pien?kuma iesniegt administr?cijai pier?d?jumus par nodokli, ko dividenžu izmaks?t?ja sabiedr?ba samaks?jusi cit? dal?bvalst? (skat. iepriekš min?tos spriedumus apvienotaj?s liet?s *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 100. punkts, k? ar? liet? *Meilicke* u.c., 50. punkts).

98 T? k? Direkt?v? 77/799 ir paredz?tas valstu nodok?u administr?cijas ties?bas piepras?t inform?ciju, ko t?s nevar ieg?t pašas, Tiesa ir nor?d?jusi, ka Direkt?vas 77/799 2. panta 1. punkt? ietvert? atsauce uz v?rdu “var” ir dom?ta, lai nor?d?tu, ka, ja min?tajai administr?cijai ir ties?bas l?gt inform?ciju no citas dal?bvalsts kompetent?s iest?des, š?ds l?gums nek?d? gad?jum? nav oblig?ts. Katra dal?bvalsts izv?rt? konkr?tos gad?jumus, kuros tr?kst inform?cijas par t?s teritorij? re?istr?to nodok?u maks?t?ju veiktajiem dar?jumiem, un izlemj, vai šajos gad?jumos ir pamatoti piepras?t inform?ciju no citas dal?bvalsts (2007. gada 27. septembra spriedums liet? C?184/05 *Twoh International*, Kr?jums, l?7897. lpp., 32. punkts, k? ar? iepriekš min?tos spriedumus liet? *Persche*, 65. punkts; apvienotaj?s liet?s *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 101. punkts, un liet? *Meilicke* u.c., 51. punkts).

99 Saist?b? ar efektivit?tes principa iev?rošanu ir j?nor?da, pirmk?rt, ka piepras?tiem attaisnojošiem dokumentiem ir j??auj nodokli uzlikuš?s dal?bvalsts nodok?u iest?d?m skaidri un prec?zi noteikt, vai ir izpild?ti nosac?jumi nodok?a priekšroc?bas sa?emšanai, bet šiem dokumentiem nav j?b?t k?d? ?paš? form?, jo v?rt?jumu nedr?kst veikt p?r?k form?li (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Meilicke* u.c., 46. punkts).

100 Otrk?rt, iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai nav praktiski neiesp?jami vai p?rm?r?gi gr?ti ieg?t pier?d?jumus attiec?b? uz faktiski piem?roto nodok?a likmi un nodok?a summu, kas tikusi faktiski samaks?ta par pe??u, kura ir pamat? izmaks?taj?m dividend?m, cita starp? ?emot v?r? sabiedr?bas, kas izmaks? dividendes, re?istr?cijas dal?bvalsts ties?bu aktus saist?b? ar nodok?u dubultas ekonomisk?s uzlikšanas nov?ršanu un maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a uzskaiti, k? ar? administrat?vo vai gr?matved?bas dokumentu glab?šanu.

101 Turkl?t piepras?jums sniegt min?tos pier?d?jumus ir j?iesniedz ties?bu aktos noteiktaj?

administratīvo vai grāmatvedības dokumentu glabāšanas termiņi, kas paredzēts meitas sabiedrības reģistrācijas dalībvalsts tiesību s. Kā norāda *Accor*, no šīs sabiedrības nevarēja prasīt, lai tā – nolūkā saņemt nodokļu priekšrocību – iesniegtu dokumentus, kuri attiecas uz laikposmu, kas būtiski pārsniedz tiesību aktos noteikto pienākuma glabāt administratīvos vai grāmatvedības dokumentus ilgumu.

102 Ēmot vērā iepriekš minēto, uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka lūdzvērības un efektivitātes principi pieļauj, ka tādū summu atmaksāšana mētes sabiedrībai, kas nodrošinātu vienāda nodokļu režīma piemērošanu dividendēm, ko izmaksājušas šīs sabiedrības Francijā reģistrētās meitas sabiedrības, un dividendēm, ko izmaksājušas tās citās dalībvalstīs reģistrētās meitas sabiedrības, un ko mētes sabiedrība sadala tīlīk [starp saviem akcionāriem], tiek pakāuta nosacījumam, ka nodokļa maksājums sniedz pierādījumus, kas ir tikai tā rēcība un kas attiecb uz katru strīdus dividendi cita starpā norāda uz faktiski piemēroto nodokļa likmi un faktiski samaksāto nodokļa summu par ienākumiem, kurus ir guvušas meitas sabiedrības, kas atrodas citās dalībvalstīs, lai gan par meitas sabiedrībām, kuras atrodas Francijā, šādi pierādījumi, kas ir zināmi administrācijai, netiek pieprasīti. Šos pierādījumus tomēr var prasīt iesniegt tikai ar nosacījumu, ka nav praktiski neiespējami vai pārmērīgi grūti sniegt pierādījumus par to, ka citās dalībvalstīs reģistrētās meitas sabiedrības ir samaksājušas nodokli, cita starpā Ēmot vērā minēto dalībvalstu tiesību normas saistībā ar nodokļu dubultas ekonomiskās uzlikšanas novēršanu un maksājāmā sabiedrību ienākuma nodokļa uzskaiti, kā arī administratīvo dokumentu glabāšanu. Iesniedzītīesai ir jāpārbāuda, vai šie nosacījumi ir izpildīti pamata lietā.

Par tiesāšanas izdevumiem

103 Attiecb uz pamata lietas dalībniekiem šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzītīesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tīesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tīesa (pirmā palāta) nospriēz:

- 1) LESD 49. un 63. pants nepieļauj dalībvalsts tiesību aktus – tādus kā pamata lietā aplūkojamie –, kuru mērķis ir novērst nodokļu dubulto ekonomisko uzlikšanu dividendēm un kuri ļauj mētes sabiedrībai no priekšnodokļa, kas tai ir jāmaksā, sadalot tīlīk starp saviem akcionāriem dividendes, kuras tā ir saņēmusi no savām meitas sabiedrībām, atskaitīt nodokļa kredītu, kas ir saistīts ar šo dividenžu izmaksāšanu, ja tās nāk no šājā dalībvalstī reģistrētās meitas sabiedrības, bet šādu iespēju nepiešīr, ja šīs dividendes ir izmaksājuši meitas sabiedrība, kas ir reģistrēta kādā citā dalībvalstī, jo šājā pādjā gadījumā minētīes tiesību akti nedod tiesības uz nodokļa kredītu, kas būtu saistīts ar to, ka šā meitas sabiedrība izmaksā dividendes;**
- 2) gadījumā, ja tādus nodokļu režīms kā pamata lietā aplūkojamais pats par sevi nenozīmē nodokļa, kas nelikumīgi iekasēts no nodokļa maksājā, pārņemšanu uz trešām personām, Savienības tiesības neļauj dalībvalstī atteikt mētes sabiedrības samaksāto summu atmaksāšanu, pamatojoties uz to, ka vai nu šāda atmaksāšana tai radītu nepamatotu iedzvošanos, vai arī ka no mētes sabiedrības viedokļa tās samaksāta summa nav ne grāmatvedības saistības, ne nodokļu slogs, bet gan tā tikai ir atskaitāma no kopējās summas, kas varētu tikt sadalīta tīlīk starp tās akcionāriem;**
- 3) lūdzvērības un efektivitātes principi pieļauj, ka tādū summu atmaksāšana mētes sabiedrībai, kas nodrošinātu vienāda nodokļu režīma piemērošanu dividendēm, ko izmaksājušas šīs sabiedrības Francijā reģistrētās meitas sabiedrības, un dividendēm, ko izmaksājušas tās citās dalībvalstīs reģistrētās meitas sabiedrības, un ko mētes sabiedrība sadala tīlīk [starp saviem akcionāriem], tiek pakāuta nosacījumam, ka nodokļa maksājums sniedz pierādījumus, kas ir tikai tā rēcība un kas attiecb uz katru**

strādus dividendi cita starpā norāda uz faktiski piemēroto nodokļa likmi un faktiski samaksāto nodokļa summu par ienākumiem, kurus ir guvušas meitas sabiedrības, kas atrodas citās dalībvalstīs, lai gan par meitas sabiedrībām, kuras atrodas Francijā, šādi pierādījumi, kas ir zināmi administrācijai, netiek pieprasīti. Šo pierādījumus tomēr var prasīt iesniegt tikai ar nosacījumu, ka nav praktiski neiespējami vai pārāk grūti sniegt pierādījumus par to, ka citās dalībvalstīs reģistrētās meitas sabiedrības ir samaksājušas nodokli, cita starpā ņemot vērā minēto dalībvalstu tiesību normas saistībā ar nodokļu dubultas ekonomiskās uzlikšanas novēršanu un maksājamo sabiedrību ienākuma nodokļa uzskaiti, kā arī administratīvo dokumentu glabāšanu. Iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai šie nosacījumi ir izpildīti pamata lietā.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – franču.