

Lieta C-196/04

Cadbury Schweppes plc un Cadbury Schweppes Overseas Ltd

pret

Commissioners of Inland Revenue

(Special Commissioners of Income Tax, London l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Ties?bu akti par kontrol?t?m ?rvalstu sabiedr?b?m – Ien?kumu no kontrol?t?m ?rvalstu sabiedr?b?m iek?aušana m?tes sabiedr?bas ar nodokli apliekamajos ien?kumos

Sprieduma kopsavilkums

1. *Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu*

(EKL 43. pants un EKL 48. pants)

2. *Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Nodok?u ties?bu akti*

(EKL 43. pants un EKL 48. pants)

1. Tikai tas vien, ka rezidente sabiedr?ba cit? dal?bvalst? nodibina t?du sekund?ru uz??mumu k? meitas uz??mums, nevar b?t pamats visp?rjai prezumpcijai par izvair?šanos no nodok?u maks?šanas un pamatot pas?kumu, kas apdraud ar L?gumu garant?tas pamatbr?v?bas ?stenošanu. Savuk?rt valsts pas?kums, kas ierobežo br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, var b?t pamatots ar c??u pret ?aunpr?t?g?m darb?b?m, ja tas specifiski attiecas uz piln?gi m?ksl?g?m strukt?r?m, kam nav nek?da sakara ar saimniecisku realit?ti un kuru m?r?is ir izvair?ties no attiec?g?s dal?bvalsts ties?bu aktu piem?rošanas un it ?paši – izvair?ties no nodok?iem, kas parasti j?maks? par ien?kumiem, kas g?ti no valsts teritorij? veiktas darb?bas.

(sal. ar 50., 51. un 55. punktu)

2. EKL 43. un 48. pants j?interpret? t?d?j?di, ka tie iest?jas pret to, ka dal?bvalst? re?istr?tas rezidentes sabiedr?bas ar nodokli apliekamajos ien?kumos tiek iek?auti ien?kumi, ko cit? dal?bvalst? guvusi kontrol?ta ?rvalstu sabiedr?ba, ja šie ien?kumi tur ir pak?auti t?dam nodoklim, kas ir maz?ks par nodokli, k?ds ir piem?rojams pirmaj? valst?, ja vien š?da iek?aušana neattiecas tikai uz t?ri m?ksl?g?m strukt?r?m, kuras ir dom?tas, lai izvair?tos no parasti maks?jam? valsts nodok?a. Š?da aplikšanas ar nodok?iem pas?kuma piem?rošana ir noraid?ma, ja, pamatojoties uz objekt?viem faktiem, par kuriem var p?rliecin?ties treš?s personas, tiek pierd?ts, ka par sp?ti nodok?u rakstura apsv?rumu past?v?šanai min?t? kontrol?t? sabiedr?ba tieš?m ir izveidota uz?emošaj? dal?bvalst? un veic tur re?lu saimniecisku darb?bu.

(sal. ar 75. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2006. gada 12. septembr? (*)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Ties?bu akti par kontrol?t?m ?rvalstu sabiedr?b?m – Ien?kumu no kontrol?t?m ?rvalstu sabiedr?b?m iek?aušana m?tes sabiedr?bas ar nodokli apliekamajos ien?kumos

Lieta C?196/04

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Special Commissioners of Income Tax, London* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2004. gada 29. apr?l? un Ties? re?istr?ts 2004. gada 3. maij?, tiesved?b?

Cadbury Schweppes plc,

Cadbury Schweppes Overseas Ltd

pret

Commissioners of Inland Revenue.

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js V. Skouris [*V. Skouris*], pal?tu priekšs?d?t?ji P. Janns [*P. Jann*] un A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], K. L?nartss [*K. Lenaerts*] (referents), E. Juh?ss [*E. Juhász*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] un E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*],

?ener?ladvok?ts F. Lež? [*P. Léger*],

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

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2005. gada 13. decembr?,

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

- *Cadbury Schweppes plc* un *Cadbury Schweppes Overseas Ltd* v?rd? – Dž. Gošs [*J. Ghosh*], *barrister*, un Dž. Hendersons [*J. Henderson*], *adviser*,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – R. Kodvela [*R. Caudwell*], p?rst?ve, kam pal?dz D. Andersons [*D. Anderson*], QC, k? ar? M. Lestere [*M. Lester*] un D. Evarts [*D. Ewart*], *barristers*,
- Be??ijas vald?bas v?rd? – E. Dominkovica [*E. Dominkovits*], p?rst?ve,
- D?nijas vald?bas v?rd? – J. Molde [*J. Molde*], p?rst?vis,
- V?cijas vald?bas v?rd? – A. T?mane [*A. Tiemann*] un U. Forsthofs [*U. Forsthoff*], p?rst?vji,
- Sp?nijas vald?bas v?rd? – L. Fragasa Gadeja [*L. Fraguas Gadea*] un M. Munjoss Peress [*M. Muñoz Pérez*], p?rst?vji,

- Francijas valdības vārds – Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un K. Mersjē [*C. Mercier*], pārstāvji,
- Īrijas vārds – Dž. O’Hagans [*D. O’Hagan*], pārstāvis, kam palīdz R. L. Nesbits [*R. L. Nesbitt*] un E. Kolinss [*A. Collins*], SC, kā arī de P. Makgarā [*P. McGarry*], BL,
- Itālijas valdības vārds – I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], pārstāvis, kam palīdz A. Ķingolo [*A. Cingolo*], *avvocato dello Stato*,
- Kipras valdības vārds – A. Pantazi [*A. Pantazi*], pārstāve,
- Portugāles valdības vārds – L. Fernandišs [*L. Fernandes*] un Ž. de Menezešs Leitau [*J. de Menezes Leitão*], pārstāvji,
- Somijas valdības vārds – A. Gimareša-Purokoski [*A. Guimaraes-Purokoski*], pārstāve,
- Zviedrijas valdības vārds – A. Kruse [*A. Kruse*] un I. Vilforša [*I. Willfors*], pārstāvji,
- Eiropas Kopienų Komisijas vārds – R. Liāls [*R. Lya*], pārstāvis,

noklausījusies ģenerālvokļa secinājumus tiesas sēdē 2006. gada 2. maijā, pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par EKL 43., 49. un 56. panta interpretāciju.
- 2 Šis līgums tika iesniegts saistībā ar prāvu starp *Cadbury Schweppes plc* (turpmāk tekstā – “CS”) un *Cadbury Schweppes Overseas Ltd* (turpmāk tekstā – “CSO”), no vienas puses, un *Commissioners of Inland Revenue*, no otras puses, jautājumā par šīs pārdāvības sabiedrības aplikšanu ar nodokli attiecībā uz ienākumiem, ko 1996. gadā guva *Cadbury Schweppes Treasury International* (turpmāk tekstā – “CSTI”), kas ir *Cadbury Schweppes* grupas meitas sabiedrība un reģistrēta *International Financial Services Centre* [Starptautisko finanšu pakalpojumu centrs] Dublinā (Īrija) (turpmāk tekstā – “IFSC”).

Valsts tiesību akti

- 3 Saskaņā ar Lielbritānijas un Ziemeļīrijas Apvienotās Karalistes nodokļu tiesību aktiem sabiedrībai, kas ir rezidente šajā dalībvalstī šo tiesību aktu izpratnē (turpmāk tekstā – “rezidente sabiedrība”), šajā valstī ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis par tās ienākumiem, kas gūti visā pasaulē. Tas aptver ienākumus, ko guvušas filiāles vai pārstāvniecības, ar kuru starpniecību rezidente sabiedrība veic savu darbību ārpus Apvienotās Karalistes.
- 4 Savukārt rezidenti sabiedrību principā neaplied ar nodokli attiecībā uz tās meitas sabiedrību gūtajiem ienākumiem to gūšanas brīdī. Tā netiek aplikta ar nodokli arī attiecībā uz dividendēm, ko tā saņem no Apvienotajā Karalistē reģistrētas meitas sabiedrības. Dividendes, ko rezidente sabiedrība saņem no ārvalstīs reģistrētas meitas sabiedrības, tiek apliktas ar nodokli kā šīs [rezidentes] sabiedrības ienākumi. Lai izvairītos no dubultas aplikšanas ar nodokli, Apvienotās Karalistes nodokļu tiesību akti tomēr paredz nodokļa atlaidi rezidentei sabiedrībai līdz apmēram, kādā ārvalstu meitas sabiedrība samaksājusi nodokli ienākumu gūšanas brīdī.
- 5 Apvienotās Karalistes nodokļu tiesību akti par kontrolētā ārvalstu sabiedrībā (turpmāk tekstā – “KŠ”) paredz izņēmumu no vispārējā principa, saskaņā ar kuru rezidente sabiedrība

netiek aplikta ar nodokli par meitas sabiedrības ienākumiem brīdī, kad tie tiek gūti.

6 Šie tiesību akti, kas ietverti 1988. gada Likuma par ienākuma nodokli un sabiedrību ienākuma nodokli (*Income and Corporation Taxes Act 1988*) 747.–756. pantā un 24.–26. pielikumi, noteic, ka K’S ienākumi, proti, šo tiesību aktu redakcijā, kādā bija piemērojama pamata pravas faktu laikā (turpmāk tekstā – “tiesību akti par K’S”), tādā mērķā sabiedrības ienākumi, no kuras kapitāla vairāk nekā 50 % pieder rezidentei sabiedrībai, tiek piedēvēti šai pēdējai sabiedrībai un aplikti ar nodokli kā tās ienākumi, piemērojot nodokļa atlaidi par nodokli, ko K’S samaksāusi valstī, kurā tā ir reģistrēta. Ja šie paši ienākumi pēc tam tiek izmaksāti rezidentei sabiedrībai dividenžu veidā, nodoklis, ko tā samaksāusi Apvienotajā Karalistē par K’S ienākumiem, tiek uzskatīts par papildu nodokli, ko K’S samaksāusi ārvalstīs, un dod tiesības uz nodokļa atlaidi, kas piemērojama nodoklim, kas rezidentei sabiedrībai jāmaksā par šīm dividendēm.

7 Tiesību akti par K’S ir piemērojami, ja K’S valstī, kurā tā ir reģistrēta, saskaņā ar šiem tiesību aktiem ir pakāauta “mazākam nodoklim” visos taksācijas periodos, kuros K’S samaksātais nodoklis ir mazāks par trīs ceturkdaļiem no nodokļa, kas būtu bijis jāmaksā par ar nodokli apliekamajiem ienākumiem Apvienotajā Karalistē, ja tie tiktu aprēķināti aplikšanai ar nodokli šajā dalībvalstī.

8 Aplikšana ar nodokli, piemērojot tiesību aktus par K’S, ir papildināta ar virkni izņēmumu. Saskaņā ar šo tiesību aktu redakciju, kas bija spēkā pamata pravas faktu laikā, šo nodokli neuzliek šādos gadījumos:

- ja K’S īsteno “pieņemamas sadales politiku”, kas nozīmē, ka noteikts tās ienākumu procents (1996. gadā – 90 %) astoņpadsmit mēnešu laikā no to gūšanas tiek sadalīts un aplikts ar nodokli kā rezidentes sabiedrības ienākumi;
- ja K’S veic minēto tiesību aktu izpratnē “atbrīvotas darbības”, tādā kā noteiktas komercdarbības, ko veic komercsabiedrības;
- ja K’S ievie ro “publiskas kotēšanas nosacījumu”, kas nozīmē, ka 35 % balsstiesību ir publiskā apgrozībā, meitas sabiedrība ir iekāauta fondu biržas sarakstā un ar tās vārtspārriem tiek veiktas operācijas atzītā fondu biržā;
- ja K’S ar nodokli apliekamie ienākumi nepārsniedz summu, kas noteikta GBP 50 000 apmērā (*de minimis* izņēmums).

9 Aplikšana ar nodokli, ko paredz tiesību akti par K’S, ir izslēgta arī tad, ja tiek izpildīts t.s. “motīvū tests”. Tas ietver divus kumulatīvus kritērijus.

10 Pirmkārt, ja darījumi, no kuriem K’S attiecīgajā taksācijas periodā guvusi ienākumus, noved pie nodokļa samazinājuma Apvienotajā Karalistē salīdzinājumā ar nodokli, kāds būtu bijis jāmaksā, nepastāvot šiem darījumiem, un šis samazinājums pārsniedz noteiktu sliekšni, rezidentei sabiedrībai jāpierāda, ka šāds samazinājums nebija šo darījumu galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem.

11 Otrk?rt, rezidentei sabiedr?bai ir j?pier?da, ka K?S past?v?šanas galvenais m?r?is vai viens no galvenajiem m?r?iem attiec?gaj? taks?cijas period? nav bijis pan?kt nodok?a samazin?jumu Apvienotaj? Karalist? ar ien?kumu novirz?šanas pal?dz?bu. Saska?? ar šiem ties?bu aktiem past?v ien?kumu novirz?šana, ja pamatoti var uzskat?t, ka, ja K?S vai jebkura cita saist?ta sabiedr?ba, kas re?istr?ta ?rpus Apvienot?s Karalistes, neb?tu past?v?jusi, ien?kumus b?tu sa??musi un par tiem maks?tu nodok?us persona, kura ir rezidente Apvienotaj? Karalist?.

12 R?kojums par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu ar? preciz?, ka Apvienot?s Karalistes nodok?u iest?des 1996. gad? ir public?jušas to valstu sarakstu, kur?s, past?vot noteiktiem nosac?jumiem, K?S var tikt izveidota un veikt savu darb?bu, tiekot uzskat?ta par t?du, kas izpilda nosac?jumus, kas ?auj izvair?ties no ties?bu aktos par K?S paredz?t? nodok?a.

Pr?vas rašan?s fakti un prejudici?lais jaut?jums

13 CS, rezidente sabiedr?ba, ir *Cadbury Schweppes* grupas, ko veido Apvienotaj? Karalist?, cit?s dal?bvalst?s un treš?s valst?s re?istr?tas sabiedr?bas, m?tes sabiedr?ba. Šaj? grup? citastarp ietilpst divas meitas sabiedr?bas ?rij? – *Cadbury Schweppes Treasury Services* (turpm?k tekst? – “CSTS”) un *CSTI*, kuras CS pieder netieši ar meitas sabiedr?bu ??des starpniec?bu, kuras priekšgal? ir CSO.

14 CSTS un CSTI, kas ir re?istr?tas IFSC, pamata pr?vas faktu laik? bija pak?autas 10 % nodok?a likmei.

15 CSTS un CSTI nodarbojas ar finans?juma piesaisti un nodošanu *Cadbury Schweppes* grupas meitas sabiedr?bu r?c?b?.

16 Saska?? ar l?mumu par prejudici?la jaut?juma uzdošanu CSTS aizst?ja l?dz?gu strukt?ru, kur? ietilpa Džersij? re?istr?ta sabiedr?ba. T? tika izveidota ar tr?sk?ršu m?r?i: pirmk?rt, lai atrisin?tu nodok?u probl?mu, kas bija radusies Kan?das nodok?u maks?t?jiem, kuriem pieder?ja CS priekšroc?bu akcijas, otrk?rt, lai izvair?tos no nepieciešam?bas ieg?t Apvienot?s Karalistes iest?žu at?auju aizdevumu dar?jumiem ?rvalst?s un, trešk?rt, lai samazin?tu nodok?a atskait?jumu no pirmavota dividend?m, kas tiek izmaks?tas grupas ietvaros saska?? ar sist?mu, kas noteikta Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?v? 90/435/EEK par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s (OV L 225, 6. lpp.). Saska?? ar šo l?mumu šie tr?s m?r?i b?tu sasniegti, ja CSTS b?tu nodibin?ta saska?? ar Apvienot?s Karalistes ties?bu aktiem un b?tu re?istr?ta šaj? dal?bvalst?.

17 CSTI ir CSTS meitas sabiedr?ba. Saska?? ar iesniedz?jtiesas teikto t? tika nodibin?ta ?rij?, lai izvair?tos no noteiktu Apvienot?s Karalistes nodok?u noteikumu attiec?b? uz val?tas mai?u piem?rošanas.

18 Saska?? ar l?mumu par prejudici?la jaut?juma uzdošanu nav str?da, ka CSTS un CSTI tika re?istr?tas Dublin? ar vien?go m?r?i pan?kt, lai ien?kumiem, kas saist?ti ar iekš?j?m *Cadbury Schweppes* grupas finans?šanas darb?b?m, var?tu piem?rot IFSC nodok?u rež?mu.

19 ?emot v?r? nodok?u likmi, k?da tiek piem?rota IFSC re?istr?t?m sabiedr?b?m, CSTS un CSTI ien?kumi tika pak?auti “maz?kam nodoklim” ties?bu aktu par K?S izpratn?. Attiec?b? uz periodu par 1996. finanšu gadu Apvienot?s Karalistes nodok?u iest?des uzskat?ja, ka neviens no nosac?jumiem, kas ?autu atbr?vot no aplikšanas ar nodokli, ko paredz šie ties?bu akti, nav piem?rojams meitas sabiedr?b?m.

20 T?d?j?di ar 2000. gada 18. augusta l?mumu *Commissioners of Inland Revenue*, piem?rojot

ties?bu aktus par K?S, piepras?ja CSO samaks?t naudas summu GBP 8 638 633,54 apm?r? k? sabiedr?bu ien?kuma nodokli par CSTI ien?kumiem, ko t? guvusi taks?cijas period?, kas beidz?s 1996. gada 28. decembr?. Pazi?ojums par nodokli attiec?s tikai uz ien?kumiem, ko guvusi š? sabiedr?ba, jo šaj? paš? finanšu gad? CSTS bija cietusi zaud?jumus.

21 2000. gada 21. august? CS un CSO šo pazi?ojumu par nodokli p?rs?dz?ja *Special Commissioners of Income Tax, London*. Šaj? ties? t?s apgalvoja, ka ties?bu akti par K?S ir pretrun? EKL 43., 49. un 56. pantam.

22 Iesniedz?jtiesa atz?m?, ka t? saskaras ar virkni neskaidr?bu attiec?b? uz Kopienu ties?bu piem?rošanu t?s izskat?maj? liet?.

23 Pirmk?rt, t? vaic?, vai, nodibinot cit?s dal?bvalst?s sabiedr?bas un t?m pieš?irot kapit?lu vien?gi t?p?c, lai tiktu piem?rots labv?l?g?ks nodok?u rež?ms nek? Apvienot?s Karalistes nodok?u rež?ms, CS ir ?aunpr?t?gi izmantojusi EK l?gum? noteikt?s br?v?bas.

24 Pie?emot, ka CS tikai efekt?vi ir izmantojusi š?s br?v?bas, iesniedz?jtiesa, otrk?rt, vaic?, vai š?s lietas apst?k?os ties?bu akti par K?S ir uzskat?mi par šo br?v?bu ierobežojumu vai diskrimin?ciju.

25 Gad?jum?, ja šie ties?bu akti tiktu uzskat?ti par l?gum? noteikto br?v?bu ierobežojumu, iesniedz?jtiesa, trešk?rt, vaic?, vai apst?klis, ka CS nemaks? liel?ku nodokli par to, k?du CSTS un CSTI b?tu maks?jušas, ja t?s b?tu re?istr?tas Apvienotaj? Karalist?, ?auj izsl?gt š?da ierobežojuma past?v?šanu. T? ar? vaic?, vai ir noz?me, no vienas puses, atš?ir?b?m, kas zin?mos aspektos past?v starp veidu, k?d? tiek apr??in?tas nodok?u saist?bas attiec?b? uz CSTS un CSTI ien?kumiem, un noteikumiem, kas parasti tiek piem?roti CS meitas sabiedr?b?m šaj? dal?bvalst?, un, no otras puses, tam, ka zaud?jumi no K?S nevar tikt atskait?ti no citas K?S vai CS un t?s meitas sabiedr?bu Apvienotaj? Karalist? ien?kumiem, kaut ar? š?da atskait?šana tiktu pie?auta, ja CSTS un CSTI b?tu re?istr?tas šaj? dal?bvalst?.

26 Gad?jum?, ja ties?bu akti par K?S tiktu uzskat?ti par t?diem, kas rada diskrimin?ciju, t?, ceturtk?rt, vaic?, vai ir j?velk paral?les starp faktiem pamata pr?v? un gad?jumu, ja CS b?tu nodibin?jusi savas meitas sabiedr?bas dal?bvalst?, kur? nav piem?rojama zem?ka nodok?a likme šo ties?bu aktu izpratn?.

27 Gad?jum?, ja ties?bu akti par K?S tiktu uzskat?ti par t?diem, kas rada diskrimin?ciju vai ierobežo br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, t?, piektk?rt, vaic?, vai šie ties?bu akti var tikt pamatoti ar c??u pret izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, jo to m?r?is ir nov?rst Apvienotaj? Karalist? ar nodokli apliekamo ien?kumu samazin?šanu vai novirz?šanu, un vai, ja tas t? b?tu, tie var tikt uzskat?ti par sam?r?giem, ?emot v?r? to m?r?i un atbr?vojumus, kurus var g?t sabiedr?bas, kur?m atš?ir?b? no CS mot?vu testa ietvaros izdodas pier?d?t, ka to m?r?is nav bijusi izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas.

28 ?emot v?r? šos daž?dos jaut?jumus, *Special Commissioners of Income Tax, London* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai EKL 43., 49. un 56. pants iest?jas pret t?diem valsts nodok?u ties?bu aktiem k? pamata pr?v?, kas ?pašos noteiktos apst?k?os paredz šaj? dal?bvalst? re?istr?tu sabiedr?bu aplik? ar nodokli attiec?b? uz cit? dal?bvalst? re?istr?tas meitas sabiedr?bas ien?kumiem, kura ir pak?auta maz?kam nodoklim?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

29 Ar savu jautājumu iesniedzjtiesa btb? vaic?, vai EKL 43., 49. un 56. pants iest?jas pret tdiem valsts nodok?u ties?bu aktiem, par k?diem ir runa pamata pr?v?, kas noteiktos apst?kos paredz m?tes sabiedr?bu aplikt ar nodokli attiec?b? uz ien?kumiem, ko guvusi K?S.

30 Šis jautājums jsaprot k? t?ds, kas attiecas ar? uz EKL 48. pantu, kas L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu m?r?im sabiedr?bas, kas izveidotas saska?? ar k?das dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? vad?ba vai galven? uz??m?jdarb?bas vieta ir Kopien?, piel?dzina fizisk?m person?m, kuras ir dal?bvalstu pilso?i.

31 Saska?? ar past?v?go judikat?ru valsts ties?bu akti, kas ir piem?rojami, ja attiec?g?s dal?bvalsts pilsonim pieder kapit?lda?as sabiedr?b?, kura re?istr?ta cit? dal?bvalst?, kas tam ?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz š?s sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu, ietilpst L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu piem?rošanas jom? (šaj? sakar? skat. 2000. gada 13. apr??a spriedumu liet? C?251/98 *Baars, Recueil*, l?2787. lpp., 22. punkts, k? ar? 2002. gada 21. novembra spriedumu liet? C?436/00 *X un Y, Recueil*, l?10829. lpp., 37. punkts).

32 Šaj? gad?jum? ties?bu akti par K?S uz t?du meitas uz??mumu, kas re?istr?ti ?rpus Apvienot?s Karalistes un kuros rezidentei sabiedr?bai ir l?dzdal?ba, t?d?j?di nodrošinot t?s kontroli p?r š?m sabiedr?b?m, ien?kumu aplikšanu ar nodokli attiecas, past?vot zin?miem nosac?jumiem. T?d?j?di tie j?apl?ko, ?emot v?r? EKL 43. un 48. pantu.

33 Pie?emot, k? to apgalvo pras?t?jas pamata pr?v? un ?rija, ka šiem ties?bu aktiem var?tu b?t ierobežojoša ietekme uz pakalpojumu sniegšanas br?v?bu un kapit?la br?vu apriti, š?da ietekme ir neizb?gamas sekas br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu iesp?jamiem š??rš?iem un t? katr? zi?? neattaisno šo ties?bu aktu autonomu p?rbaudi no EKL 49. un 56. panta viedok?a (šaj? sakar? skat. 2004. gada 14. oktobra spriedumu liet? C?36/02 *Omega, Kr?jums, l?9609. lpp., 27. punkts*).

34 Pirms ties?bu aktu par K?S apl?košanas no EKL 43. un 48. panta viedok?a ir j?atbild uz iesniedzjtiesas ievada jautājumu, kura m?r?is ir noskaidrot, vai tas, ka dal?bvalst? re?istr?ta sabiedr?ba nodibina un apg?d? ar kapit?lu sabiedr?bas cit? dal?bvalst?, vien?gi lai tiktu piem?rots labv?l?g?ks nodok?u rež?ms, k?ds ir sp?k? šaj? p?d?j? valst?, ir ?aunpr?t?ga br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu izmantošana.

35 Protams, dal?bvalsts pilso?i nevar, izmantojot L?guma rad?t?s iesp?jas, m??in?t ?aunpr?t?gi izvair?ties no savas valsts ties?bu aktu ietekmes. Vi?i nevar ?aunpr?t?gi vai kr?pnieciski izmantot Kopien? ties?bu noteikumus (1979. gada 7. febru?ra spriedums liet? 115/78 *Knoors, Recueil*, 399. lpp., 25. punkts; 1990. gada 3. oktobra spriedums liet? C?61/89 *Bouchoucha, Recueil*, l?3551. lpp., 14. punkts, un 1999. gada 9. marta spriedums liet? C?212/97 *Centros, Recueil*, l?1459. lpp., 24. punkts).

36 Tom?r tas, ka Kopien? pilsonis – fiziska vai juridiska persona – ir m??in?jis g?t labumu no nodok?u priekšroc?b?m, k?das ir sp?k? cit? dal?bvalst?, kur? vi?š nedz?vo, pats par sevi nevar liegt vi?am iesp?ju atsaukties uz L?guma noteikumiem (šaj? sakar? skat. 2003. gada 11. decembra spriedumu liet? C?364/01 *Barbier, Recueil*, l?15013. lpp., 71. punkts).

37 Attiec?b? uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu Tiesa jau ir nospriedusi, ka apst?klis, ka sabiedr?ba ir tikusi dibin?ta dal?bvalst?, lai izmantotu izdev?g?kus ties?bu aktus, pats par sevi nav pietiekams, lai atz?tu, ka š? br?v?ba ir izmantota ?aunpr?t?gi (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Centros*, 27. punkts, un 2003. gada 30. septembra spriedumu liet? C?167/01 *Inspire Art, Recueil*, l?10155. lpp., 96. punkts).

38 No t? izriet, k? to uzsv?rušas pras?t?jas pamata pr?v? un Be??ijas vald?ba, k? ar? – tiesas s?d? – Kipras vald?ba, ka tas, ka CS šaj? gad?jum? nol?ma CSTS un CSTI re?istr?t IFSC ar atz?tu m?r?i izmantot labv?l?gu nodok?u rež?mu, ko ieg?st š?ds uz??mums, pats par sevi nav ?aunpr?t?ga izmantošana. Šis apst?klis t?d?j?di neliedz CS atsaukties uz EKL 43. un 48. pantu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Centros*, 18. punkts, un liet? *Inspire Art*, 98. punkts).

39 T?d?? j?p?rbauda, vai EKL 43. un 48. pants iest?jas pret t?du ties?bu aktu k? ties?bu akti par K?S piem?rošanu.

40 Atbilstoši past?v?gajai judikat?rai tieš? aplikšana ar nodok?iem ir dal?bvalstu kompetenc?, ta?u t?m š? kompetence tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (skat. 1999. gada 29. apr??a spriedumu liet? C?311/97 *Royal Bank of Scotland, Recueil*, I?2651. lpp., 19. punkts; 2004. gada 7. septembra spriedumu liet? C?319/02 *Manninen*, Kr?jums, I?7477. lpp., 19. punkts, un 2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, I?10837. lpp., 29. punkts).

41 Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu, kas EKL 43. pant? pieš?irta Kopienu pilso?iem un kas ietver ar? 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 dal?bvalsts ties?bu akti, atbilstoši EKL 48. 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 Kopien?, ietver ties?bas veikt savu darb?bu attiec?gaj? dal?bvalst? ar meitas sabiedr?bas, fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu (skat. it ?paši 1999. gada 21. septembra spriedumu liet? C?307/97 *Saint-Gobain ZN, Recueil*, I?6161. lpp., 35. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 30. punkts, k? ar? 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?471/04 *Keller Holding*, Kr?jums, I?2107. lpp., 29. punkts).

42 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, cit? dal?bvalst? rada š??rš?us uz??m?jdarb?bai (skat. 1998. gada 16. j?lija spriedumu liet? C?264/96 *ICI, Recueil*, I?4695. lpp., 21. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 31. punkts).

43 Šaj? gad?jum? nav str?da, ka ties?bu akti par K?S ietver atš?ir?gu attieksmi pret rezident?m sabiedr?b?m atkar?b? no aplikšanas ar nodok?iem l?me?a, k?ds tiek piem?rots sabiedr?bai, kur? t?m ir l?dzdal?ba, kas t?m nodrošina kontroli p?r šo sabiedr?bu.

44 Ja rezidente sabiedr?ba ir nodibin?jusi K?S dal?bvalst?, kur? t? ir pak?auta maz?kam nodoklim ties?bu aktu par K?S izpratn?, š?das kontrol?tas sabiedr?bas g?tie ien?kumi saska?? ar šiem ties?bu aktiem tiek attiecin?ti uz rezidenti sabiedr?bu un t? tiek aplikta ar nodokli par šiem ien?kumiem. Savuk?rt tad, ja kontrol?t? sabiedr?ba ir nodibin?ta un tiek aplikta ar nodok?iem Apvienotaj? Karalist? vai dal?bvalst?, kur? t? nav pak?auta maz?kam nodoklim šo ties?bu aktu izpratn?, tie nav piem?rojami un saska?? ar Apvienot?s Karalistes ties?bu aktiem par sabiedr?bu ien?kuma nodokli rezidente sabiedr?ba š?dos apst?k?os netiek aplikta ar nodokli par kontrol?t?s sabiedr?bas ien?kumiem.

45 Š? atš?ir?g? attieksme rezidentei sabiedr?bai, kurai ir piem?rojami ties?bu akti par K?S, rada neizdev?gu nodok?u situ?ciju. Pat ?emot v?r?, k? ierosina Apvienot?s Karalistes, k? ar? D?nijas, V?cijas, Francijas, Portug?les, Somijas un Zviedrijas vald?bas, apst?kli, uz kuru atsaucas iesniedz?jtiesa un saska?? ar kuru š?da rezidente sabiedr?ba par K?S ien?kumiem, kas ietilpst šo

ties?bu aktu piem?rošanas jom?, nemaks? augst?ku nodokli k? nodoklis, k?ds b?tu piem?rojams šiem ien?kumiem tad, ja tos b?tu guvusi Apvienotaj? Karalist? re?istr?ta meitas sabiedr?ba, tas tom?r nemaina faktu, ka, piem?rojot š?dus ties?bu aktus, rezidente sabiedr?ba tiek aplikta ar nodokli par citas juridiskas personas ien?kumiem. T? tas nav gad?jum?, ja rezidentei sabiedr?bai ir meitas sabiedr?ba, kura tiek aplikta ar nodokli Apvienotaj? Karalist?, vai ja t?s meitas sabiedr?ba, kas re?istr?ta ?rpus š?s dal?bvalsts, nav pak?auta maz?kam nodoklim.

46 K? apgalvo pras?t?jas pamata pr?v?, ?rija un Eiropas Kopien? Komisija, atš?ir?g? attieksme nodok?u jom?, kas izriet no ties?bu aktiem par K?S, un neizdev?g? situ?cija, k?du tie rada rezident?m sabiedr?b?m, kam ir meitas sabiedr?ba, kura cit? dal?bvalst? ir pak?auta maz?kam nodoklim, rada š??rsli š?du sabiedr?bu br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu, t?s atturot no meitas sabiedr?bas dibin?šanas, ieg?šanas vai uztur?šanas dal?bvalst?, kur? t? ir pak?auta š?dam nodok?a l?menim. T?d?j?di t?s ierobežo br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu EKL 43. un 48. panta izpratn?.

47 Š?du ierobežojumu var pie?aut tikai tad, ja to pamato imperat?vi visp?r?jo interešu apsv?rumi. T?pat š?d? gad?jum? ir nepieciešams, lai tas b?tu piem?rots attiec?g? m?r?a sasniegšanai un lai tas nep?rsniegtu to, kas nepieciešams š? m?r?a sasniegšanai (skat. 1997. gada 15. maija spriedumu liet? C?250/95 *Futura Participations* un *Singer, Recueil*, l?2471. lpp., 26. punkts; 2004. gada 11. marta spriedumu liet? C?9/02 *De Lasteyrie du Saillant, Recueil*, l?2409. lpp., 49. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 35. punkts).

48 Apvienot?s Karalistes vald?ba, kuru atbalsta D?nijas, V?cijas, Francijas, Portug?les, Somijas un Zviedrijas vald?bas, apgalvo, ka ties?bu akti par K?S ir dom?ti, lai c?n?tos pret specifisku izvair?šanos no nodok?u maks?šanas formu, kad rezidente sabiedr?ba m?ksl?gi novirza ien?kumus no dal?bvalsts, kur? tie ir g?ti, uz valsti ar zemu nodok?u l?meni, nodibinot šaj? [p?d?j?] valst? meitas sabiedr?bu un veicot dar?jumus, kas galvenok?rt ir dom?ti, lai veiktu š?du nodošanu meitas sabiedr?bai.

49 Šaj? sakar? no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka priekšroc?bas, kas izriet no zema nodok?u l?me?a, kuram pak?auta meitas sabiedr?ba, kas re?istr?ta cit? dal?bvalst?, nevis taj?, kur? nodibin?ta m?tes sabiedr?ba, pašas par sevi ne?auj šai p?d?jai valstij kompens?t š?s priekšroc?bas ar nodok?u zi?? nelabv?l?g?ku attieksmi pret m?tes sabiedr?bu (šaj? sakar? skat. 1986. gada 28. janv?ra spriedumu liet? 270/83 Komisija/Francija, *Recueil*, 273. lpp., 21. punkts; p?c analo?ijas skat. ar? 1999. gada 26. oktobra spriedumu liet? C?294/97 *Eurowings Luftverkehr, Recueil*, l?7447. lpp., 44. punkts, k? ar? 2003. gada 26. j?nija spriedumu liet? C?422/01 *Skandia* un *Ramstedt, Recueil*, l?6817. lpp., 52. punkts). Nepieciešam?ba nov?rst nodok?u ie??mumu samazin?šanas nav min?ta ne starp EKL 46. panta 1. punkt? uzskait?tajiem m?r?iem, ne starp imperat?viem visp?r?jo interešu apsv?rumiem, kas var attaisnot ar L?gumu iedibin?tas br?v?bas ierobežojumu (šaj? sakar? skat. 2002. gada 3. oktobra spriedumu liet? C?136/00 *Danner, Recueil*, l?8147. lpp., 56. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Skandia* un *Ramstedt*, 53. punkts).

50 No judikat?ras ar? izriet, ka tikai tas vien, ka rezidente sabiedr?ba cit? dal?bvalst? nodibina t?du sekund?ru uz??mumu k? meitas uz??mums, nevar b?t pamats visp?r?jai prezumpcijai par izvair?šanos no nodok?u maks?šanas un pamatot pas?kumu, kas apdraud ar L?gumu garant?tas pamatbr?v?bas ?stenošanu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *ICI*, 26. punkts; 2000. gada 26. septembra spriedumu liet? C?478/98 Komisija/Be??ija, *Recueil*, l?7587. lpp., 45. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *X* un *Y*, 62. punkts, k? ar? 2004. gada 4. marta spriedumu liet? C?334/02 Komisija/Francija, *Recueil*, l?2229. lpp., 27. punkts).

51 Savuk?rt valsts pas?kums, kas ierobežo br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, var b?t pamatots, ja tas specifiski attiecas uz piln?gi m?ksl?g?m strukt?r?m, kuru m?r?is ir izvair?ties no attiec?g?s dal?bvalsts ties?bu aktu piem?rošanas (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *ICI*, 26.

punkts; 2002. gada 12. decembra spriedumu liet? C?324/00 *Lankhorst-Hohorst, Recueil*, I?11779. lpp., 37. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *De Lasteyrie du Saillant*, 50. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 57. punkts).

52 Nodok?a maks?t?ja r?c?bas nov?rt?šanai ir it ?paši j??em v?r? br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is (šaj? sakar? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Centros*, 25. punkts, k? ar? liet? *X un Y*, 42. punkts).

53 Šis m?r?is ir ?aut dal?bvalsts pilsonim cit? dal?bvalst? izveidot sekund?ru sabiedr?bu, lai tur veiktu savu darb?bu, un t?d?j?di veicin?t ekonomisku un soci?lu mijiedarb?bu Kopien? pašnodarbin?to darb?bas jom? (skat. 1974. gada 21. j?nija spriedumu liet? 2/74 *Reyners, Recueil*, 631. lpp., 21. punkts). Šai nol?k? br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu paredz ?aut Kopien? pilsonim stabili un ilgstoši piedal?ties citas dal?bvalsts, kas nav vi?a izcelsmes dal?bvalsts, saimnieciskaj? dz?v? un g?t no t? labumu (1995. gada 30. novembra spriedums liet? C?55/94 *Gebhard, Recueil*, I?4165. lpp., 25. punkts).

54 ?emot v?r? šo m?r?i par integr?ciju uz?emošaj? dal?bvalst?, br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu j?dziens L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu izpratn? paredz efekt?vu saimniecisk?s darb?bas veikšanu, stabili un uz neierobežotu laiku nodibinoties šaj? dal?bvalst? (skat. 1991. gada 25. j?lija spriedumu liet? C?221/89 *Factortame u.c., Recueil*, I?3905. lpp., 20. punkts, k? ar? 1991. gada 4. oktobra spriedumu liet? C?246/89 Komisija/Apvienot? Karaliste, *Recueil*, I?4585. lpp., 21. punkts). Tas t?d?j?di paredz re?lu attiec?g?s sabiedr?bas nodibin?šanos uz?emošaj? dal?bvalst? un efekt?vu saimniecisk?s darb?bas veikšanu taj?.

55 No t? izriet, ka, lai br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojums b?tu pamatots ar c??u pret ?aunpr?t?g?m darb?b?m, konkr?tajam š?da ierobežojuma m?r?im ir j?b?t rad?t š??rš?us t?d?m darb?b?m, ko raksturo t?ri m?ksl?gu strukt?ru, kam nav nek?da sakara ar saimniecisku realit?ti, izveide, lai izvair?tos no nodok?iem, kas parasti j?maks? par ien?kumiem, kas g?ti no valsts teritorij? veiktas darb?bas.

56 T?pat k? darb?bas, par k?d?m run?ts iepriekš min?t? sprieduma *Marks & Spencer* 49. punkt? un ko raksturo zaud?jumu nodošana sabiedr?bu grupas ietvaros sabiedr?b?m, kas re?istr?tas dal?bvalst?s, kuras piem?ro augst?kus nodok?u l?me?us un kur?s t?d?j?di šo zaud?jumu v?rt?ba nodok?u zi?? ir visaugst?k?, iepriekš?j? punkt? aprakst?to darb?bu veids apdraud dal?bvalstu ties?bas ?stenot savas pilnvaras nodok?u jom? saist?b? ar to teritorij?s veiktu darb?bu un t?d?j?di aizskar l?dzsvarotu aplikšanas ar nodok?iem kompetences sadali starp dal?bvalst?m (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 46. punkts).

57 ?emot v?r? šos apsv?rumus, j?izv?rt?, vai br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojums, kas izriet no ties?bu aktiem par K?S, var tikt pamatots ar c??u pret t?ri m?ksl?g?m strukt?r?m un, ja tas t? ir, vai tas ir sam?r?gs šim m?r?im.

58 Min?tie ties?bu akti attiecas uz situ?cij?m, kad rezidente sabiedr?ba ir izveidojusi K?S, kas dal?bvalst?, kur? t? re?istr?ta, ir pak?auta nodoklim, kas ir zem?ks nek? tr?s ceturtda?as no nodok?a, kas b?tu j?maks? Apvienotaj? Karalist?, ja š?s K?S ien?kumi tiktu aplikti ar nodokli šaj? dal?bvalst?.

59 Paredzot, ka t?das K?S, kurai piem?rojams ?oti labv?l?gs nodok?u rež?ms, ien?kumi ir iek?aujami rezidentes sabiedr?bas ar nodokli aplikamajos ien?kumos, ties?bu akti par K?S ?auj v?rsties pret darb?b?m, kuru vien?gais m?r?is ir izvair?ties no nodok?a, k?ds parasti j?maks? par ien?kumiem, kas g?ti no valsts teritorij? veiktas darb?bas. K? uzsv?rušas Francijas, Somijas un Zviedrijas vald?bas, š?di ties?bu akti t?d?j?di ir piem?roti t? m?r?a sasniegšanai, kura d?? tie

tikuši pie?emti.

60 T?l?k ir j?p?rliecin?s, vai šie ties?bu akti nep?rsniedz š? m?r?a sasniegšanai nepieciešamo.

61 Ties?bu akti par K?S ietver virkni iz??mumu, kad rezidentes sabiedr?bas aplikšana ar nodokli par K?S ien?kumiem netiek piem?rota. Daži no šiem iz??mumiem ?auj rezidenti sabiedr?bu atbr?vot situ?cij?s, kur?s t?ri m?ksl?gas strukt?ras, kas izveidota vien?gi nodok?u m?r?iem, past?v?šana š?iet izsl?gta. T?d?j?di tas, ka K?S gandr?z visus savus ien?kumus izdala rezidentei sabiedr?bai, atkl?j, ka šai p?d?jai nav nodoma izvair?ties no nodok?iem Apvienotaj? Karalist?. Tas, ka K?S veic komercdarb?bu, savuk?rt izsl?dz m?ksl?gas strukt?ras, kurai tr?kst jebk?das re?las saimnieciskas saiknes ar uz?mošo dal?bvalsti, past?v?šanu.

62 Gad?jum?, kad neviens no šiem iz??mumiem nav piem?rojams, ties?bu aktos par K?S noteikt? aplikšana ar nodokli var netikt piem?rota, ja K?S izveidošana un darb?ba izpilda mot?vu testu. Tas b?t?b? pieprasa, lai rezidente sabiedr?ba pier?d?tu, pirmk?rt, ka iev?rojamais nodok?a samazin?jums Apvienotaj? Karalist?, kas rodas t?s dar?jumu ar K?S rezult?t?, nav bijis šo dar?jumu galvenais m?r?is vai viens no galvenajiem m?r?iem un, otrk?rt, ka š? samazin?juma pan?kšana ar ien?kumu novirz?šanas pal?dz?bu nav bijis K?S izveidošanas galvenais m?r?is vai viens no galvenajiem m?r?iem.

63 K? to ir atz?m?jušas pras?t?jas pamata pr?v?, Be??ijas vald?ba un Komisija, tas, ka nav piem?rojams neviens no iz??mumiem, kas noteikti ties?bu aktos par K?S, un ka K?S izveidošanu, k? ar? dar?jumu veikšanu starp to un rezidenti sabiedr?bu ietekm?jusi v?lme ieg?t nodok?u atvieglojumus, nav pietiekami, lai secin?tu, ka past?v t?ri m?ksl?ga strukt?ra, kura ir dom?ta, vien?gi lai izvair?tos no min?t? nodok?a.

64 Secin?jums par š?das strukt?ras past?v?šanu faktiski pieprasa, lai papildus subjekt?vajam elementam, ko veido v?lme ieg?t nodok?u atvieglojumus, no objekt?viem faktiem izriet?tu, ka par sp?ti Kopien? ties?b?s paredz?to nosac?jumu form?lai iev?rošanai br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is, k?ds tas ir aprakst?ts š? sprieduma 54.–55. punkt?, nav sasniegts (šaj? sakar? skat. 2000. gada 14. decembra spriedumu liet? C?110/99 *Emsland-Stärke, Recueil*, I?11569. lpp., 52. un 53. punkts, un 2006. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C?255/02 *Halifax* u.c., Kr?jums, I?1609. lpp., 74. un 75. punkts).

65 Š?dos apst?k?os, lai ties?bu akti par K?S b?tu Kopien? ties?b?m atbilstoši, šajos ties?bu aktos paredz?to nodok?u piem?rošanai j?b?t izsl?gtai, ja, neraugoties uz nodok?u rakstura apsv?rumu past?v?šanu, K?S izveidošana atbilst saimnieciskajai realit?tei.

66 Šai izveidošanai j?atbilst re?lam nodibin?jumam, kura m?r?is ir efekt?vu saimniecisko darb?bu veikšana uz?mošaj? dal?bvalst?, k? tas izriet no judikat?ras, uz kuru ir atsauce š? sprieduma 52.–54. punkt?.

67 K? tiesas s?d? ierosin?ja Apvienot?s Karalistes vald?ba un Komisija, šim secin?jumam j?balst?s uz objekt?viem faktiem, par kuriem var p?rliecin?ties treš?s personas, it ?paši attiec?b? uz K?S fiziskas past?v?šanas pak?pi telpu, person?la un apr?kojuma veido?.

68 Ja š?du fakt? p?rbaudes rezult?t? tiek secin?ts, ka K?S ir fikt?vs veidojums, kas uz?moš?s dal?bvalsts teritorij? neveic nek?du efekt?vu saimniecisku darb?bu, uzskat?ms, ka š?s K?S izveidei ir t?ri m?ksl?gas strukt?ras raksturs. T? tas var?tu b?t it ?paši “pastkast?tes” jeb “aizsega” uz??muma gad?jum? (skat. 2006. gada 2. maija spriedumu liet? C?341/04 *Eurofood IFSC*, Kr?jums, I?3813. lpp., 34. un 35. punkts).

69 Savuk?rt, k? atz?m?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 103. punkt?, apst?klis, ka

darb?bu, kas atbilst K?S g?tajiem ien?kumiem, tikpat labi b?tu var?jusi veikt sabiedr?ba, kas re?istr?ta taj? paš? dal?bvalst?, kur? atrodas m?tes sabiedr?ba, ne?auj secin?t, ka past?v t?ri m?ksl?ga strukt?ra.

70 Rezidentei sabiedr?bai, kas šaj? sakar? atrodas piem?rot?k? situ?cij?, j?b?t iesp?jai iesniegt pier?d?jumus, ka K?S tieš?m ir izveidota un t?s darb?bai ir efekt?vs raksturs.

71 ?emot v?r? rezidentes sabiedr?bas iesniegtos pier?d?jumus, kompetentaj?m valsts iest?d?m, lai ieg?tu nepieciešamo inform?ciju par K?S re?lo situ?ciju, ir iesp?ja izmantot valstu nodok?u administr?ciju sadarb?bas un savstarp?jas inform?cijas apmai?as meh?nismus, kas izveidoti ar t?diem juridiskiem instrumentiem k? Padomes 1977. gada 19. decembra direkt?va par dal?bvalstu kompetentu iest?žu savstarp?ju pal?dz?bu tiešo un netiešo nodok?u jom? (OV L 336, 15. lpp.) un, kas attiecas uz šo lietu, 1976. gada 2. j?nij? starp Lielbrit?nijas un Zieme??rijas Apvienoto Karalisti un ?riju nosl?gtais l?gums par nodok?u dubultas uzlikšanas un izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas attiec?b? uz ien?kumu un kapit?la pe??as aplikšanu ar nodokli nov?ršanu.

72 Šaj? gad?jum? iesniedz?jtiesai j?p?rliecin?s, vai, k? apgalvo Apvienot?s Karalistes vald?ba, mot?vu testu, k? tas ir defin?ts ties?bu aktos par K?S, ir iesp?jams interpret?t veid?, kas ?auj šajos ties?bu aktos paredz?to aplikšanu ar nodok?iem ierobežot ar t?ri m?ksl?g?m strukt?r?m, vai ar?, gluži pret?ji, krit?riji, uz kuriem šis tests balst?s, noz?m?, ka, ja nav piem?rojams neviens no šajos ties?bu aktos noteiktajiem iz??mumiem un v?lme samazin?t nodokli Apvienotaj? Karalist? ir K?S izveidošanas galvenais iemesls, rezidente sabiedr?ba ietilpst šo ties?bu aktu piem?rošanas jom?, neraugoties uz to, ka nav nek?du objekt?vu pier?d?jumu, kas liecin?tu par š?da veida strukt?ras past?v?šanu.

73 Pirmaj? gad?jum? ties?bu akti par K?S ir uzskat?mi par sader?giem ar EKL 43. un 48. pantu.

74 Savuk?rt otraj? gad?jum? ir j?uzskata, k? apgalvo pras?t?jas pamata pr?v?, Komisija un – tiesas s?d? – Kipras vald?ba, ka min?tie ties?bu akti ir pretrun? EKL 43. un 48. pantam.

75 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu j?atbild, ka EKL 43. un 48. pants j?interpret? t?d?j?di, ka tie iest?jas pret to, ka dal?bvalst? re?istr?tas rezidentes sabiedr?bas ar nodokli aplikamajos ien?kumos tiek iek?auti ien?kumi, ko cit? dal?bvalst? guvusi K?S, ja šie ien?kumi tur ir pak?auti t?dam nodoklim, kas ir maz?ks par nodokli, k?ds piem?rojams pirmaj? valst?, ja vien š?da iek?aušana neattiecas tikai uz t?ri m?ksl?g?m strukt?r?m, kuras ir dom?tas, lai izvair?tos no parasti maks?jam? valsts nodok?a. Š?da aplikšanas ar nodok?iem pas?kuma piem?rošana ir noraid?ma, ja, pamatojoties uz objekt?viem faktiem, par kuriem var p?rliecin?ties treš?s personas, tiek pier?d?ts, ka par sp?ti nodok?u rakstura apsv?rumu past?v?šanai min?t? K?S tieš?m ir izveidota uz?emošaj? dal?bvalst? un veic tur re?lu saimniecisku darb?bu.

Par ties?šan?s izdevumiem

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

Ar š?du pamatojumu Tiesa nospriež:

EKL 43. un 48. pants j?interpret? t?d?j?di, ka tie iest?jas pret to, ka dal?bvalst? re?istr?tas rezidentes sabiedr?bas ar nodokli aplikamajos ien?kumos tiek iek?auti ien?kumi, ko cit? dal?bvalst? guvusi kontrol?ta ?rvalstu sabiedr?ba, ja šie ien?kumi tur ir pak?auti t?dam nodoklim, kas ir maz?ks par nodokli, k?ds ir piem?rojams pirmaj? valst?, ja vien š?da iek?aušana neattiecas tikai uz t?ri m?ksl?g?m strukt?r?m, kuras ir dom?tas, lai izvair?tos

no parasti maksājam valsts nodokā. Šāda aplikšanas ar nodokiem pasākuma piemērošana ir noraidāma, ja, pamatojoties uz objektīviem faktiem, par kuriem var pārliecināties trešās personas, tiek pierādīts, ka par šādi nodokļu rakstura apsvērumu pastāvīšanai minētā kontrolētā sabiedrība tiešām ir izveidota uzēmošajai daļbvalstī un veic tur reālu saimniecisku darbību.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – angļu.