

Lieta C-446/04

Test Claimants in the FII Group Litigation

pret

Commissioners of Inland Revenue

[High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu]

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Direkt?va 90/435/EEK – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Dividenžu izmaks?šana – Nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas nov?ršana vai samazin?šana – Atbr?vojums no nodok?a – Dividendes, ko sa?em citas dal?bvalsts rezidentes vai treš?s valsts rezidentes sabiedr?bas – Nodok?a atlaide – Sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jums – Vienl?dz?ga attieksme – Pras?jums atmaks?t nodokli vai pras?ba par zaud?jumu atl?dz?bu

Sprieduma kopsavilkums

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

(EKL 43. un 56. pants)

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

(EKL 43. un 56. pants)

3. *Kapit?la br?va aprite – Ierobežojumi – Nodok?u ties?bu akti*

(EKL 56. pants)

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

(EKL 43. un 56. pants)

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

(EKL 43. un 56. pants)

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

(EKL 43. pants)

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

(EKL 43. un 56. pants)

8. Kapitāla brīva aprīte – Kapitāla aprītes ierobežojums uz vai no trešām valstīm

(EKL 56. pants un 57. panta 1. punkts)

9. Kopienas tiesības – Personām piešķirtas tiesības – Dalībvalsts izdarītas pārbaudes – Pienākums atļaut personām nodarītos zaudējumus

10. Kopienas tiesības – Personām piešķirtas tiesības – Dalībvalsts izdarītas pārbaudes – Pienākums atļaut personām nodarītos zaudējumus

1. EKL 43. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja dalībvalstī pastāv sistēma nodokļu vairākuma uzlikšanas vai ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai, gadījumos, kad sabiedrības rezidentes izmaksā dividendes rezidentiem, tādā patī attieksme ir jāpiemēro arī attiecībā uz dividendēm, kuras rezidentiem izmaksā sabiedrības nerezidentes.

(sal. ar 72. punktu un rezolūcijas daļas 1) punktu)

2. EKL 43. un 56. pantam nav pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, bet uzlik šo nodokli dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā sabiedrībai rezidentei pieder vismaz 10 % balsstiesību, pārdotā gadījumā piešķirot nodokļa atlaidi par dividenžu izmaksām, kas sabiedrības savas rezidences dalībvalstī faktiski samaksāto nodokļa summu, ja vien šī valsts izcelsmes dividendēm uzliekamā nodokļa likme nav lielāka par nodokļa likmi, ko piemēro valsts izcelsmes dividendēm, un ja nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar dividenžu izmaksām, kas sabiedrības dalībvalstī samaksāto summu, sasniedzot to nodokļa summas apmēru, ko piemēro dividenžu saņēmēju sabiedrības dalībvalstī.

Tikai tas vien, ka atšķirībā no atbrīvojuma no nodokļa sistēmas nodokļa ieskaitīšanas sistēmā nodokļa maksājumiem tiek noteikti papildu administratīvie pienākumi un ir jāpierāda faktiski samaksāto nodokļa apmērs dividenžu izmaksām, kas sabiedrības rezidences valstī, nav uzskatāms par atšķirīgu attieksmi, kas būtu pretrunā brīvībai veikt uzņēmējdarbību vai kapitāla brīvībai aprītei, jo sabiedrību rezidenšu, kuras saņem šī valsts izcelsmes dividendes, šāšie administratīvie pienākumi ir daļa no nodokļa atlaides par šī valstī samaksāto nodokli sistēmas darbības.

(sal. ar 53., 60. un 73. punktu un rezolūcijas daļas 1) punktu)

3. EKL 56. pantam ir pretrunā tādī dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, lai gan šis nodoklis tiek uzlikts dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā tai pieder mazāk par 10 % balsstiesību, nepiešķirot tai nodokļa atlaidi par dividenžu izmaksām, kas sabiedrības faktiski samaksāto nodokļa summu tās rezidences valstī.

Šāda atšķirīgā attieksme ir uzskatāma par kapitāla brīvības aprītes ierobežojumu, jo tās dēļ attiecīgās dalībvalsts rezidentes sabiedrības tiek atturētas ieguldīt savu kapitālu citā dalībvalstī reģistrētās sabiedrībās. Turklāt tai ir ierobežojošā ietekme arī uz citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām, jo tādā rada tām šķērslī kapitāla piesaīstei attiecīgā dalībvalstī.

Neatkarīgi no tādī, ka dalībvalstī katrā ziņā ir iespējamas atšķirīgas sistēmas nodokļu

vairākkārtīgas uzlikšanas sadalītajai peļņai novēršanai vai samazināšanai, iespējams grūtības noteikt faktiski citā dabavstā samaksāto nodokļa summu nevar pamatot tādā šķērslī brīvai kapitāla aprītei, kāds izriet no minētajiem tiesību aktiem.

(sal. ar 64., 65., 70. un 74. punktu un rezolūvās daļas 1) punktu)

4. EKL 43. un 56. pantam ir pretrunā dabavstā tiesību akti, kuros sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, ir atļauts atskaitīt no pirmās sabiedrības maksājuma sabiedrību ienākuma nodokļa avansa summas minētā nodokļa summu, ko avansā ir samaksājusi otrā sabiedrība, lai gan tās sabiedrības rezidentes gadījumā, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, šāds atskaitījums nav atļauts attiecībā uz šīs pārdotās sabiedrības savā rezidences valstī samaksāto nodokli par sadalīto peļņu.

Šīs metodes rezultātā praksē pret sabiedrību, kura saņem ierastā izcelsmes dividendes, ir mazāk labvēlīga attieksme nekā pret sabiedrību, kura saņem valsts izcelsmes dividendes. Vēlāk, izmaksājot dividendes, pirmajai sabiedrībai ir pienākums samaksāt visu nodokli avansa veidā, bet otrajai sabiedrībai tas ir jāmaksā tikai tik lielā apmērā, par kādu summu tās akcionāriem izmaksātās dividendes pārsniedz tās saņemtās dividendes.

Nodokļa avansa maksāšanas pienākuma neesamība ir naudas uzkrāšanas priekšrocība, jo attiecīgā sabiedrība var saglabāt naudas līdzekļus, kas citādi kā būtu bijis jāsamaksā kā nodokļa avanss, līdz brīdim, kad tai ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis.

Šādu atšķirīgu attieksmi nevar pamatot ar nepieciešamību saglabāt attiecīgajā dabavstā spēkā esošās nodokļu sistēmas konsekvenci, jo pastāv tieša sakarība starp piešķirto nodokļu priekšrocību, proti, sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, piešķirto nodokļa atlaidi, un kompensājošo nodokļu parādu, proti, šīs pārdotās sabiedrības avansā samaksāto sabiedrību ienākuma nodokli par šo dividenžu izmaksu. Šādas tiešas sakarības nepieciešamībai būtu jānoteikti jārada situācija, kurā sabiedrībā, kuras saņem dividendes no sabiedrībā nerezidentā, tiek piešķirta tāda pati nodokļu priekšrocība gadījumā, ja arī šāms pārdotās sabiedrībā to rezidences valstī par sadalīto peļņu ar ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis.

(sal. ar 84., 86., 93. un 112. punktu un rezolūvās daļas 2) punktu)

5. EKL 43. un 56. pantam nav pretrunā dabavstā tiesību akti, kas paredz nodokļa samazinājumu ierastā izcelsmes dividendes saņēmējai sabiedrībai rezidentei par ierastā samaksāto nodokli, ar ko tiek samazināta sabiedrību ienākuma nodokļa summa, kurā tā var ieskaitīt avansā samaksāto sabiedrību ienākuma nodokli, vēlāk izmaksājot dividendes saviem akcionāriem.

Tas, ka sabiedrībai, kura saņem ierastā izcelsmes dividendes, par kurām tiek piešķirts nodokļa samazinājums ierastā nodokļa apmērā, tiek samazināts sabiedrību ienākuma nodoklis, kurā var ieskaitīt avansā samaksātā sabiedrību ienākuma nodokļa pār maksu, diskriminē šādu sabiedrību salīdzinājumā ar sabiedrību, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, tikai tad, ja šai pirmajai sabiedrībai faktiski nav tādu pašu iespēju kā otrajai sabiedrībai, lai sabiedrību ienākuma nodokli ieskaitītu avansā samaksātā sabiedrību ienākuma nodokļa pār maksu.

(sal. ar 120., 125. un 138. punktu un rezolūvās daļas 3) punktu)

6. EKL 43. pantam ir pretrunā tādā dabavstā tiesību akti, kuros ir atļauts sabiedrībai rezidentei pārskaitīt saviem meitas uzņēmumiem rezidentiem avansā samaksāto sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kuru nevar ieskaitīt pirmās sabiedrības maksājuma sabiedrību

ien?kuma nodok?a summ? par šo finanšu gadu vai iepriekš?jiem vai n?košajiem finanšu gadiem, lai šie meitas uz??mumi var?tu to ieskait?t sav? maks?jamaj? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, bet nav at?auts sabiedr?bai rezidentei p?rskait?t š?du summu saviem meitas uz??mumiem nerezidentiem gad?jum?, kad to šaj? dal?bvalst? g?tajai pe??ai tiek uzlikts nodoklis.

(sal. ar 139. punktu un rezolut?v?s da?as 3) punktu)

7. EKL 43. un 56. pantam ir pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kuros, atbr?vojot no uz??mumu ien?kuma nodok?a avansa maks?juma samaksas sabiedr?bas rezidentes, kuras izmaks? saviem akcion?riem iepriekš sa?emt?s valsts izcelsmes dividendes, sabiedr?b?m rezident?m, kuras izmaks? saviem akcion?riem to iepriekš sa?emt?s ?rvalsts izcelsmes dividendes, ir pieš?irtas ties?bas izv?l?ties sist?mu, kas t?m ?auj atg?t avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, bet kas, pirmk?rt, š?m sabiedr?b?m uzliek pien?kumu samaks?t min?to nodokli avansa veid? un l?gt t? v?l?ku atmaksu un, otrk?rt, neparedz nodok?a atlaidi to akcion?riem, lai gan tie to sa?emtu gad?jum?, kad valsts izcelsmes dividendes izmaks? sabiedr?ba rezidente.

Kaut ar? dal?bvalsts r?c?b? ir j?b?t konkr?tam termi?am, lai t?, nosakot gal?go maks?jamo sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, var?tu ?emt v?r? visus nodok?us, kas jau ir uzlikti sadal?tajai pe??ai, tom?r tas nevar pamatot ties?bu aktus, kuros ?rvalsts izcelsmes dividenžu sa??m?jai sabiedr?bai rezidentei ir aizliegts ieskait?t sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jum? nodok?a summu, kas ir uzlikta ?rvalst?s sadal?tajai pe??ai, lai gan valsts izcelsmes dividend?m min?t? summa tiek autom?tiski atskait?ta no samaks?t? nodok?a, ja to avansa veid? maks? dividenžu izmaks?t?ja sabiedr?ba rezidente.

Attiec?b? uz apst?kli, ka min?tajos ties?bu aktos nav paredz?ta nodok?a atlaide sabiedr?bu rezidentu, kas izmaks? ?rvalsts izcelsmes dividendes, akcion?ram, ekonomisk?s dubult?s nodok?u uzlikšanas risks past?v ne tikai to dividenžu gad?jum?, ko izmaks? sabiedr?ba rezidente, kurai ir pien?kums avans? maks?t sabiedr?bu ien?kuma nodokli par dividenžu izmaks?šanu, bet ar? to dividenžu gad?jum?, kuras izmaks? sabiedr?ba nerezidente, kuras ien?kumiem t?s rezidences valst? ar? ir uzlikts sabiedr?bu ien?kuma nodoklis atbilstoši taj? piem?rojam?m likm?m un norm?m.

(sal. ar 156., 158., 159., 172. un 173. punktu un rezolut?v?s da?as 4) punktu)

8. EKL 57. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka, ja pirms 1993. gada 31. decembra dal?bvalsts ir pie??musi ties?bu aktus, kas ietver EKL 56. pant? aizliegtos kapit?la br?vas aprites ierobežojumus uz vai no treš?m valst?m, un p?c š? datuma pie?em pas?kumus, kuri ar? ierobežo min?to apriti un p?c sava satura ir identiski agr?kajiem ties?bu aktiem, vai tikai samazina vai atce? Kopienu ties?bu un br?v?bu izmantošanas š??rsli, kas bija ietverts agr?kos ties?bu aktos, šo p?d?jo pas?kumu piem?rošana treš?m valst?m nav pretrun? EKL 56. pantam, ja tos piem?ro kapit?la apritei, kas ietver tiešas invest?cijas – ar? invest?cijas nekustam? ?pašum? –, uz??m?jdarb?bas veikšanai, finanšu pakalpojumu sniegšanai vai v?rtspap?ru laišanai kapit?la tirg?. Šaj? sakar? par tieš?m invest?cij?m nav uzskat?ma t?da dal?ba sabiedr?b?, kas nenotiek nol?k? izveidot vai saglab?t stabilas un tiešas ekonomiskas saiknes starp akcion?ru un šo sabiedr?bu un kas ne?auj akcion?ram faktiski piedal?ties akciju sabiedr?bas vad?b? vai kontrol?.

(sal. ar 196. punktu un rezolut?v?s da?as 5) punktu)

9. Nepast?vot Kopienu tiesiskajam regul?jumam, katras dal?bvalsts ties?bu sist?m? ir j?nosaka kompetent?s tiesas un tiesved?bas procesu?lie noteikumi, kam ir j?nodrošina lietas dal?bniekiem ar Kopienu ties?b?m pieš?irto ties?bu aizsardz?ba, tostarp ar? cietušo personu celto pras?jumu valsts ties?s kvalifik?cija. Tom?r t?m j?nodrošina, ka lietas dal?bniekiem ir faktiskas ties?bu aizsardz?bas l?dzeklis, kas tiem ?auj sa?emt nelikum?gi iekas?t? nodok?a atmaksu un

šaj? dal?bvalst? samaks?to vai t?s ietur?to summu tieš? sakar? ar šo nodokli atmaksu.

Attiec?b? uz citiem zaud?jumiem, ko persona ir cietusi Kopienu ties?bu p?rk?puma d?? un par ko ir atbild?ga dal?bvalsts, šai p?d?jai ir j?atl?dzina personu zaud?jumi, kas t?m radušies Tiesas judikat?r? min?tajos nosac?jumos, proti, p?rk?pt? ties?bu norma pieš?ir ties?bas person?m, p?rk?pums ir pietiekami b?tisks un past?v tieša c?lo?sakar?ba starp dal?bvalsts izdar?to pien?kuma p?rk?pumu un cietušaj?m person?m nodar?to kait?jumu, neizsl?dzot, ka, pamatojoties uz valsts ties?b?m, valsts atbild?ba var iest?ties ar? ar maz?k ierobežošiem nosac?jumiem.

Ja vien ties?bas uz kompens?ciju nav tieši paredz?tas Kopienu ties?b?s, kad min?tie nosac?jumi, kuri paredz?ti judikat?r?, ir izpild?ti, valstij ir pien?kums atl?dzin?t rad?to kait?jumu saska?? ar valsts ties?b?s paredz?to atbild?bu, ar noteikumu, ka valsts ties?bu aktos ietvertie nosac?jumi par kait?juma atl?dzin?šanu nav nelabv?l?g?ki par tiem, kas attiecas uz l?dz?g?m iekš?ja rakstura pras?b?m, un to piem?rošana praks? nedr?kst b?t t?da, kas kait?juma atl?dzin?šanu padara neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu

(sal. ar 209., 219. un 220. punktu un rezolut?v?s da?as 6) punktu)

10. Lai noteiktu, vai past?v pietiekami b?tisks Kopienu ties?bu p?rk?pums, kas var izrais?t dal?bvalsts atbild?bas par person?m rad?tajiem zaud?jumiem iest?šanas, ir j??em v?r? visi faktori, kas raksturo valsts ties? izskat?mo situ?ciju. Šie faktori tostarp ietver p?rk?pt? noteikuma skaidr?bas un precizit?tes pak?pi, pien?kumu neizpildes vai nodar?t? kait?juma t?šo vai net?šo raksturu, iesp?jam?s k??das ties?bu piem?rošan? attaisnojam?bu vai neattaisnojam?bu, to, ka Kopienu iest?des nost?ja var?ja veicin?t Kopienu ties?b?m pret?ja valsts pas?kuma veikšanu vai prakses ?stenošanu vai uztur?šanu.

Katr? zi?? Kopienu ties?bu p?rk?pums ir pietiekami b?tisks, ja tas ir turpin?jies, ne?emot v?r? sprieduma, ar ko tiek atz?ta valsts pien?kumu neizpilde, pasludin?šanu, prejudici?la nol?muma pie?emšanu vai Tiesas past?vgo judikat?ru šaj? jaut?jum?, no k? izriet, ka attiec?gajai r?c?bai ir p?rk?puma raksturs.

T?d? jom? k? tiešie nodok?i valsts tiesai ir j?izv?rt? iepriekš min?tie faktori, it ?paši p?rk?pt? noteikuma skaidr?bas un precizit?tes pak?pe, k? ar? iesp?jamo ties?bu piem?rošanas k??du attaisnojam?ba vai neattaisnojam?ba, ?emot v?r? apst?kli, ka sekas, kas izriet no L?gum? garant?t?s br?vas aprites, ir konstat?tas tikai pak?peniski, tostarp ar principiem, kurus Tiesa ir nor?d?jusi sav? judikat?r?.

(sal. ar 204., 213.–215. un 217. punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2006. gada 12. decembr? (*)

Br?v?ba veikta uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Direkt?va 90/435/EEK – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Dividenžu izmaks?šana – Nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas nov?ršana vai samazin?šana – Atbr?vojums no nodok?a – Dividendes, ko sa?em citas dal?bvalsts rezidentes vai treš?s valsts rezidentes sabiedr?bas – Nodok?a atlaide – Sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa

maksājums – Vienlīdzīga attieksme – Prasījums atmaksāt nodokli vai prasība par zaudējumu atlīdzību

Lieta C-446/04

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2004. gada 13. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2004. gada 22. oktobrī, tiesvedībā

Test Claimants in the FII Group Litigation

pret

Commissioners of Inland Revenue.

TIESA (virspalāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs V. Skouris [V. Skouris], palātu priekšsēdētāji P. Jāns [P. Jann], K. V. A. Timmermans [C. W. A. Timmermans], A. Ross [A. Rosas], K. Lēnartss [K. Lenaerts] (referenti), P. Kāris [P. Kāris] un E. Juhāss [E. Juhász], tiesneši H. N. Kunja Rodrigess [J. N. Cunha Rodrigues], Dž. Arestis [G. Arestis], E. Borgs-Bartets [A. Borg Barthel] un M. Ilešis [M. Ilešis],

ģenerālvokāts L. A. Hēluds [L. A. Geelhoed],

sekretāre K. Štranca [K. Sztranc], administratore,

ģemotvārā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2005. gada 29. novembrī,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

– *Test Claimants in the FII Group Litigation* vārdā – Dž. Āronsons [G. Aaronson], QC, kā arī P. Farmers [P. Farmer] un D. Kavenders [D. Cavender], *barristers*, kurus pilnvarojis S. Vaitheds [S. Whitehead] un M. Andersons [M. Anderson], *solicitors*,

– Apvienotās Karalistes valdības vārdā – sēkotnāji Ē. O'Nēla [E. O'Neill], pāc tam – K. Gibsa [C. Gibbs], pārstāves, kam palīdz Dž. Barlings [G. Barling], QC, kā arī D. Evarts [D. Ewart] un S. Stēvensa [S. Stevens], *barristers*,

– Ārijas vārdā – D. Dž. O'Hagans [D. J. O'Hagan], pārstāvis, kam palīdz G. Kloesija [G. Clohessy], *BL*, un E. Kolinss [A. Collins], *SC*,

– Eiropas Kopienų Komisijas vārdā – R. Līls [R. Lya], pārstāvis,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus tiesas sēdē 2006. gada 6. aprīlī,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par EKL 43. panta un EKL 56. panta, kā arī 4. panta 1. punkta un 6. panta interpretāciju Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvā 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātes uzņēmumiem un meitas uzņēmumiem, kas

atrodas dažādās dalībvalstīs (OV L 225, 6. lpp.).

2 Šis līgums tika izteikts tiesvedībā starp Apvienotās Karalistes rezidentu sabiedrību un *Commissioners of Inland Revenue* (Apvienotās Karalistes Nodokļu administrācija) par nodokļu uzlikšanu dividendēm, kuras tiek saņemtas no šīs valsts nerezidentu sabiedrībām.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienas tiesiskais regulējums

3 Direktīvas 90/435, tās sākotnējā redakcijā, 4. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Ja mētes uzņēmums saņem sadalītu peļņu tādā, ka tam ir asociēts meitas uzņēmums, tad, ja vien šo uzņēmumu nelikvidē, mētes uzņēmuma valsts vai nu:

- atturas šādai peļņai uzlikt nodokļus, vai
- uzliek šādai peļņai nodokļus saskaņā ar 5. pantā paredzētajiem ierobežojumiem tādā apjomā, kas nepārsniedz attiecīgā nodokļa summu dalībvalstī, ņaujot mētes uzņēmumam no maksājamo nodokļu summas atskaitot to uzņēmuma ienākumu nodokļa daļu, kas attiecas uz šo peļņu, un, ja tas ir lietderīgi, tiešo peļņas nodokli [nodokļa ieturējumu ienākuma gēšanas vietā], ko iekasējusi dalībvalsts, kurā atrodas meitas uzņēmums.”

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 6. pantu mētes uzņēmuma dalībvalsts nevar ieturēt nodokli ienākuma gēšanas vietā no peļņas, ko šāda sabiedrība saņem no meitas uzņēmuma.

5 Direktīvas 90/435 7. pantā ir noteikts:

“1. Termins “tiešais peļņas nodoklis” [“nodokļa ieturējums ienākuma gēšanas vietā”] šajā direktīvā neattiecas uz sabiedrību ienākumu nodokļa priekšmaksu [avansa maksājumiem] vai iepriekšēju samaksu (*précompte*) meitas uzņēmuma dalībvalstij, kas notiek saistībā ar peļņas sadalīšanu tādā mētes uzņēmumam.

2. Šī direktīva neliedz piemērot valstu noteikumus vai starptautiskos līgumos ietvertus noteikumus, kas paredzēti, lai novērstu vai samazinātu divkāršu [dubultu] nodokļu uzlikšanu dividendēm, jo īpaši noteikumus, kas attiecas uz to, kā dividendžu saņēmējiem maksāt nodokļu kredītus [atlaides].”

Valsts tiesiskais regulējums

6 Atbilstoši Apvienotajai Karalistei spēkā esošajiem nodokļu tiesību aktiem, jebkuras sabiedrības, kas ir šīs dalībvalsts rezidentes, kā arī sabiedrības, kas nav šīs dalībvalsts rezidentes, bet kas tajā veic komercdarbību ar filiāles vai pārstāvniecības starpniecību, realizētā peļņa finanšu gada laikā ir apliekama ar sabiedrību ienākuma nodokli šajā valstī.

7 No 1973. gada Lielbritānijas un Ziemeļrīgas Apvienotajā Karalistē tiek piemērota tādā sistēmā nodokļu uzlikšanai, ko sauc par “daļēju nodokļa ieskaitēšanu”, saskaņā ar kuru, lai novērstu ekonomisko dubulto nodokļa uzlikšanu, ja sabiedrība rezidente izmaksā peļņu, viena daļa no sabiedrības ienākuma nodokļa, kas šai sabiedrībai ir jāmaksā, tiek ieskaitīta tās akcionāriem. Līdz 1999. gada 6. aprīlim šī sistēma pamatojās, pirmkārt, uz sabiedrības ienākuma nodokļa avansa maksājumu, ko veica peļņas sadalītāja sabiedrība, un, otrkārt, uz nodokļa atlaidi, ko piešķir izmaksāto dividendžu saņēmējiem akcionāriem, papildus piemērojot Apvienotās Karalistes rezidentu sabiedrībām, dividendžu saņēmējiem, atbrīvojumu no sabiedrības ienākuma nodokļa par dividendēm, kuras ir saņemtas no šīs dalībvalsts rezidentes sabiedrības.

Sabiedrības ienākuma nodokļa avansa maksājums

8 Atbilstoši 1988. gada Likuma par ienākuma nodokli un sabiedrības ienākuma nodokli (*Income and Corporation Taxes Act 1988*, turpmāk tekstā – “ICTA”) 14. pantam redakcijā, kas bija piemērojama pamata lietas faktisko apstākļu laikā, Apvienotās Karalistes rezidentei sabiedrībai, kura izmaksā dividendes saviem akcionāriem, ir jāveic sabiedrības ienākuma nodokļa avansa maksājums (“advance corporation tax”, turpmāk tekstā – “ACT”), ko aprēķina par izmaksāto dividendžu summu vai vērtību.

9 Sabiedrībai ierobežotā apmērā ir tiesības ieskaitīt ACT, kas ir maksājams par veikto dividendžu izmaksāšanu konkrētā finanšu gada laikā, summā, kas tai ir jāmaksā kā sabiedrības ienākuma nodoklis (“mainstream corporation tax”) par šo finanšu gadu. Ja sabiedrības ienākuma nodokļa parāds ir nepietiekams, lai ACT varētu ieskaitīt pilnībā, tad ACT pārmaksu var pārskaitīt vai nu uz iepriekšējo vai nākošo finanšu gadu, vai arī šīs sabiedrības meitas uzņēmumiem, kuri to var ieskaitīt to maksājamā sabiedrības ienākuma nodokļa summā. Meitas uzņēmumi, kuriem var pārskaitīt ACT pārmaksu, drīkst būt tikai Apvienotās Karalistes rezidenti.

10 Apvienotās Karalistes sabiedrību grupa var arī izvēlēties nodokļu uzlikšanas grupai sistēmā, kas ļauj šai grupai piederošām sabiedrībām atlikt ACT samaksu līdz brīdim, kad minētās grupas mētes uzņēmums uzskaitīs dividendžu izmaksāšanu. Šī sistēma, par ko ir pieņemts 2001. gada 8. marta spriedums apvienotajās lietās C-397/98 un C-410/98 *Metallgesellschaft u.c.* (*Recueil*, I-1727. lpp.), netiek apspriesta šajā lietā.

Akcionāru rezidentu, kas saņem dividendes no sabiedrībām rezidentu, stāvoklis

11 Piemērojot ICTA 208. pantu, ja Apvienotās Karalistes rezidente sabiedrība saņem dividendes no sabiedrības, kas arī ir šīs dalībvalsts rezidente, tai par šīm dividendēm nav jāmaksā sabiedrības ienākuma nodoklis.

12 Turklāt atbilstoši ICTA 231. panta 1. punktam sabiedrības rezidentes veiktā dividendžu izmaksāšana citai sabiedrībai rezidentei, par ko jāmaksā ACT, rada pārdējai sabiedrībai tiesības uz tās nodokļa atlaidi, kas atbilst pirmās sabiedrības pārskaitītajai ACT summas daļai. Atbilstoši ICTA 238. panta 1. punktam – iegūtās dividendes un nodokļa atlaide kopā veido saņēmēja sabiedrības “ienākumu no investīcijām, kas ir atbrīvots no nodokļiem” (“franked investment income” vai “FII”).

13 Apvienotās Karalistes rezidente sabiedrība, kas no citas sabiedrības rezidentes ir saņēmusi dividendes, kuru izmaksāšana ir radījusi tiesības uz nodokļa atlaidi, var pārņemt ACT summu, ko ir samaksājis šī cita sabiedrība, un to atskaitīt no ACT summas, kas tai pašai ir jāmaksā, ja tā uzskaitīs dividendžu izmaksāšanu saviem akcionāriem tādā veidā, ka tā samaksā ACT tikai par atlikušo summu.

14 Atbilstoši *ICTA F* tabulai fiziska persona Apvienotās Karalistes rezidente ir ienākuma nodokļa maksātāja par dividendēm, kuras tā saņemusi no šīs dalībvalsts rezidentes sabiedrības. Tomēr tai ir tiesības uz nodokļa atlaidi, kas atbilst šīs sabiedrības samaksātās *ACT* summas daļai. Šo nodokļa atlaidi var atskaitīt no summas, kas šai personai ir jāmaksā kā ienākuma nodoklis par dividendi, vai to var izmaksāt skaidrā naudā, ja nodokļa atlaide pārsniedz šai personai uzliktā nodokļa apmēru.

Akcionāru rezidentu, kas saņem dividendes no sabiedrībā m nerezidentēm, situācija

15 Ja Apvienotās Karalistes rezidente sabiedrība saņem dividendes no sabiedrības, kuras rezidence ir ārpus Apvienotās Karalistes, tai ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis par šīm dividendēm.

16 Šādā gadījumā minēto dividenžu saņēmējai sabiedrībai nav tiesību uz nodokļa atlaidi un saņemtais dividendes netiek uzskatīts par to ienākumu no investīcijām, kas ir atbrīvots no nodokļiem. Savukārt atbilstoši *ICTA* 788. un 790. pantam tai ir tiesības uz nodokļa samazinājumu par nodokli, ko dividenžu izmaksātāja sabiedrība samaksājusi savas rezidences valstī; šo samazinājumu piešķir vai nu saskaņā ar Apvienotajā Karalistē spēkā esošajiem tiesību aktiem, vai atbilstoši konvencijai par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu (turpmāk tekstā – “*CDI*”), ko tā ir noslēgusi ar šo citu valsti.

17 Tādējādi valsts tiesību akti atļauj sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas jāmaksā dividenžu saņēmējai sabiedrībai rezidentei, ieskaitīt par šīm sabiedrības nerezidentes izmaksātajām dividendēm veikto nodokļa ieturējumu ienākuma gēšanas vietā. Ja šā dividenžu saņēmējai sabiedrība rezidente tieši vai netieši kontrolē 10 % vai vairāk no dividenžu izmaksātās sabiedrības balsstiesībām vai ja tā ir tieši vai netieši kontrolējošā sabiedrības meitas uzņēmums, nodokļa samazinājums attiecas uz šāvalstu sabiedrību ienākuma nodokli, ko maksā par dividendes izmaksāto peļņu. Šo šāvalsts nodokli var samazināt tikai atbilstoši tai sabiedrību ienākuma nodokļa summai, kas Apvienotajā Karalistē jāmaksā par atbilstošo peļņu.

18 Līdzīgās tiesību normas ir piemērojamas saskaņā ar Apvienotās Karalistes noslēgtajām *CDI*.

19 Ja sabiedrība rezidente pati izmaksā dividendes saviem akcionāriem, tai ir jāmaksā *ACT*.

20 Attiecībā uz iespēju ieskaitīt *ACT*, kas ir maksājams par šādu dividenžu izmaksāšanu, apmēru, kas minētajai sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā kā sabiedrību ienākuma nodoklis, tas, ka šāda sabiedrība rezidente saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, var radīt *ACT* pārmaksu divu iemeslu dēļ.

21 Pirmkārt, kā tika norādīts šā sprieduma 16. punktā, sabiedrības nerezidentes veiktā dividenžu izmaksāšana nerada tādus nodokļa atlaidi, ko varētu atskaitīt no sabiedrības rezidentes maksājamās *ACT* summas par dividenžu izmaksāšanu saviem akcionāriem.

22 Otrkārt, ja sabiedrība rezidente saņem nodokļa samazinājumu par šīs sabiedrības nerezidentes samaksāto nodokli šāvalstī, minētā nodokļa ieskaitīšana maksājamā sabiedrību ienākuma nodokļa summā samazina to summu, no kuras sabiedrības rezidentes intereses var atskaitīt *ACT*.

FID sistēma

23 No 1994. gada 1. jūlija sabiedrība rezidente, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, izmaksājot dividendes saviem akcionāriem, var izvēlēties šīs dividendes kvalificēt

par "dividendu par ienākumu ņirvalsti" ("foreign income dividend", turpmāk tekstā – "FID"), par kurām ir jāmaksā *ACT*, bet kas šai sabiedrībai, ar nosacījumu, ka *FID* ir tikpat lielas kā saņemtais ņirvalsts izcelsmes dividendes, dod tiesības lūgt *ACT* pārmaksas atmaksu.

24 *ACT* ir jāmaksā ietripadsmit dienu laikā pēc tās ceturkšņa, kura laikā tika izmaksāta dividende, bet *ACT* pārmaksā ir jāatmaksā tad, kad sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis, jeb deviņu mēnešu laikā pēc finanšu gada beigām.

25 Ja par *FID* kvalificēta dividende tiek izmaksāta akcionāram – fiziskai personai, tai vairs nav tiesību uz nodokļa atlaidi, bet attiecībā uz ienākuma nodokli tiek uzskatīts, ka šā persona ir guvusi ienākumu, kuram tika uzlikts nodoklis pēc zemākās likmes. No nodokļa atbrīvotiem akcionāriem, piemēram, Apvienotās Karalistes pensiju fondiem, kas saņem *FID*, arī nav tiesību uz nodokļa atlaidi.

26 *ACT* sistēmā, ieskaitot *FID* sistēmu (turpmāk tekstā – "FID sistēma"), tika atcelta attiecībā uz pēc 1999. gada 6. aprīļa izmaksājamā dividendēm.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

27 Pamata prāva pieder "group litigation" prāvu veidam par ienākumu no investīcijām, kas ir atbrīvots no nodokļiem ("Franked Investment Income Group Litigation"), ko veido vairākas Apvienotās Karalistes rezidenšu sabiedrības, kurām pieder daļas citu dalībvalstu vai trešo valstu rezidenšu sabiedrībās, celtās prasības *High Court of Justice* (Anglija un Velsa), *Chancery Division*.

28 Lietas, ko iesniedz jūtiesa izvēlējās kā "izmeklējuma lietas" šā prejudiciālo nolūmuma mērķiem, attiecas uz Apvienotās Karalistes rezidenšu sabiedrību, kas ir *British American Tobacco* grupā (*BAT*, turpmāk tekstā – "prasītāja pamata lieta"), iesniegtajiem lūgumiem. Grupas vadībā ir mētes uzņēmums, kam tieši vai netieši pieder 100 % to citu sabiedrību kapitāla, kurām pašām dažādas Eiropas Savienības dalībvalstīs un Eiropas Ekonomikas zonas dibinātajās sabiedrībās pieder 100 % kapitāla.

29 Šīs lietas attiecas, pirmkārt, uz šo sabiedrību nerezidenšu izmaksājamā dividendēm prasītājām pamata lietā laikā no 1973. gada 30. septembra nosūtītā finanšu gada un – saskaņā ar nolūmumu par prejudiciālo jautājuma uzdošanu – vismaz līdz šā nolūmuma datumam, otrkārt, uz grupas *BAT* mētes uzņēmuma izmaksājamā dividendēm saviem akcionāriem laikā no šā pašā finanšu gada līdz 1999. gada 31. martam, treškārt, uz prasītāju pamata lietā veiktajiem *ACT* maksājumiem laikā no šā finanšu gada līdz 1999. gada 14. aprīlim un, ceturtkārt, uz dividendēm, kuras ir kvalificētas kā *FID* un kuras ir izmaksātas laikā no 1994. gada 30. septembra līdz 1997. gada 30. septembrim.

30 Prasītāja pamata lietā līdz atmaksāt un/vai atlīdzināt zaudējumus, kas radušies no Apvienotajā Karalistē spēkā esošo tiesību aktu piemērošanas prasītājām, it paši norīdot uz:

- sabiedrību ienākuma nodokli, kas ir samaksāts par saņemtajām ņirvalsts izcelsmes dividendēm, un nodokļa atlaidi, kas ir piemērota šim nodoklim, ko šāda nodokļa neesamības gadījumā varēja izmantot vai pārskaitīt, lai to atskaitītu no citos nodokļos maksājamā summām;

- samaksāto *ACT* par saviem akcionāriem izmaksājamā summām par ņirvalsts izcelsmes dividendēm, kurām ir izveidojusies pārmaksā;

- šajā pētījā gadījumā to, ka attiecīgās summas nevarēja izmantot laikā no *ACT* samaksas

datuma līdz brīdim, kad ACT tika ieskaitīts sabiedrību ienākuma nodokļa summa, un

– attiecībā uz to dividendu izmaksāšanu, kuras ir kvalificētas kā FID, to, ka ACT samaksātās summas nevarēja izmantot laikā no ACT samaksas līdz tās atmaksas brīdim, kā arī papildu summas, kas prasītājam pamata lietā bija jāpārskaita saviem akcionāriem, lai tiem kompensētu nodokļa atlaides neesamību.

31 Šādos apstākļos *High Court of Justice* (Anglija un Velsa), *Chancery Division*, nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“1) Vai EKL 43. vai EKL 56. pantam ir pretrunā tas, ka dalībvalsts patur spēku un piemēro pasākumus, ar ko no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras šīs dalībvalsts rezidente sabiedrība (“sabiedrība rezidente”) saņem no citām sabiedrībām rezidentēm, un ar ko sabiedrību ienākuma nodokli uzliek sabiedrības rezidentes saņemtajām dividendēm no citu dalībvalstu rezidentēm sabiedrībām (“sabiedrības nerezidentes”) (pēc nodokļa samazinājuma piešķiršanas, kas novērš nodokļu dubulto uzlikšanu par jebkuru nodokļa ieturējumu ienākuma gūšanas vietā, kas maksājams par šo dividenti, un noteiktos apstākļos par sēkotnājo nodokli, ko sabiedrības nerezidentes samaksājušas par savu peļņu savā rezidences valstī)?

2) Ja kādā dalībvalstī ir sistēma, kas noteiktos apstākļos nosaka sabiedrību ienākuma nodokļa avansa maksājumu [...], veicot sabiedrības rezidentes dividendu izmaksāšanu saviem akcionāriem, un piešķir nodokļu atlaidi par šīm dividendēm šīs dalībvalsts rezidentiem akcionāriem, vai šī dalībvalsts pārkāpj EKL 43. vai EKL 56. pantu vai Direktīvas [90/435] 4. panta 1. punktu vai 6. pantu, ja tā patur spēku un piemēro pasākumus, kas atļauj sabiedrībai rezidentei izmaksāt dividendes saviem akcionāriem bez pienākuma maksāt ACT, ja tā ir saņēmusi dividendes no šīs dalībvalsts rezidentēm sabiedrībām (tieši vai netieši, ar citu šīs dalībvalsts rezidentu sabiedrību starpniecību), un kas neatļauj sabiedrībai rezidentei izmaksāt dividendes saviem akcionāriem bez pienākuma maksāt ACT par saņemtajām dividendēm no sabiedrībām nerezidentēm?

3) Vai iepriekš otrajā jautājumā minētajām Kopienas tiesībām ir pretrunā tas, ka dalībvalsts patur spēku un piemēro pasākumus, kas atļauj maksājamo ACT summu ieskaitīt dividendu maksātājas sabiedrības, kā arī citu grupas sabiedrību, kas ir šīs dalībvalsts rezidentes, par šo peļņu maksājamā sabiedrību ienākuma nodokļa summu:

a) bet kas neparedz nekāda veida maksājamo ACT ieskaitīšanu vai ekvivalentu nodokļa samazinājumu (piemēram, ACT atmaksu) attiecībā uz to gūto peļņu šajā valstī vai citā dalībvalstī, kuru guvušas šīs dalībvalsts nerezidentes grupas sabiedrības, un/vai

b) kas paredz, ka jebkāds nodokļa samazinājums, kas novērš nodokļu dubulto uzlikšanu, ko saņem šīs dalībvalsts rezidente sabiedrība, samazina sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kurā var ieskaitīt maksājamo ACT?

4) Ja dalībvalstī ir ieviesti pasākumi, kas noteiktos apstākļos paredz, ka, ja rezidentes sabiedrības izvēlas atgūt iekasēto ACT par akcionāriem izmaksātajām summām, ja sabiedrības rezidentes šīs summas saņem no sabiedrībām nerezidentēm (šim nolikam tostarp no trešo valstu rezidentēm sabiedrībām), – vai EKL 43. pants, EKL 56. pants vai Direktīvas [90/435] 4. panta 1. punkts vai [šīs] direktīvas 6. pants tiek pārkāpts, ja šie pasākumi:

a) nosaka pienākumu sabiedrībām rezidentēm samaksāt ACT un vēlāk pieprasīt tā atmaksu, un

b) neparedz, ka sabiedrību rezidentu akcionāri var saņemt nodokļa atlaidi, lai gan tie to būtu

sa??muši par t?m sabiedr?bas rezidentes izmaks?taj?m dividend?m, kuras t? pati neb?tu sa??musi no sabiedr?b?m nerezident?m?

5) Ja pirms 1993. gada 31. decembra dal?bvalsts veikusi pas?kumus, kas b?t?b? izkl?st?ti pirmaj? un otraj? jaut?jum?, un p?c š? datuma veikusi citus pas?kumus, kas b?t?b? izkl?st?ti ceturtaj? jaut?jum?, un ja šie p?d?jie pas?kumi veido ierobežojumu, ko aizliedz EKL 56. pants, vai šis ierobežojums ir uzskat?ms par jaunu ierobežojumu, kas 1993. gada 31. decembr? v?l nepast?v?ja?

6) Ja k?ds pirmaj? l?dz piektaj? jaut?jum? izkl?st?tais pas?kums p?rk?pj k?du no šajos jaut?jumos min?tajiem Kopienas ties?bu aktu noteikumiem, tad gad?jum?, kad sabiedr?ba rezidente vai citas t?s pašas grupas sabiedr?bas izvirza š?dus pras?jumus par attiec?gajiem p?rk?pumiem:

a) pras?jums atmaks?t sabiedr?bu ien?kuma nodokli, kas nelikum?gi samaks?ts pirmaj? jaut?jum? izkl?st?tajos apst?k?os;

b) pras?jums atjaunot nodok?a samazin?jumu (vai kompens?t zaud?jumus par t? neesam?bu), ko piem?ro nelikum?gi iekas?tajam sabiedr?bu ien?kuma nodoklim pirmaj? jaut?jum? izkl?st?tajos apst?k?os;

c) pras?jums atmaks?t (vai kompens?t) ACT, ko nevar?ja ieskait?t sabiedr?bas maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ? vai kas cit? veid? nevar?ja b?t pamat? nodok?a samazin?jumam, un kas neb?tu j?maks? (vai kas b?tu samazin?ts) p?rk?puma neesam?bas gad?jum?;

d) pras?jums par attiec?g?s summas lietošanas zaud?jumu laik? no ACT samaksas dienas l?dz š?s ieskait?šanas dienai, ja ACT tika ieskait?ts sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?;

e) pras?jums atmaks?t sabiedr?bu ien?kuma nodokli, ko samaks?ja sabiedr?ba vai cita š?s grupas sabiedr?ba, ja k?dai no š?m sabiedr?b?m tika uzlikts sabiedr?bu ien?kuma nodoklis, atsakoties no citiem nodok?a samazin?jumiem, lai pie?autu maks?jam? ACT ieskait?šanu t?s maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ? (ACT ieskait?šanai noteikt?s robežas rad?ja t?s maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a p?rmaksu);

f) pras?jums par naudas l?dzek?u lietošanas zaud?jumu, kas rad?s no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a agr?kas samaksas, nek? tas b?tu bijis vajadz?gs, vai nodok?a samazin?juma zaud?juma iepriekš?j? e) punkt? min?to apst?k?u d??;

g) sabiedr?bas rezidentes pras?jums samaks?t (vai kompens?t) ACT p?rmaksu, ko š? sabiedr?ba ir nodevusi citai grupas sabiedr?bai un par ko netiek pieš?irts nodok?a samazin?jums, ja š? cita sabiedr?ba tiek p?rdota, t? atdal?s vai tiek likvid?ta;

h) pras?jums par naudas l?dzek?u lietošanas zaud?jumu laik? no ACT samaksas dienas l?dz atmaks?šanas dienai gad?jum?, ja ACT b?tu bijis samaks?ts, bet v?l?k atg?ts saska?? ar ceturtaj? jaut?jum? min?tajiem noteikumiem;

i) pras?jums par kompens?ciju, kad rezidente sabiedr?ba izv?l?jusies l?gt ACT atmaksu saska?? ar noteikumiem, kas izkl?st?ti ceturtaj? jaut?jum?, un kompens?jusi saviem akcion?riem nodok?a atlaides neesam?bu, palielinot dividenžu summu, kur

katrs no min?tajiem pras?jumiem, kas izskat?mi atseviš?i, uzskat?ms par:

– pras?jumu atmaks?t nepamatoti iekas?t?s summas t?d? veid?, ka ties?bas uz šo atmaksu

rodas iepriekš minēto Kopienas tiesību normu pārkāpuma dēļ vai saistībā ar to, vai

– tiesībām uz kompensāciju vai zaudējumu atlīdzību tādā veidā, ka ir jāizpilda [1996. gada 5. marta] spriedums [apvienotās lietas C-46/93 un C-48/93 *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, *Recueil*, I-1029. lpp.] noteiktie nosacījumi zaudējumu atlīdzības jomā, vai

– tiesībām uz tādās summas samaksu, kura atbilst nepamatoti liegtajai priekšrocībai?

7) Gadījumā, ja atbilde uz jebkuru sestā jautājuma daļu ir, ka šīs prasījums ir kvalificējams par prasījumu atmaksāt summu, kas ir uzskatāma par nepamatoti liegtu priekšrocību, tad:

a) vai tiesības uz šādu samaksu ir iepriekš minēto Kopienas tiesību aktu normās paredzēto tiesību rezultāts vai saistītas ar tām;

b) vai ir jāizpilda nosacījumi zaudējumu atlīdzības jomā, kas paredzēti iepriekš minētajā spriedumā [apvienotās lietas *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*], vai

c) ir jāizpilda kādi citi nosacījumi?

8) Vai atbilde uz iepriekš uzdoto sesto vai septīto jautājumu atšķiras atkarībā no tā, vai, pamatojoties uz valsts tiesībām, sestajā jautājumā izvirzītie prasījumi ir celti kā prasījumi par atmaksu vai tie ir celti vai jāceļ kā prasījumi par zaudējumu atlīdzību?

9) Kādas norādes, ja tādas ir, Tiesa uzskata par piemērotām sniegt šajā tiesvedībā, un kādi ir apstākļi, kuri valsts tiesnesim jāņem vērā, ja tas nosaka, vai pastāv pietiekami būtisks pārkāpums sprieduma [apvienotās lietas *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*] nozīmē, it īpaši attiecībā uz jautājumu, vai, ņemot vērā pašreizējo Tiesas judikatūru par attiecīgo Kopienas tiesību aktu normu interpretāciju, šis pārkāpums bija atvainojams, vai attiecībā uz jautājumu par to, vai katrā konkrētā gadījumā pastāv pietiekama cēloņsakarība, ko varētu uzskatīt par "tiešu cēloņsakarību" šā sprieduma nozīmē?"

32 Iesniedzējtiesa norāda, ka no EKL 57. panta 1. punkta izriet, ka attiecībā s ar trešām valstīm kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kas pastāv jau 1993. gada 31. decembrī, nav uzskatāms par pretēju EKL 56. pantam. Tā uzskata, ka, tā kā pirmie trīs jautājumi attiecas uz noteikumiem pirms šā datuma, tad tie ir piemērojami situācijām tikai Eiropas Kopienā. Tā kā ceturtais un piektais jautājums attiecas uz noteikumiem pēc šā datuma, tas – jautājums par EKL 56. panta piemērošanu – attiecas gan uz situācijām tikai Kopienā, gan uz situācijām saistībā ar trešām valstīm.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

33 Ar savu pirmo jautājumu iesniedz jtiesa b?t?b? jaut?, vai EKL 43. un EKL 56. pants ir pretrun? t?diem dal?bvalsts ties?bu aktiem, ar kuriem sabiedr?bas rezidentes no š?s pašas valsts rezidentes sabiedr?bas sa?emt?s dividendes tiek atbr?votas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a (turpm?k tekst? – “valsts izcelsmes dividendes”), lai gan šis nodoklis tiek uzlikts sabiedr?bas rezidentes sa?emtaj?m dividend?m no sabiedr?bas, kas nav š?s pašas valsts rezidente (turpm?k tekst? – “?rvalsts izcelsmes dividendes”), šaj? p?d?j? gad?jum? pieš?irot ar? nodok?a samazin?jumu par nodok?a ietur?juma summu ien?kuma g?šanas viet? – dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences valst? – k? ar?, ja dividenžu sa??m?jai sabiedr?bai rezidentei tieši vai netieši pieder 10 % vai vair?k balssties?bu dividenžu izmaks?t?j? sabiedr?b?, pieš?irot nodok?a samazin?jumu sakar? ar sabiedr?bu ien?kuma nodokli, ko dividenžu izmaks?t?ja sabiedr?ba maks?jusi par pe??u, kura izmaks?ta dividenžu veid?.

34 P?c pras?t?ju pamata liet? dom?m, š?di valsts ties?bu akti ir pretrun? EKL 43. un 56. pantam, jo, pirmk?rt, tie var attur?t sabiedr?bas rezidentes no savu meitas uz??mumu dibin?šanas vai kapit?la ieguld?šanas sabiedr?b?s cit?s dal?bvalst?s un, otrk?rt, tos nevar pamatot ne ar atš?ir?g?m situ?cij?m ?rvalstu izcelsmes dividenžu gad?jum? un valsts izcelsmes dividenžu gad?jum?, ne ar?, lai nodrošin?tu valsts nodok?u rež?ma konsekvenci.

35 Ies?kum? ir j?atg?dina, ka atbilstoši past?v?gajai judikat?rai, lai gan tiešie nodok?i ir dal?bvalstu kompetenc?, dal?bvalst?m t? tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienas ties?bas (skat. it ?paši Tiesas 2000. gada 6. j?nija spriedumu liet? C?35/98 *Verkooijen, Recueil*, I?4071. lpp., 32. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft u.c.*, 37. punkts, un 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?471/04 *Keller Holding*, Kr?jums, I?2107. lpp., 28. punkts).

36 Šaj? sakar? ir j?nor?da, ka gan EKL 43. pants par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, gan EKL 56. pants par kapit?la br?vu apriti var attiekties uz valsts ties?bu aktiem, kas nosaka, ka sabiedr?bai rezidentei j?maks? nodoklis par dividenžu sa?emšanu, š? nodok?a, kas tiek maks?ts dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences valst?, b?zei un ar? atskait?šanas iesp?jai esot atkar?gai no t?, vai dividend?m ir valsts vai ?rvalsts izcelsme, k? ar? no apm?ra, k?d? dividenžu sa??m?ja sabiedr?ba piedal?s dividenžu izmaks?t?j? sabiedr?b?.

37 No nol?muma par prejudici?lo jaut?jumu uzdošanu izriet, ka lietas, kas ir izv?l?tas k? “izm??in?juma lietas” iesniedz jtiesas izskat?maj? pr?v?, attiecas uz Apvienot?s Karalistes rezident?m sabiedr?b?m, kuras ir sa??mušas dividendes no sabiedr?b?m nerezident?m, ko t?s kontrol? 100 % apm?r?. T?d??, ja runa ir par dal?bu, kas da?u ?pašniekam ?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz š?s sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu, tad j?piem?ro EK l?guma noteikumi par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu (2000. gada 13. apr??a spriedums liet? C?251/98 *Baars, Recueil*, I?2787. lpp., 21. un 22. punkts; 2002. gada 21. novembra spriedums liet? C?436/00 *X un Y, Recueil*, I?10829. lpp., 37. un 66.–68. punkts, k? ar? 2006. gada 12. septembra spriedums liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, I?7995. lpp., 31. punkts).

38 K? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 33. punkt?, Ties? netika nor?d?ts citu š?s lietas dal?bnie?u sabiedr?bu dal?bas veids. T?d?j?di nevar izsl?gt, ka š? pr?va ir ar? par pamata liet? min?to valsts ties?bu aktu ietekmi uz t?du sabiedr?bu rezidenšu situ?ciju, kas ir sa??mušas dividendes uz t?das dal?bas pamata, kas t?m ne?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu. L?dz ar to šie ties?bu akti ir j?izskata, ?emot v?r? ar? L?guma noteikumus par kapit?la br?vu apriti.

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

39 Pirmk?rt, attiec?b? uz pras?t?ju pamata liet? situ?ciju ir j?atg?dina, ka br?v?ba veikt

uz??m?jdarb?bu, kas EKL 43. pant? pieš?irta Kopien? pilso?iem un kas ietver ar? to ties?bas s?kt un izv?rst darb?bas k? pašnodarbin?t?m person?m, k? ar? dibin?t un vad?t uz??mumus ar t?diem pašiem nosac?jumiem, k?dus saviem pilso?iem paredz uz??m?jdarb?bas dal?bvalsts ties?bu akti, atbilstoši EKL 48. pantam attiec?b? uz sabiedr?b?m, kuras izveidotas saska?? ar 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 uz??muma, 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; 2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, I?10837. lpp., 30. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 41. punkts).

40 Attiec?b? uz sabiedr?b?m ir b?tiski nor?d?t, ka to juridisk? adrese EKL 48. panta izpratn? ir paredz?ta, lai noteiktu to piesaisti valsts ties?bu sist?mai, t?pat k? fizisk?m person?m ir pilson?ba šim nol?kam. Pie?aut, ka uz??m?jdarb?bas dal?bvalsts var br?vi piem?rot atš?ir?gu attieksmi tikai t?d??, ka sabiedr?bas juridisk? adrese atrodas cit? dal?bvalst?, noz?m?tu padar?t EKL 43. pantu par bezj?dz?gu (šaj? sakar? skat. 1986. gada 28. janv?ra spriedumu liet? 270/83 Komisija/Francija, *Recueil*, 273. lpp., 18. punkts; 1993. gada 13. j?lija spriedumu liet? C?330/91 *Commerzbank*, *Recueil*, I?4017. lpp., 13. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft u.c.*, 42. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 37. punkts). Br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is ir uz?emošaj? dal?bvalst? nodrošin?t t?du pašu attieksmi k? pret š?s valsts sabiedr?b?m, aizliedzot jebk?du diskrimin?ciju atkar?b? no sabiedr?bu juridisk?s adreses atrašanās vietas (šaj? noz?m? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet?s Komisija/Francija, 14. punkts, un *Saint-Gobain ZN*, 35. punkts).

41 Pamata liet? ir j?atz?st, ka min?tie valsts ties?bu akti sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em dividendes no sabiedr?bas, kur? tai tieši vai netieši pieder vismaz 10 % balssties?bu, paredz atš?ir?gu nodok?u uzlikšanas k?rt?bu atkar?b? no t?, vai dividendes ir sa?emtas no Apvietot?s Karalistes rezidentes sabiedr?bas vai no citas dal?bvalsts rezidentes sabiedr?bas. Pirmaj? gad?jum? sa?emt?s dividendes ir atbr?votas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a, bet otraj? gad?jum? par t?m šis nodoklis ir j?maks?, bet t?s rada ties?bas uz nodok?a samazin?jumu par visu to nodok?a ietur?juma summu ien?kuma g?šanas viet?, kas ir samaks?ta, izmaks?jot dividendes, dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences valst?, k? ar? par sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, ko š? p?d?j? sabiedr?ba samaks?jusi par dividend?s izmaks?to pe??u.

42 P?c pras?t?ju pamata liet? dom?m, tas, ka Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošajos ties?bu aktos dividenžu sa??m?jai sabiedr?bai rezidentei tiek piem?rots atbr?vojums no nodok?a par valsts izcelsmes dividend?m un nodok?a ieskaits par ?rvalstu izcelsmes dividend?m, rada situ?ciju, kur? nodok?a uzlikšana otr? veida dividend?m ir maz?k izdev?ga nek? uz pirm? veida dividend?m attiecin?t? nodok?a uzlikšana.

43 Vispirms ir j?nor?da, ka dal?bvalsts, kura v?las nov?rst vai samazin?t nodok?u vair?kk?rt?ju uzlikšanu izmaks?tajai pe??ai, r?c?b? ir vair?kas sist?mas. Dividenžu sa??m?ja akcion?ra gad?jum? š?s sist?mas ne vienm?r izraisa vien?du rezult?tu. T?d?j?di atbr?vojuma no nodok?a sist?m? dividenžu sa??m?js akcion?rs princip? nemaks? nodokli par sa?emtaj?m dividend?m, un tas ir neatkar?gi no nodok?a likmes, kura ir piem?rota dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas dividend?s izmaks?tajai pe??ai un summai, ko š? p?d?j? sabiedr?ba faktiski ir samaks?jusi k? nodokli. Savuk?rt pamata liet? esošaj? nodok?a ieskait?šanas sist?m? akcion?rs maks?jam? nodokli? par sa?emtaj?m dividend?m var ieskait?t tikai to nodok?a summu, kas dividenžu izmaks?t?jai sabiedr?bai faktiski bija j?maks? par dividend?s izmaks?to pe??u, proti, summu, kas ir ieskait?ma tikai š? akcion?ra nodok?a par?da apm?r?.

44 Attiecībā uz dalībvalsts rezidentam mētes uzņēmumam izmaksējamo dividendu, kuras izmaksē citas dalībvalsts rezidente sabiedrība, no kuras kapitāla šim mētes uzņēmumam pieder vismaz 25 %, Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkts skaidri atbaid dalībvalstīm izvīlītīs starp atbrīvojuma no nodokļa sistēmā un nodokļa ieskaitēšanas sistēmā. Ir paredzēts, ka, ja šāds mētes uzņēmums saēm no sava meitas uzņēmuma peēm, ko izmaksē tādē veidē, kas nav pēdējās likvidācijas gadījums, tad mētes uzņēmuma valstij nav jāuzliek nodoklis šai peēmāi vai ar to var uzlikt, atbaidot šim uzņēmumam atskaitēt no sava nodokļa summas meitas uzņēmuma nodokļa daēm saistībā ar šo peēm, un, vajadzēbas gadījumē, nodokļa ieturējuma summu ienākuma gēšanas vietē, ko meitas uzņēmuma rezidences dalībvalsts ir iekasējusi, nepērsniedzot atbilstošē valsts nodokļa summu.

45 Tomēr, organizējot savu nodokļu režēm un it ēpaši ieviešot sistēmā nodokļu vairēkkērtējas uzlikšanas vai ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazinēšanai, dalībvalstēm ir jāievēro prasēbas, kas izriet no Kopienē tiesēbēm, it ēpaši tās prasēbas, kas ir noteiktas Lēguma noteikumos par brēvu apriti.

46 Tādējādē no pastvēgēs judikatēras izriet, ka, lai ar ēkēda bētē pieēemtē sistēmā nodokļu vairēkkērtējas uzlikšanas vai dubultās ekonomiskās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazinēšanai, Lēgumē garantētajai brēvajai apritei ir pretrunē tas, ka dalībvalstē pret ērvalsts izcelsmes dividendēm ir mazēk labvēlēga attieksme nekē pret valsts izcelsmes dividendēm, izēmot, ja ē atšēirēgē attieksme skar situācijas, kas objektēvi nav salēdzinēmas, vai to pamato primēri vispērējo intēresē iemesli (šajē sakarē skat. 2004. gada 15. jēlijā spriedumu lietē Cē315/02 *Lenz*, Krējums, lē7063. lpp., 20.–49. punkts, un 2004. gada 7. septēbra spriedumu lietē Cē319/02 *Manninen*, Krējums, lē7477. lpp., 20.–55. punkts). Tēpat attiecēbē uz dalībvalstēm sniegtajēm iespējēm Direktvē 90/435 Tiesa ir atgēdinējusi, ka ēšēdas iespējas var izmantot, tikai ievērojot Lēguma pamatnoteikumus, it ēpaši tos, kas attiecas uz brēvēvēbu veiktē uzņēmējdarbēbu (iepriekē minētais spriedums lietē *Keller Holding*, 45. punkts).

47 Attiecēbē uz jautējumu, vai dalībvalsts var noteikt atbrīvojumu no nodokļa par valsts izcelsmes dividendēm, tai pašē laikē ērvalsts izcelsmes dividendēm piemērojot nodokļa ieskaitēšanas sistēmā, ir svarēgi precizēt, ka dalībvalsts pienākums ir, ievērojot Kopienē tiesēbas, organizēt savu nodokļu uzlikšanas sistēmā sadalētajai peēmāi, tostarp noteikt ar nodokli apliekamo summu, ē ar ē piemērojamo nodokļa likmi – ja vien tē ir nodokļu maksētēja šajē dalībvalstē – dividenžu izmaksētējas sabiedrēbas un/vai dividenžu saēmēmējas sabiedrēbas labē.

48 Tādējādē Kopienē tiesēbas principē dalībvalstij neaizliedz novērst nodokļu vairēkkērtēju uzlikšanu sabiedrēbas rezidentes saēmtajēm dividendēm, piemērojot normas, kas atbrvē šēs dividendēs no nodokļa, ja tēs izmaksē sabiedrēba rezidente, un ar nodokļa ieskaitēšanas sistēmas palēdzēbu novērst nodokļu vairēkkērtēju uzlikšanu šēm dividendēm, ja tēs izmaksē sabiedrēba nerezidente.

49 Lai ēdē situācijas nodokļa ieskaitēšanas sistēmas piemērošana bētē saderēga ar Kopienē tiesēbēm, vispirms ir svarēgi, lai ērvalsts izcelsmes dividendēm šajē dalībvalstē netiktu uzlikts nodoklis pēc lielēkas likmes nekē tē, ko piemēro valsts izcelsmes dividendēm.

50 Lēdz ar to šai dalībvalstij ir jānovērē nodokļu vairēkkērtēja uzlikšana ērvalsts izcelsmes dividendēm, dividenžu izmaksētējas sabiedrēbas nerezidentes samaksētē nodokļa summu ieskaitot tajē nodokļa summē, ko piemēro dividenžu saēmēmējai sabiedrēbai rezidentei, nepērsniedzot šo pēdējō summu.

51 Tādējādē, ja ērvalsts izcelsmes dividendēs izmaksētajai peēmāi tiek uzlikts mazēks nodoklis dividenžu izmaksētējas sabiedrēbas dalībvalstē nekē samaksētais nodoklis dividenžu saēmēmējas

sabiedrības dalībvalstī, šai pēdējai valstij ir jāpiešķir nodokļa atlaide, kuras kopsummai jāatbilst dividenžu izmaksām, kas sabiedrības samaksātajam nodoklim savā rezidences dalībvalstī.

52 Savukārt, ja šai pēdējai dividenžu izmaksām, kas sabiedrības dalībvalstī uzlikta, ir nodoklis, kas ir mazāks par dividenžu saņēmēja sabiedrības dalībvalsts iekasēto nodokli, šai pēdējai valstij ir pienākums piešķirt tikai tik lielu nodokļa atlaidi, kāda ir sabiedrības ienākuma nodokļa summa, kas ir mazāka par dividenžu saņēmēja sabiedrības. Tai nav pienākuma atmaksāt starpību, proti, dividenžu izmaksām, kas sabiedrības dalībvalstī samaksāto summu, kura pārsniedz maksājamo nodokli dividenžu saņēmēja sabiedrības dalībvalstī.

53 Šajos apstākļos tikai tas vien, ka atšķirībā no atbrīvotuma no nodokļa sistēmas nodokļa ieskaitēšanas sistēmā nodokļa maksājumiem tiek noteikti papildu administratīvie pienākumi un ir jāpierāda faktiski samaksāto nodokļa apmērs dividenžu izmaksām, kas sabiedrības rezidences valstī, nav uzskatāms par atšķirīgu attieksmi, kas būtu pretrunā brīvībai veikt uzņēmējdarbību, jo sabiedrības rezidenšu, kuras saņem rēķinā izcelsmes dividendes, pašas administratīvie pienākumi ir daļa no nodokļa atlaides par rēķināto samaksāto nodokli sistēmas darbības.

54 Tomēr prasīt, kas pamata lietā norāda, ka atbilstoši Apvienotajai Karalistē spēkā esošajiem tiesību aktiem valsts izcelsmes dividenžu izmaksāšanas gadījumā dividenžu saņēmēja sabiedrības ir atbrīvotas no sabiedrības ienākuma nodokļa par šīm dividendēm neatkarīgi no dividenžu izmaksām, kas sabiedrības samaksāto nodokļa summas, proti, ar to, ja tai piešķirtā nodokļa samazinājuma dēļ šī sabiedrība nav nodokļa parādniece vai maksā mazāku sabiedrības ienākuma nodokli par Apvienotajai Karalistē piemērojamo nominālo likmi.

55 Apvienotās Karalistes valdība to nav apstrīdējusi, bet tomēr apgalvo, ka tas, ka dividenžu izmaksām jābūt sabiedrības un dividenžu saņēmēja sabiedrības tiek piemērots dažāda nodokļa apmērs, pastāv tikai izņēmuma apstākļos, kuru nav pamata lietā.

56 Šajā sakarā iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai uzliktā nodokļa likme ir vienāda un atšķirīgais nodokļa apmērs pastāv tikai konkrētos gadījumos ar nodokli apliekamās summas izmaiņu dēļ, kas rodas pēc pašu izņēmuma nodokļa samazinājumu piešķiršanas.

57 No tā izriet, ka pamata lietā minēto valsts tiesību aktu kontekstā tas, ka valsts izcelsmes dividendēm tiek piemērota atbrīvotuma no nodokļa sistēma un rēķināta izcelsmes dividendēm – nodokļa ieskaitēšanas sistēma, nav pretrunā brīvībai veikt uzņēmējdarbību, ko nosaka EKL 43. pants, ja vien rēķināta izcelsmes dividendēm piemērotā nodokļa likme nav lielāka par valsts izcelsmes dividendēm piemēroto nodokļa likmi un ja nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar dividenžu izmaksām, kas sabiedrības samaksāto nodokli tās dalībvalstī, maksimāli sasniedzot to nodokļa apmēru, ko piemēro dividenžu saņēmēja sabiedrības dalībvalstī.

Par kapitāla brīvību apriti

58 Otrkārt, attiecībā uz sabiedrības rezidentu, kuras ir saņēmējas dividendes no sabiedrības, kurā tām pieder 10 % vai vairāk balsstiesību, šādi dalībvalstīs jānosaka neapjotā īstenot noteiktu ietekmi uz šīs sabiedrības lēmumiem un noteikt tās darbību, ir jāatzīst, ka ar minētajām sabiedrības Apvienotajai Karalistē, ja tās saņem valsts izcelsmes dividendes, tiek piemērots atbrīvotums no nodokļa, un – rēķināta izcelsmes dividenžu gadījumā – nodokļa ieskaitēšanas sistēma.

59 Pēc prasītāju pamata lietā domā, runa ir par atšķirīgu attieksmi, kas attur Apvienotās Karalistes rezidentes sabiedrības no kapitāla ieguldījumiem citu dalībvalstu rezidentu sabiedrībās un kas ir – nepastāvot objektīvam pamatojumam – EKL 56. panta par kapitāla aprites brīvību pārkāpums.

60 Šajā sakarā pietiek uzvārt, ka tas tika norādīts arī šā sprieduma 47.–56. punktā, ka tādā tiesību aktā kļūst pamata lietā nav diskriminācija pret sabiedrību, kuras saņemtais izcelsmes dividendes. Līdz ar to šā sprieduma 57. punkta secinājums attiecas arī uz Līguma noteikumiem par kapitāla brīvību.

61 Visbeidzot, attiecībā uz sabiedrību rezidentu, kuras ir saņēmušas dividendes no sabiedrību, kurās tām pieder mazāk par 10 % balsstiesību, no valsts tiesību aktiem pamata lietā izriet, ka valsts izcelsmes dividendes ir atbrīvotas no sabiedrību ienākuma nodokļa, lai gan par saņemto izcelsmes dividendu šis nodoklis ir jāmaksā un tās rada tiesības tikai uz nodokļa samazinājumu par iespējamo to nodokļa ieturējuma summu ienākuma gēšanas vietā, kas par šo pašm dividendu tiek uzlikts dividenžu izmaksātajās sabiedrības rezidences valstī.

62 Šajā sakarā vispirms ir jānorāda, ka attiecībā uz to nodokļu tiesību normu, kuras mērķis ir novērst vai samazināt nodokļa uzlikšanu sadalītajai peļņai, akcionāres sabiedrības, kura saņemtais izcelsmes dividendes, situācija ir salīdzinājama ar akcionāres sabiedrības situāciju, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, jo abos gadījumos izmaksātajai peļņai var principā vairākkārtīgi uzlikt nodokli.

63 Tomēr, lai gan sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, piemērotā atbrīvojuma no nodokļa sistēma samazina risku sadalītajai peļņai vairākkārtīgi uzlikt nodokli, tas tādā nav attiecībā uz sabiedrību nerezidentu sadalīto peļņu. Ja pārdotā gadījumā dividenžu saņēmējās sabiedrības rezidences valsts piešķir nodokļa samazinājumu par nodokļa ieturējuma summu ienākuma gēšanas vietā, kas ir ieturēts dividenžu izmaksātajās sabiedrības rezidences valstī, šāda nodokļa samazinājuma rezultātā juridiski tiek novērstas nodokļu dubulta uzlikšana dividenžu saņēmējai sabiedrībai. Savukārt šis nodokļa samazinājums nenovērš nodokļu vairākkārtēju uzlikšanu, kas pastāv, ja sadalītajai peļņai vispirms tiek uzlikts sabiedrību ienākuma nodoklis, ko maksā dividenžu izmaksātajā sabiedrībā savā rezidences valstī, un tad sabiedrību ienākuma nodoklis, ko maksā dividenžu saņēmējā sabiedrībā.

64 Šādas atšķirīgas attieksmes dēļ Apvienotās Karalistes rezidentes sabiedrības tiek atturētas ieguldīt savu kapitālu citā dalībvalstī reģistrētās sabiedrībās. Turklāt tai ir ierobežojoša ietekme arī uz citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām, jo tādā rada tām šķērslī kapitāla piesaistei Apvienotajā Karalistē. Ciktāl attieksme nodokļu jomā pret gētajiem ienākumiem no saņemto izcelsmes kapitāla ir mazāk labvēlīga nekā pret tām dividendu, kuras izmaksā Apvienotajā Karalistē reģistrētās sabiedrības, citās dalībvalstīs reģistrētu sabiedrību akciju iegādē Apvienotās Karalistes rezidenti investoriem ir mazāk pievilcīga nekā to sabiedrību akciju iegādē, kuru juridiskā adrese ir šajā pašā dalībvalstī (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Vekooijen*, 34. un 35. punkts; lietā *Lenz*, 20. un 21. punkts, kā arī lietā *Manninen*, 22. un 23. punkts).

65 No tā izriet, ka pamata lietā apspriežamajos tiesību aktos esošā atšķirīgā attieksme pret sabiedrību rezidentu saņemtajām dividendu no sabiedrību nerezidentu, kurās pirmā veida sabiedrību pieder mazāk par 10 % balsstiesību, ir kapitāla brīvības aprites ierobežojums, ko EKL 56. pants principā aizliedz.

66 Pēc Apvienotās Karalistes valdības domā, piešķirt šo sabiedrību rezidentu

sabiedrību ienākuma nodokļa samazinājumu ir ietverti un samērīgi tikai apmērā, kas atbilst tai iespējamai nodokļa ieturējuma summai ienākuma gūšanas vietā, ko iekasē par dividendi. Praktiski šā rīdī sabiedrībai, kurai dividenžu izmaksātājā sabiedrība ir tikai mazāk kā 10 % balsstiesību, neapņemsot nodokļa atlaidi, kas atbilstu šīs pārdotās sabiedrības faktiski samaksātajam nodokļa summai. Atšķirībā no nodokļa atlaides par nodokļa ieturējuma summu ienākuma gūšanas vietā, šādu nodokļa atlaidi var piešķirt tikai pēc ilguma un sarežģītību pārbaudot. Tādējādi šīs apmērs tiesiski jānosaka atkarībā no piederošo daļu daudzuma. Turklāt Apvienotajā Karalistē noteiktais 10 % apmērs ir labvēlīgāks nekā 25 % apmērs, kas ir noteikts Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijās (ESAO) izstrādātajā konvencijas modelī, kā arī Direktīvas 90/435 saskaņotajā versijā.

67 Protams, dalībvalstu tiesības principā, ieviešot sistēmas, lai novērstu vai samazinātu nodokļu vairākkārtēju uzlikšanu sadalījumā peļņai, ir noteikt nodokļu maksātājus, kuriem šīs sistēmas var piemērot, un sakarā ar to noteikt sliekšņus šo nodokļu maksātāju dalībattiecīgajās dividenžu izmaksātājās sabiedrībās. Direktīvas 90/435 4. pants kopā ar 3. pantu, redakcijā, kas ir piemērojama pamata lietas faktisko apstākļu laikā, nosaka dalībvalstu pienākumu tikai attiecībā uz tām dalībvalstu sabiedrībām, kurām pieder vismaz 25 % kapitāla citas dalībvalsts sabiedrība, ja dalībvalstis neatbrīvo no nodokļiem peļņu, kuru mētes uzņēmums rezidents saņem no tās meitas uzņēmuma, kas ir citas dalībvalsts rezidents, ņemot šim mētes uzņēmumam atskaitīt no savas nodokļa summas ne tikai samaksāto nodokļa ieturējuma summu ienākuma gūšanas vietā – meitas uzņēmuma rezidences valstī –, bet arī meitas uzņēmuma nodokļa daļu saistībā ar šo peļņu.

68 Tomēr, kaut arī uz dalību sabiedrībās, uz kuru neattiecas Direktīva 90/435, direktīvas 4. pants neierobežo dalībvalstu tiesības uzlikt nodokli peļņai, ko sabiedrība nerezidente izmaksā sabiedrībai rezidentei, nepiešķirot šai pārdotajai sabiedrībai nekādu atvieglojumu sakarā ar sabiedrību ienākuma nodokli, ko pirmā sabiedrība ir samaksājusi savas rezidences valstī, tomēr dalībvalsts var ņemot šo kompetenci tikai tad, ja saskaņā ar savas valsts tiesībām šā dalībvalsts uzlikt nodokli, kas jāmaksā dividenžu saņēmējai sabiedrībai, arī sabiedrības rezidentes saņemtajam dividendam no citas sabiedrības rezidentes un tā nevar saņemt samazinājumu par sabiedrību ienākuma nodokļa summu, ko samaksājusi dividenžu izmaksātāja sabiedrība.

69 Tas vien, ka attiecībā uz šādu dalību dalībvalsts nosaka, vai un cik lielā apmērā ir jānovērš nodokļu vairākkārtēja uzlikšana, vēl nenozīmē, ka tai ir jāatpauz piemērot sistēmu, kurā attieksme pret valsts izcelsmes dividendam un valsts izcelsmes dividendam nav vienāda.

70 Turklāt neatkarīgi no tā, ka dalībvalstī katrā ziņā ir iespējamas atšķirīgas sistēmas nodokļu vairākkārtējās uzlikšanas sadalītajai peļņai novēršanai vai samazināšanai, iespējams grūtības noteikt faktiski citā dalībvalstī samaksāto nodokļa summu nevar pamatot tādu šā rīdī brīvā kapitāla aprīti, kāds izriet no tiesību aktiem pamata lietā (šajā sakarā skat. 2004. gada 4. marta spriedumu lietā C-334/02 Komisija/Frāncija, *Recueil*, I-2229. lpp., 29. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Manninen*, 54. punkts).

71 No tā izriet, ka tādā nodokļu tiesību akti, kādi ir pamata lietā, ir pretrunā kapitāla brīvības aprītes principam, ko nosaka EKL 56. pants.

72 Tādējādi uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka EKL 43. pants un EKL 56. pants ir jāinterpretē tā, ka, ja dalībvalstī pastāv sistēma nodokļu vairākkārtējās uzlikšanas vai ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai, gadījumos, kad sabiedrības rezidentes izmaksā dividendes rezidentiem, tāda pati attieksme ir jāpiemēro arī attiecībā uz dividendam, kuras rezidentiem izmaksā sabiedrības nerezidentes.

73 EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a atbr?vo dividendes, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no citas sabiedr?bas rezidentes, bet uzliek šo nodokli dividend?m, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no sabiedr?bas nerezidentes, kur? sabiedr?bai rezidentei pieder vismaz 10 % balssties?bu, p?d?j? gad?jum? pieš?irot nodok?a atlaidi par dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas sav? rezidences dal?bvalst? faktiski samaks?t? nodok?a summu, ja vien ?rvalsts izcelsmes dividend?m uzliekam? nodok?a likme nav liel?ka par nodok?a likmi, ko piem?ro valsts izcelsmes dividend?m, un ja nodok?a atlaide ir vismaz vien?da ar dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas dal?bvalst? samaks?to summu, sasniedzot to nodok?a summas apm?ru, ko piem?ro dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas dal?bvalst?.

74 EKL 56. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, kas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a atbr?vo dividendes, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no citas sabiedr?bas rezidentes, lai gan šis nodoklis tiek uzlikts dividend?m, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no sabiedr?bas nerezidentes, kur? tai pieder maz?k par 10 % balssties?bu, nepieš?irot tai nodok?a atlaidi par dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas faktiski samaks?to nodok?a summu t?s rezidences valst?.

Par otro jaut?jumu

75 Ar savu otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai EKL 43. pants un EKL 56. pants un/vai Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkts un 6. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?di valsts ties?bu akti k? pamata liet? esošie, kuros, pieš?irot nodok?a atlaidi sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, atkar?b? no š?s p?d?j?s sabiedr?bas par šo dividenžu izmaks?šanu samaks?t? ACT pirmajai sabiedr?bai ir at?auts izmaks?t dividendes saviem akcion?riem bez pien?kuma samaks?t ACT, lai gan sabiedr?bai rezidentei, kura ir sa??musi dividendes no sabiedr?bas nerezidentes, l?dz?g? gad?jum? ir pien?kums nomaks?t ACT piln?b?.

76 Vispirms ir j?nor?da, ka attiec?b? uz izmaks?to pe??u, ko sa?em vienas dal?bvalsts sabiedr?bas un ko izmaks? meitas uz??mumi cit?s dal?bvalst?s, atbilstoši Direkt?vas 90/435 3. panta 1. punktam, redakcij?, ko piem?ro pamata lietas faktisko apst?k?u rašan?s laik?, š? direkt?va ir piem?rojama m?tes uz??mumiem, kuriem pieder meitas uz??mumu kapit?ls vismaz 25 % apm?r?. T?d?j?di, k? ir atg?din?ts š? sprieduma 38. punkt?, t? k? nol?mums par prejudici?lo jaut?jumu uzdošanu nav preciz?ts citu iesniedz?jties? izskat?m?s lietas dal?bnieku – sabiedr?bu dal?bas veids, nevar izsl?gt, ka nol?mums ietekm? ar? to dal?bas veidu, uz kuru š?s direkt?vas materi?l? piem?rošanas joma šaj? sakar? neattiecas.

77 Turkl?t tikt?l, cikt?l “izm??in?juma” pamata lietas skar dividenžu izmaksu, kas attiecas uz 1973. gada 31. decembr? nosl?gto finanšu gadu, t?s vismaz da??ji attiecas uz situ?cij?m, uz kur?m netika attiecin?ta Direkt?vas 90/435 piem?rojam?ba laik?.

78 T?d?j?di, lai atbild?tu uz uzdoto jaut?jumu, vispirms ir j?izskata, cik liel? m?r? t?di ties?bu akti k? pamata liet? esošie ir sader?gi ar L?guma noteikumiem.

Par L?guma noteikumiem attiec?b? uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu un kapit?la br?vu apriti

79 Atbilstoši valsts ties?bu aktiem pamata liet? sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em citas sabiedr?bas rezidentes izmaks?t?s dividendes, tiek pieš?irta nodok?a atlaide, kura atbilst tai ACT summas da?ai, ko š? cita sabiedr?ba ir samaks?jusi, kas tai ?auj izmaks?t dividendes saviem akcion?riem, ACT summ?, kas šaj? sakar? ir j?maks?, ieskaitot to ACT summu, ko š? cita sabiedr?ba jau ir samaks?jusi. Savuk?rt sabiedr?ba rezidente, kura sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, nesa?em š?du nodok?a atlaidi, un t?d?j?di tai, izmaks?jot dividendes saviem

akcionāriem, ir jāmaksā ACT pilnībā.

80 Tā kā šie tiesību akti ir piemērojami dividenžu izmaksai par labu sabiedrībā akcionāriem neatkarīgi no to dalības apmēra citās sabiedrībās uz tiem var attiekties gan EKL 43. pants par brīvību veikt uzņēmējdarbību, gan EKL 56. pants par kapitāla brīvību.

81 Tomēr, ciktāl runa ir par tādām daļībām, kas daļu pašniekam ļauj īstenot noteiktu ietekmi uz šīs sabiedrības lēmumiem un noteikt tās darbību, ir jāpiemēro Līguma noteikumi par brīvību veikt uzņēmējdarbību. Ēmot vērā pamata "izņēmējuma" lietās esošos apstākļus, valsts tiesību akti pamata lietā ir jāizskata no EKL 43. panta viedokļa (skat. šo sprieduma 37. punktu).

82 Kā apgalvo prasītājs pamata lietā, atbilstoši tādām tiesību aktiem, kādi ir pamata lietā, sabiedrībai rezidentei, kura ir saņēmusi ārvalsts izcelsmes dividendes un izmaksājusi saviem akcionāriem šo pašu dividenžu daudzumu, ir jāmaksā ACT pilnībā, lai gan sabiedrībai rezidentei, kura ir saņēmusi valsts izcelsmes dividendes un izmaksā tādām pašām dividenžu daudzumu saviem akcionāriem, kādu tā ir saņēmusi, ACT par to tiek kompensāts ar piešķirto nodokļa atlaidi tādā veidā, ka šādai sabiedrībai ACT vairs nav jāmaksā.

83 Šo sistēma sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, nodrošina, ka, ja dividenžu saņēmēja sabiedrība sadala peļņu saviem akcionāriem, ACT ir jāmaksā tikai vienu reizi. Šai dividenžu saņēmējai sabiedrībai piešķirtais atbrīvojums no ACT sakrīt ar tai piešķirto sabiedrību ienākuma nodokļa samazinājuma summu par dividendēm, kuras ir saņemtas no citas sabiedrības rezidentes.

84 Ir jāatzīst, ka ACT maksāšanas pienākuma neesamība ir naudas uzkrāšanas priekšrocība, jo attiecīgā sabiedrība var saglabāt naudas līdzekļus, kas citādi tai būtu bijis jāsamaksā kā ACT, līdz brīdim, kad tai ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis (iepriekš minētais spriedums lietā *Metallgesellschaft u.c.*, 44. punkts).

85 Pēc Apvienotās Karalistes valdības domām, šo atšķirīgā attieksme nav Kopienas tiesību aizliegtā diskriminācija, jo tā balstās nevis uz atšķirību starp valsts izcelsmes dividendēm un ārvalsts izcelsmes dividendēm, bet uz atšķirību starp dividendēm, par kurām ACT ir samaksāts, un tām, par kurām ACT nav maksāts. Sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, piešķirtās nodokļa atlaides mērķis ir novērst ekonomisko dubulto nodokļu uzlikšanu ACT jomā. Tomēr tādās sabiedrības gadījumā, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, tā kā šo pārdotāji sabiedrība nav maksājusi ACT, ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas risks attiecībā uz ACT nepastāv.

86 Kaut arī patiesība ir tāda, ka pamata lietā apspriežamie tiesību akti nosaka, ka ACT apmērs, kas sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā, izmaksājot dividendes saviem akcionāriem, ir atkarīgs no tā, vai šo sabiedrību ir saņēmusi dividendes no tādās sabiedrības, kura jau ir samaksājusi ACT, tomēr šīs metodes rezultātā praksē pret sabiedrību, kura saņem ārvalsts izcelsmes dividendes, ir mazāk labvēlīga attieksme nekā pret sabiedrību, kura saņem valsts izcelsmes dividendes. Vēlāk, izmaksājot dividendes, pirmajai sabiedrībai ir pienākums samaksāt visu ACT, bet otrajai sabiedrībai tas ir jāmaksā tikai tik lielā apmērā, par kādu summu tās akcionāriem izmaksātās dividendes pārsniedz tās saņemtās dividendes.

87 Pretēji Apvienotās Karalistes valdības apgalvotajam tādās ārvalsts izcelsmes dividendes saņemšās sabiedrības situācija attiecībā uz mērķi novērst nodokļu vairākkārtēju uzlikšanu, uz ko attiecas tiesiskais regulējums pamata lietā, ir salīdzināma ar tās sabiedrības situāciju, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, pat ja šo pārdotāji sabiedrība saņem tikai tādās dividendes, par kurām ACT ir nomaksāts.

88 K? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 65.–68. punkt?, ACT, kas ir j?maks? Apvienot?s Karalistes rezidentei sabiedr?bai, ir tikai sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jums, pat ja tas tiek ietur?ts dividenžu izmaksas br?d? un apr??in?ts par šo dividenžu daudzumu. ACT, ko maks? dividenžu izmaksas br?d?, princip? var ieskait?t sabiedr?bu ien?kuma nodokli?, kas sabiedr?bai ir j?maks? par savu pe??u attiec?gaj? finanšu gad?. T?pat ar? Tiesa, lemjot par Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošajos ties?bu aktos paredz?to sist?mu, ar ko nodokli uzliek grupai, ir nor?d?jusi, ka sabiedr?bu ien?kuma nodok?a da?a, kas š?d? sist?m? sabiedr?bai rezidentei nav j?maks? avans?, ja t? izmaks? dividendes savam m?tes uz??mumam, princip? tiek iekas?ta tad, kad pirm? sabiedr?ba maks? sabiedr?bu ien?kuma nodokli (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft* u.c., 53. punkts).

89 Tom?r attiec?b? uz sabiedr?b?m, kuras nemaks? ACT t?d??, ka to juridisk? adrese ir ?rpus Apvienot?s Karalistes, t?m izmaks?jot dividendes sabiedr?bai rezidentei, ir j?atz?st, ka ar? t?m sav? rezidences valst? ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis.

90 Šaj? kontekst? nevar atsaukties uz to, ka sabiedr?bai nerezidentei nav j?maks? ACT, ja t? izmaks? dividendes sabiedr?bai rezidentei, lai atteiktu šai p?d?jai sabiedr?bai iesp?ju samazin?t ACT apm?ru, kas tai ir j?maks? v?l?kas dividenžu izmaks?šanas laik?. Tas, ka t?dai sabiedr?bai nerezidentei netiek noteikts pien?kums maks?t ACT, rodas no t?, ka tai ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis nevis Apvienotaj? Karalist?, bet t?s rezidences valst?. Nevar piepras?t, lai sabiedr?ba maks? avansa veid? nodokli, kas tai nekad netiks uzlikts (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft* u.c., 55. un 56. punkts).

91 T? k? gan sabiedr?b?m rezident?m, kuras izmaks? dividendes cit?m sabiedr?b?m rezident?m, gan sabiedr?b?m nerezident?m, kuras ar? veic š?du izmaksu, to rezidences valst? ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis, valsts pas?kumu, kura m?r?is ir nov?rst nodok?u vair?kk?rt?ju uzlikšanu tikai t?dai pe??ai, ko izmaks? sabiedr?bas, kuras sa?em dividendes no cit?m sabiedr?b?m rezident?m, tai paš? laik? sabiedr?b?m, kuras sa?em dividendes no sabiedr?b?m nerezident?m, radot naudas uzkr?šanai nelabv?l?gu situ?ciju, nevar izskaidrot ar attiec?g?s situ?cijas atš?ir?gumu.

92 Nevar apgalvot, k? to dara Apvienot?s Karalistes vald?ba, ka paties?b? š? atš?ir?g? attieksme nepast?v, ja sabiedr?ba, kura atrodas ?rpus Apvienot?s Karalistes un kura ir izmaks?jusi dividendes, nenomaks?jot ACT, var izmaks?t liel?kas summas saviem akcion?riem. Ar š?du argumentu netiek ?emts v?r? apst?klis, ka ar? š?dai sabiedr?bai savas rezidences valst? ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis saska?? ar taj? piem?rojam?m norm?m un likm?m.

93 Atš?ir?gu attieksmi nevar pamatot ar? ar nepieciešam?bu saglab?t Apvienotaj? Karalist? sp?k? esoš?s nodok?u sist?mas konsekvenci, jo past?v tieša sakar?ba starp pieš?irto nodok?u priekšroc?bu, proti, sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, pieš?irto nodok?a atlaidi, un kompens?jošo nodok?u par?du, proti, š?s p?d?j?s sabiedr?bas samaks?to ACT par šo dividenžu izmaksu. Š?das tiešas sakar?bas nepieciešam?bai b?tu noteikti j?rada situ?cija, kur? sabiedr?b?m, kuras sa?em dividendes no sabiedr?b?m nerezident?m, tiek pieš?irta t?da pati nodok?u priekšroc?ba gad?jum?, ja ar? š?m p?d?j?m sabiedr?b?m to rezidences valst? par sadal?to pe??u ar? ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis.

94 No t? izriet, ka EKL 43. pantam ir pretrun? t?ds valsts pas?kums, kas ?auj sabiedr?bai rezidentei, kura ir sa??musi dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, atskait?t no pirm?s sabiedr?bas maks?jam?s ACT summas to ACT summu, ko otr? sabiedr?ba ir samaks?jusi, lai gan t?das sabiedr?bas rezidentes gad?jum?, kura sa?em dividendes no sabiedr?bas nerezidentes, š?ds atskait?jums nav at?auts attiec?b? uz sabiedr?bu ien?kuma nodokli, kas šai sabiedr?bai ir

j?maks? sav? rezidences valst?.

95 T? k? nevar izsl?gt, ka iesniedz?jties? izskat?m? pr?va attiecas ar? uz sabiedr?b?m rezident?m, kuras ir sa??mušas dividendes, pamatojoties uz savu dal?bu cit? sabiedr?b?, kas t?m ne?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu, šis pas?kums ir j?izskata, ?emot v?r? ar? EKL 56. pantu par kapit?la br?vu apriti.

96 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka pret sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, ir atš?ir?ga attieksme, proti, t?m nav naudas uzkr?šanas priekšroc?bas, un to nevar pamatot ar attiec?g?s situ?cijas atš?ir?gumu.

97 Š?das atš?ir?gas attieksmes d?? Apvienot?s Karalistes rezidentes sabiedr?bas tiek attur?tas ieguld?t savu kapit?lu cit? dal?bvalst? re?istr?t?s sabiedr?b?s un ierobežojoši tiek ietekm?tas ar? cit?s dal?bvalst?s re?istr?tas sabiedr?bas, t?m radot š??rsli kapit?la uzkr?šanai pirmaj? dal?bvalst?.

98 T? k? Apvienot?s Karalistes vald?bas nor?d?tie pamati š? kapit?la br?vas aprites š??rš?a pamatojumam bija t?di paši k? tie, kas jau ir noraid?ti, izskatot valsts pas?kumu sakar? ar br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu pamata liet?, ir j?secina, ka EKL 56. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka š?ds pas?kums ir pretrun? ar? šim pantam.

Par Direkt?vu 90/435

99 P?c pras?t?ju pamata liet? dom?m, valsts nodok?u normas, uz ko attiecas otrs prejudici?lais jaut?jums, ar? ir pretrun? Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punktam un 6. pantam.

100 Pirmk?rt, š?s direkt?vas 4. panta 1. punkts ir p?rk?pts, jo atš?ir?b? no m?tes uz??muma rezidenta, kurš sa?em valsts izcelsmes dividendes, m?tes uz??mumam rezidentam, kurš sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, t?s izmaks?jot saviem akcion?riem, ACT ir j?maks? piln?b? un šaj? sakar? tam netiek pieš?irts sabiedr?bu ien?kuma nodok?a samazin?jums par summu, ko t? meitas uz??mums jau ir samaks?jis par sadal?to pe??u.

101 Otrk?rt, par ?rvalsts izcelsmes dividend?m samaks?tais ACT ir tas nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet?, ko aizliedz Direkt?vas 90/435 6. pants un ko neat?auj ar? š?s direkt?vas 7. pants.

102 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka, pirmk?rt, saska?? ar Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punktu dal?bvalstij, kas m?tes uz??muma rezidenta sa?emto pe??u no citas dal?bvalsts rezidenta meitas uz??muma neatbr?vo no nodok?a, ir j??auj šim m?tes uz??mumam no savas nodok?u summas atskait?t to meitas uz??muma ien?kuma nodok?a da?u, kas attiecas uz šo pe??u, un, vajadz?bas gad?jum?, to nodok?a ietur?juma summu ien?kuma g?šanas viet?, ko ir iekas?jusi meitas uz??muma rezidences dal?bvalsts, iev?rojot atbilstoš? valsts nodok?a maksim?lo apm?ru.

103 K? izriet no š?s direkt?vas treš? apsv?ruma, t?s m?r?is, ieviešot kop?ju nodok?u sist?mu, ir izbeigt sadarb?bas starp daž?du dal?bvalstu sabiedr?b?m nost?d?šanu nelabv?l?g?k? st?vokl? sal?dzin?jum? ar sadarb?bu starp vienas dal?bvalsts sabiedr?b?m un t?d?j?di atvieglot sabiedr?bu apvienošanas grup?s Kopienu l?men? (1996. gada 17. oktobra spriedums apvienotaj?s liet?s C?283/94, C?291/94 un C?292/94 *Denkavit u.c., Recueil*, I?5063. lpp., 22. punkts, un 2001. gada 4. oktobra spriedums liet? C?294/99 *Athinaiki Zythopoiia, Recueil*, I?6797. lpp., 25. punkts).

104 Attiec?b? uz dal?bvalst?m noteikto pien?kumu saska?? ar Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punktu nodokl?, kas par sadal?to pe??u ir j?maks? m?tes uz??mumam rezidentam, ieskait?t

meitas uz??muma nerezidenta samaks?to nodokli savas rezidences dal?bvalst? š? noteikuma m?r?i – nov?rst nodok?u vair?kk?rt?ju uzlikšanu sadal?tajai pe??ai – var sasniegt tikai tad, ja pirm?s dal?bvalsts nodok?u sist?ma garant? attiec?gajam m?tes uz??mumam, ka t? meitas uz??muma ?rvalst? samaks?tais nodoklis par sadal?to pe??u piln?b? tiks ieskait?ts taj? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, kas ir j?maks? šaj? dal?bvalst?.

105 Tom?r pret?ji pras?t?ju pamata liet? apgalvotajam šis noteikums neietver dal?bvalsts, kur? past?v t? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa samaksas sist?ma, kas j?maks? m?tes uz??mumam, ja tas izmaks? saviem akcion?riem no meitas uz??muma nerezidenta sa?emt?s dividendes, pien?kumu garant?t, ka jebkur? gad?jum? avans? maks?jam? summa ir j?nosaka, izmantojot meitas uz??muma samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodokli sav? rezidences valst?.

106 Otrk?rt, ir j?nor?da, ka pret?ji pras?t?ju pamata liet? apgalvotajam uz min?tajiem valsts pas?kumiem neattiecas dal?bvalst?m Direkt?vas 90/435 6. pant? noteiktais aizliegums jebk?d? veid? ietur?t nodokli ien?kuma g?šanas viet? no pe??as, ko m?tes uz??mums rezidents ir sa??mis no sava meitas uz??muma nerezidenta.

107 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka š?s direkt?vas kontekst? j?dziens “nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet?” nav tikai daži konkr?ti valsts nodok?u veidi un ka valsts noteikt? nodok?a, nodevas vai atskait?juma kvalific?šana Kopien? ties?bu kontekst? Tiesai ir j?veic atkar?b? no objekt?v?m nodok?u iez?m?m neatkar?gi no t?, k? tas ir kvalific?ts valsts ties?b?s (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Athinaiki Zythopoia*, 26. un 27. punkts, k? ar? 2003. gada 25. septembra spriedumu liet? *C?58/01 Océ Van der Grinten, Recueil*, I?9809. lpp., 46. punkts).

108 Attiec?b? uz Direkt?vas 90/435 5. pant? noteikto aizliegumu dal?bvalst?m ietur?t nodokli ien?kuma g?šanas viet? no meitas uz??muma rezidenta izmaks?t?s pe??as savam m?tes uz??mumam, kas ir citas dal?bvalsts rezidents, Tiesa jau ir nospriedusi, ka nodok?a ietur?jumu ien?kuma g?šanas viet? veido jebkurš ien?kuma nodoklis, kas tiek uzlikts dividenžu izmaks?šanas valst?, un dar?jums, kuram tiek uzlikts šis nodoklis, ir dividenžu izmaks?šana vai cit?d?ki ien?kumi no v?rtspap?riem, ja ar šo nodokli apliekam? summa ir ien?kumi no min?tajiem v?rtspap?riem un nodok?a maks?t?js ir šo pašu v?rtspap?ru tur?t?js (2000. gada 8. j?nija spriedums liet? *C?375/98 Epson Europe, Recueil*, I?4243. lpp., 23. punkts; iepriekš min?tais spriedums liet? *Athinaiki Zythopoia*, 28. un 29. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Océ Van der Grinten*, 47. punkts).

109 J?dziens “nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet?” Direkt?vas 90/435 6. panta kontekst? ir j?interpret? t?pat. T?d?j?di “nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet?” š? panta izpratn? ir jebkurš nodoklis pe??ai, ko š?ds m?tes uz??mums sa?em no cit? dal?bvalst? dibin?ta meitas uz??muma un ar kuru apliekamais dar?jums ir dividenžu izmaks?šana vai cit?d?ki ien?kumi no v?rtspap?riem, ja ar šo nodokli apliekam? summa ir ien?kumi no min?tajiem v?rtspap?riem un š? nodok?a maks?t?js ir v?rtspap?ru ?pašnieks.

110 K? uzsver Apvienot?s Karalistes vald?ba, sabiedr?bai rezidentei ir j?maks? ACT, ja t? izmaks? dividendes saviem akcion?riem. Darb?ba, par kuru sabiedr?bai, kura sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, ir j?maks? ACT, ir nevis šo dividenžu sa?emšana, bet dividenžu izmaks?šana saviem akcion?riem.

111 No t? izriet, ka uz ACT, kas v?l?kas dividenžu izmaks?šanas laik? j?maks? sabiedr?bai, kura sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, neattiecas Direkt?vas 90/435 6. pant? noteiktais aizliegums ietur?t nodokli ien?kuma g?šanas viet?.

112 T?d?j?di uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka EKL 43. un 56. pantam ir pretrun? dal?bvalsts

tiesību akti, kuros sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, ir atļauts atskaitīt no pirmās sabiedrības maksājumu sabiedrību ienākuma nodokļa avansa summas minētā nodokļa summu, ko avansā ir samaksājis otrā sabiedrība, lai gan tās sabiedrības rezidentes gadījumā, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, šāds atskaitījums nav atļauts attiecībā uz šīs pārdotās sabiedrības savas rezidences valstī samaksāto nodokli par sadalīto peļņu.

Par trešo jautājumu

113 Ar savu trešo jautājumu iesniedz jūtīga būtība jautājumu, vai EKL 43. pants un EKL 56. pants un/vai Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkts un 6. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tādā tiesību aktā, kādā ir pamata liet?

– kas paredz, ka jebkurš nodokļa samazinājums sabiedrības rezidentes labā, kas ir saņemusi valsts izcelsmes dividendes, par valsts samaksāto nodokli samazina sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kurā var ieskaitīt maksājamo ACT, un

– kas neļauj sabiedrībai rezidentei pārskaitīt samaksātā ACT summu, kuru tā nevar ieskaitīt maksājumu sabiedrību ienākuma nodokļa summā konkrētajā finanšu gadā vai iepriekšējos vai vēlākajos finanšu gados, saviem meitas uzņēmumiem nerezidentiem, lai tie varētu to ieskaitīt to maksājumu sabiedrību ienākuma nodokļa summā.

114 Šajā jautājumā ir norādītas sabiedrības rezidentes, kurai ir meitas uzņēmumi nerezidenti un/vai kura saņem valsts izcelsmes dividendes, konkrētas problēmas attiecībā uz ACT, kas tai ir jāmaksā par dividenžu izmaksāšanu saviem akcionāriem, ieskaitīšanu maksājumu sabiedrību ienākuma nodokļa summā.

115 Vispirms attiecībā uz otro uzdotā jautājuma daļu ir jānorāda, ka debates Tiesā bija tikai par to, ka sabiedrībai rezidentei nav iespējas pārskaitīt ACT pārmaksu meitas uzņēmumiem nerezidentiem, lai tie varētu to ieskaitīt sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas tiem jāmaksā. Apvienotajā Karalistē par šajā dalībvalstī veiktajām darbībām.

116 Šā sprieduma 76.–78. punktā izklāstīto iemeslu dēļ, lai atbildētu uz uzdoto jautājumu, vispirms ir jāizskata, vai tiesību akti pamata lietā ir pretrunā Līguma noteikumiem.

117 Ir jāatzīst, ka uz valsts pasākumiem, par kuriem ir uzdots trešais prejudiciālais jautājums, var attiekties gan EKL 43. pants par brīvību veikt uzņēmējdarbību, gan EKL 56. pants par kapitāla brīvību apriti. Attiecībā uz sabiedrības rezidentes, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, saņemtajiem nodokļa samazinājumiem pamata lietā minēto tiesību aktu analīze, atbildot uz pirmo prejudiciālo jautājumu, pierādīja, ka runa ir par dažādiem nodokļa samazinājumiem atkarībā no tā, cik daļu šīm sabiedrībām pieder citā sabiedrībā.

118 Attiecībā uz otru valsts tiesību aktu aspektu, kas minēts trešajā prejudiciālajā jautājumā, tiktāl, ciktāl tas saistīts ar sabiedrību grupām, – uz to drīzāk attiecas EKL 43. pants, nevis EKL 56. pants.

119 Pēc prasītāju pamata lietā domām, minētie tiesību akti ir pretrunā EKL 43. un 56. pantam, ciktāl tie ierobežo sabiedrības, kurai ir ienākumi valsts un/vai kura pieder tādai sabiedrību grupai, kurā ir ietvertas arī sabiedrības nerezidentes, iespējas samazināt ACT pārmaksu salīdzinājumā ar sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kas tai ir jāmaksā. Apvienotajā Karalistē. Šie tiesību akti rada atširgu attieksmi, kas izpaužas kā nelabvēlīgi ACT ieskaita un cesijas nosacījumi sabiedrībām rezidentēm, kuras saņem valsts izcelsmes dividendes un/vai kurām ir meitas uzņēmumi nerezidenti. Šādas atširbas nav nedz piemērotas, nedz nepieciešamas, lai

sasniedzu mērķi novērst izmaksu dividendu ekonomisko dubulto nodokļu uzlikšanu.

120 Ir jāatceras, ka jebkurš sabiedrība ienākuma nodokļa, kas ir jāmaksā sabiedrībai rezidentei, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, samazinājums par valsti samaksātā nodokļa summu – šim pārdējam atbilstot iekasētajai nodokļa ieturējuma summai ienākuma gūšanas vietā par dividendu vai sabiedrība ienākuma nodoklim, ko ir samaksājusi sabiedrība nerezidente par dividendu izmaksu – noteikti samazina sabiedrība ienākuma nodokļa summu, kas sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā un kurā šī pati sabiedrība rezidente var ieskaitīt vāļk saviem akcionāriem veiktās dividendu izmaksu gūšanas laikā samaksāto *ACT*.

121 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka attiecībā uz *ACT*, kas ir jāmaksā sabiedrībai, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, tad, kad tā izmaksā dividendes saviem akcionāriem, no iepriekš minētā izriet, ka katrā ziņā EKL 43. un 56. pantam ir pretrunā jebkāda veida diskriminācija attieksme *ACT* uzlikšanas laikā pret tām sabiedrībām, kuras saņem valsts izcelsmes dividendes, salīdzinājumā ar tām sabiedrībām, kuras saņem valsts izcelsmes dividendes (skat. šī sprieduma 112. punktu).

122 Protams, nevar izslēgt, ka, pat nepastāvot šādi diskriminācijai, sabiedrībai, kura saņem valsts izcelsmes dividendu nozīmīgu daudzumu, ir jāmaksā tāda *ACT* summa, kas pārsniedz tās sabiedrība ienākuma nodokļa parādu un kas tādējādi var izraisīt *ACT* pārākumu. Tomēr šāda situācija izriet tieši no valsts tās normas piemērošanas, kuras mērķis ir novērst vai samazināt nodokļa uzlikšanu dividendu izmaksātajai peļņai.

123 Tādas sistēmas, kas ir pieņemta nodokļu vairākkārtējais uzlikšanas sadalītajai peļņai novērstāšanai vai samazināšanai, ietvaros šādu normu var uzskatīt par pretēju Līguma nosacījumiem par brīvību aprīti tikai tad, ja tās attiecas pret dividendu no valstī sabiedrībām mazāk labvēlīgā veidā nekā pret tām dividendu, kuras pārskaitījušas sabiedrības rezidentes, lai gan runa ir par objektīvi salīdzināmā situāciju un atšķirīgu attieksmi nevar pamatot ar primāriem vispārējo interešu iemesliem.

124 No lietas materiāliem neizriet, ka tikai tas, ka sabiedrība, kuras saņem valsts izcelsmes dividendes, piešķirtais nodokļa samazinājums par valsti samaksāto nodokli samazina tās sabiedrība ienākuma nodokļa apmēru, kas jāmaksā Apvienotajā Karalistē, veido mazāk labvēlīgu attieksmi pret minētajām dividendu salīdzinājumā ar valsts izcelsmes dividendu. Faktiski, kā ir norādījusi Apvienotās Karalistes valdība, šāda *ACT* pārākuma var rasties arī tādās sabiedrības gadījumā, kura saņem valsts izcelsmes dividendes katru reizi, kad tās maksājams *ACT* apmērs pārsniedz tās sabiedrība ienākuma nodokļa parādu, it īpaši, ja šādi sabiedrībai ir piešķirti tādā atbrīvojumi no nodokļa vai tās samazinājumi, kas ir samazinājuši tās sabiedrība ienākuma nodokļa parādu.

125 Tas, ka sabiedrībai, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, par kuru tiek piešķirts nodokļa samazinājums valsts nodokļa apmērā, tiek samazināts sabiedrība ienākuma nodoklis, kurā var ieskaitīt *ACT* pārākumu, diskriminācija sabiedrību salīdzinājumā ar sabiedrību, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, tikai tad, ja šai pirmajai sabiedrībai faktiski nav tādā pašā iespēju kā otrajai sabiedrībai, lai sabiedrība ienākuma nodokli ieskaitītu samaksātā *ACT* pārākumu.

126 Tomēr no valsts tiesību aktiem, ko pamata lietā izklāsta iesniedzējtiesa, neizriet, ka šajā sakarā attieksme pret sabiedrību rezidenti, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, ir citāda kā nekā pret sabiedrību rezidenti, kura saņem valsts izcelsmes dividendes.

127 No tā izriet, ka Līguma noteikumiem par brīvību veikt uzņēmējdarbību nav pretrunā valsts pasākums, kas paredz, ka jebkurš sabiedrības rezidentes, kura ir saņemusi valsts izcelsmes

dividendes, saņemtais nodokļa samazinājums par šā valsts samaksātā nodokļa summu samazina sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kur var ieskaitīt ACT.

128 Līdz ar to, ja šāds pasākums nediskriminē sabiedrību, kura saņem šā valsts izcelsmes dividendes, tad iepriekšējā punkta secinājums ir piemērojams arī Līguma noteikumiem par kapitāla brīvību apriti.

129 Attiecībā uz otro valsts tiesību aktu aspektu, kas ir norādīts trešajā prejudiciālajā jautājumā, ir jānorāda – kā to atgādina iesniedzējtiesa –, ka, ja sabiedrība rezidente var pārskaitīt ACT apmēru, ko nevarēja ieskaitīt maksājuma sabiedrību ienākuma nodokļa summā saistībā ar konkrēto finanšu gadu vai iepriekšējiem vai nākošajiem finanšu gadiem, saviem meitas uzņēmumiem rezidentiem, kuri tad to var ieskaitīt sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas tiem jāmaksā, tad tomēr šāda sabiedrība nevar pārskaitīt šo ACT pārmaksu sabiedrībā m nerezidentam, lai tas varētu ieskaitīt to sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas tam ir jāmaksā Apvienotajā Karalistē.

130 Pēc Apvienotās Karalistes valdības domā, sabiedrība rezidente nevar atsaukties uz to, ka tas meitas uzņēmumi nerezidenti nevar ieskaitīt ACT pārmaksu sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas tiem ir jāmaksā, ja vien šis fakts sabiedrībai rezidentei pašai nerada nelabvēlīgu situāciju.

131 Tomēr ir jānorāda, ka noteikumi par brīvību veikt uzņēmējdarbību aizliedz izcelsmes dalībvalstij radīt šā rīšus kādam savam pilsonim vai sabiedrībai, kas dibināta saskaņā ar tās tiesību aktiem, veikt uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (skat. it īpaši 1998. gada 16. jūlija spriedumu lietā C-264/96 *ICI, Recueil*, I-4695. lpp., 21. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 31. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 42. punkts).

132 Tomēr iespējams, ka minētā valsts tiesību akti paredz sabiedrību grupai – pārskaitīt konkrētu nodokļa summu, ko viena grupas sabiedrība nevar ieskaitīt sabiedrību ienākuma nodokļa summā, kas tai ir jāmaksā Apvienotajā Karalistē, citai šīs grupas sabiedrībai, lai tā to varētu ieskaitīt uzņēmumu nodokļa summā, kas tai jāmaksā šajā pašā dalībvalstī – ir attiecīgo sabiedrību nodokļu priekšrocība. Tas, ka šādas priekšrocības nav minētas grupas sabiedrībā m nerezidentam, ierobežo grupas sabiedrību rezidenšu iespēju īstenot brīvību veikt uzņēmējdarbību, tas atturot dibināt meitas uzņēmumus citās dalībvalstīs (šajā sakarā skat. attiecībā uz nodokļa samazinājumu grupai sakarā ar zaudējumiem, ko cietuši meitas uzņēmumi nerezidenti, iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 32. un 33. punkts).

133 Kā apgalvo prasītājas pamata lietā un Eiropas Kopienų Komisija, tas, ka sabiedrība rezidente nevar pārskaitīt ACT pārmaksu meitas uzņēmumiem nerezidentiem, kuri ir sabiedrību ienākuma nodokļa maksātāji Apvienotajā Karalistē, ierobežo tās brīvību veikt uzņēmējdarbību. Tomēr ne nolūmā par prejudiciālo jautājuma uzdošanu, ne Apvienotās Karalistes apsvērumos nav norādīts neviens ar Līgumu saderīgs ierobežojums, kas varētu pamatot šādu ierobežojumu.

134 No iepriekš minētā izriet, ka EKL 43. pantam ir pretrunā tās valsts pasākums, kas neaizsargā sabiedrībai rezidentei pārskaitīt saviem meitas uzņēmumiem nerezidentiem ACT pārmaksu, pat ja tie ir sabiedrību ienākuma nodokļa maksātāji šajā attiecīgajā dalībvalstī.

135 Visbeidzot, prasītājas pamata lietā apgalvo, ka, tā kā šo valsts tiesību aktu aspektu rezultātā mētes uzņēmumam rezidentam jāmaksā pārmaksātais ACT, tad tie ir pretrunā arī Direktīvas 90/435 4. panta 1. punktam un 6. pantam.

136 K? nor?d?ts š? sprieduma 106.–111. punkt?, uz šiem pamata liet? min?tajiem valsts ties?bu aktu aspektiem neattiecas š?s direkt?vas 6. pants.

137 Attiec?b? uz Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punktu pietiek nor?d?t, ka šis noteikums nosaka dal?bvalsts pien?kumu garant?t m?tes uz??mumam, kas sa?em dividendes no cit? dal?bvalst? nodibin?ta meitas uz??muma, ka t? meitas uz??muma samaks?tais nodoklis ?rvalst? par sadal?to pe??u tiks piln?b? ieskait?ts summ?, kas m?tes uz??mumam ir j?maks? k? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis pirmaj? dal?bvalst? (skat. š? sprieduma 104. punktu), bet no t? neizriet š?s valsts pien?kums š?d? gad?jum? ne nodrošin?t, ka šim m?tes uz??mumam pieš?irtais nodok?a samazin?jums par ?rvalst? samaks?to nodokli nesamazina summu, kur? var ieskait?t da?u no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a, kas ir samaks?ts avans?, izmaks?jot dividendes saviem akcion?riem, ne ar? sniegt iesp?ju šim pašam m?tes uz??mumam p?rskait?t avans? samaks?to nodok?a summu, kuru tas nevar ieskait?t sav? nodok?u par?d?, meitas uz??mumiem nerezidentiem, kas ir sabiedr?bu ien?kuma nodok?a maks?t?ji šaj? paš? valst?.

138 T?d?j?di uz trešo jaut?jumu j?atbild, ka EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kas paredz nodok?a samazin?jumu ?rvalsts izcelsmes dividendes sa??mušai sabiedr?bai rezidentei par ?rvalst? samaks?to nodokli, ar ko tiek samazin?ta sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summa, kur? t? var ieskait?t avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodokli.

139 EKL 43. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, kuros ir at?auts sabiedr?bai rezidentei p?rskait?t saviem meitas uz??mumiem rezidentiem avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, kuru nevar ieskait?t pirm?s sabiedr?bas maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ? par šo finanšu gadu vai iepriekš?jiem vai n?košajiem finanšu gadiem, lai šie meitas uz??mumi var?tu to ieskait?t sav? maks?jamaj? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, bet nav at?auts sabiedr?bai rezidentei p?rskait?t š?du summu saviem meitas uz??mumiem nerezidentiem gad?jum?, kad to šaj? dal?bvalst? g?tajai pe??ai tiek uzlikts nodoklis.

Par ceturto jaut?jumu

140 Ar savu ceturto jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai EKL 43. pants un EKL 56. pants, k? ar? Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkts un 6. pants pie?auj t?dus valsts ties?bu aktus, k?di ir pamata liet?, kas, pieš?irot sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, ties?bas izv?l?ties sist?mu, kas t?m ?auj atg?t samaks?to ACT par v?l?ku dividenžu izmaks?šanu saviem akcion?riem, pirmk?rt, nosaka pien?kumu š?m sabiedr?b?m samaks?t ACT, v?l?k l?dzot t? atmaksu, un, otrk?rt, neparedz to akcion?riem nodok?a atlaidi, ko tie b?tu sa??muši, ja sabiedr?bas rezidentes b?tu veikušas valsts izcelsmes dividenžu izmaksu.

141 Attiec?b? uz Direkt?vas 90/435 noteikumiem – to piem?rošanu iesniedz?jtiesas nor?d?tajai probl?mai var noraid?t uzreiz. Pirmk?rt, k? ir preciz?ts š? sprieduma 137. punkt?, š?s direkt?vas 4. panta 1. punkts nereglament? noteikumus, saska?? ar kuriem var?tu noteikt pien?kumu veikt sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jumu. Paredzot normas nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas meitas uz??muma nerezidenta izmaks?tajai pe??ai m?tes uz??mumam rezidentam nov?ršanai, šis noteikums nav piem?rojams fizisko personu – akcion?ru situ?cijai. Otrk?rt, ir j?atg?dina, ka ACT nav nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet? min?t?s direkt?vas 6. panta izpratn? (skat. š? sprieduma 111. punktu).

142 Attiec?b? uz L?guma noteikumiem par br?vu apriti ir j?nor?da, ka, t? k? min?tie ties?bu akti ir piem?rojami dividenžu izmaks?šanai sabiedr?b?m rezident?m neatkar?gi no šo sabiedr?bu dal?bas noz?m?guma, tad uz tiem var attiekties gan EKL 43. pants par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, gan EKL 56. pants par kapit?la br?vu apriti.

143 Ēmot v?r? pamata liet? izkl?st?tos apst?k?us (skat. š? sprieduma 37. punktu), pamata liet? min?tie ties?bu akti ir j?izskata, Ēmot v?r? EKL 43. pantu.

144 K? ir nor?d?jis Ēener?ladvok?ts savu secin?jumu 94. punkt?, ar šo jaut?jumu iesniedz?jtiesa jaut? Tiesai par *FID* sist?mas, ko Apvienot? Karaliste ieviesusi no 1994. gada 1. j?lija, tiesiskumu. Š? sist?ma Ēauj sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em Ērvalsts izcelsmes dividendes, sa?emt *ACT* p?rmaksas atmaksu, proti, t?s *ACT* summas atmaksu, ko nevar ieskait?t maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?.

145 Tom?r ir j?atz?st, ka attieksme nodok?u jom? pret t?m sabiedr?b?m, kuras sa?em Ērvalsts izcelsmes dividendes un kuras izv?las *FID* sist?mu, divos veidos ir nelabv?lg?ka par attieksmi, k?da ir pret valsts izcelsmes dividendes sa?emoš?m sabiedr?b?m rezident?m.

146 Pirmk?rt, attiec?b? uz iesp?ju sa?emt *ACT* p?rmaksas atmaksu no nol?muma par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu izriet, ka, lai gan *ACT* ir j?samaks? Ēetrpadsmit dienu laik? p?c ceturkš?a, kura laik? attiec?g? sabiedr?ba izmaks? dividendes saviem akcion?riem, *ACT* p?rmaksas atmaksu var sa?emt tikai tad, kad ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis, t.i., devi?us m?nešus p?c finanšu gada beig?m. Atkar?b? no br?ža, kur? sabiedr?ba izmaks? dividendes, tai ir j?gaida no asto?iem m?nešiem l?dz pat septi?padsmit ar pusi m?nešiem, lai sa?emtu samaks?t? *ACT* atmaksu.

147 T? rezult?t?, k? nor?da pras?t?jas pamata liet?, sabiedr?b?m rezident?m, kuras izv?las šo sist?mu, t?d?? ka t?s sa?em Ērvalsts izcelsmes dividendes, nav naudas uzkr?šanas priekšroc?bas, bet š?da priekšroc?ba ir sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em valsts izcelsmes dividendes. P?d?j? gad?jum? dividenžu izmaks?t?ja sabiedr?ba rezidente jau ir samaks?jusi *ACT* par sadal?to pe??u, bet nodok?a atlaide tiek pieš?irta sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em š?s dividendes, un tas Ēauj šai sabiedr?bai izmaks?t dividend?m l?dzv?rt?gu summu saviem akcion?riem, nemaks?jot *ACT*.

148 Otrk?rt, akcion?ram, kurš sa?em t?s Ērvalsts izcelsmes dividendes no sabiedr?bas rezidentes, kas ir kvalific?tas k? *FID*, nav ties?bu uz nodok?a atlaidi, bet tas ir uzskat?ms par t?du, kurš ir guvis ar vizzem?ko nodok?a likmi apliktu ien?kumu min?taj? finanšu gad?. Nodok?a atlaides neesam?bas d?? š?dam akcion?ram nav ties?bu uz atmaksu, ja tas nav pe??as nodok?a maks?t?js vai ja maks?jamais pe??as nodoklis ir maz?ks par dividendei uzlikto nodokli p?c vizzem?k?s likmes.

149 K? apgalvo pras?t?jas pamata liet?, tas rada situ?ciju, ka sabiedr?bai, kura izv?l?jusies *FID* sist?mu, ir j?palielina savu izmaks?jamo summu apm?rs, ja t? v?las garant?t akcion?riem t?du pašu rezult?tu, k?ds izriet no valsts izcelsmes dividenžu izmaksas.

150 P?c Apvienot?s Karalistes vald?bas dom?m, š? atš?ir?g? attieksme neierobežo br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu.

151 Attiec?b? uz sabiedr?bas, kura izv?l?jusies *FID* sist?mu, pien?kumu maks?t *ACT* laik?, kam?r tiek gaid?ta t? v?l?ka atmaksa, š? vald?ba atk?rto savu argumentu, ka sabiedr?bas, kura sa?em Ērvalsts izcelsmes dividendes, situ?cija nav sal?dzin?ma ar t?das sabiedr?bas situ?ciju, kura sa?em valsts izcelsmes dividendes, jo pirm?s sabiedr?bas pien?kums maks?t *ACT* v?l?kas dividenžu izmaks?šanas laik? ir pamatojams ar to, ka atš?ir?b? no otr? veida sabiedr?bas t? sa??musi t?das dividendes, par kur?m nav samaks?ts *ACT*. Ja cit?d?k? kontekst? sabiedr?bai, kura sa?em Ērvalsts izcelsmes dividendes un kura izv?las *FID* sist?mu, tiek pieš?irtas ties?bas uz samaks?t? *ACT* atmaksu, tad š? attieksme nek?d? veid? nav diskrimin?joša.

152 Tomēr, kā ir norādīts šā sprieduma 87.–91. punktā, ja sabiedrības izmaksām šajā peļņā tiek uzlikts sabiedrību ienākuma nodoklis tās rezidences valstī, tad, ja sabiedrību ienākuma nodokļa avansa samaksas sistēmā, kurai ir pakāauta dividenžu saņēmēja sabiedrība, ir noteikts maksājums apmērs, ņemot vērā sadalītajā peļņā uzlikto nodokli, ko dividenžu izmaksām šajā sabiedrībā rezidente ir samaksājusi, bet neņemot vērā dividenžu izmaksām šajā sabiedrības nerezidentes ņvalstī samaksāto nodokli, šādā sistēmā attieksme pret ņvalsts izcelsmes dividenžu saņēmēju sabiedrību ir mazāk labvēlīga nekā pret valsts izcelsmes dividenžu saņēmēju sabiedrību, lai gan abu sabiedrību situācija ir līdzīga.

153 Protams, ja šīs pirmās sabiedrības situācija uzlabojas, tādēļ ka avansa samaksāto nodokli, ko nevar ieskaitīt maksājuma sabiedrību ienākuma nodokļa summā, var atmaksāt, šāda sabiedrība ir nelabvēlīgākā situācijā nekā sabiedrība, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, tajā ziņā, ka tai nav naudas uzkrāšanas priekšrocības.

154 Šāda atšķirīga attieksme, kuras rezultātā dalībā sabiedrībā nerezidentā kļūst mazāk pievilcīga par dalību sabiedrībā rezidentā, ir, nepastāvot objektīvam pamatojumam, brīvības veikt uzņēmējdarbību pārkāpums.

155 Pretēji Apvienotās Karalistes valdības norādītajam, naudas uzkrāšanai neizdevīgais stāvoklis, kas rodas sabiedrībā, kuras izvēlējusies *FID* sistēmu, nav pamatojams ar praktiskās dabas apsvērumiem, kas saistīti ar to, ka, uzliekot nodokli minētajai dividendei, ir nepieciešams laiks, lai dalībvalsts varētu ņemt vērā visus nodokļus, kas ir jau uzlikti sadalītajā peļņā šajā pašā valstī vai ņvalstī.

156 Patiešām dalībvalsts rēķinā ir jābūt konkrētam termiņam, lai tās, nosakot galīgo maksājamo sabiedrību ienākuma nodokļa summu, varētu ņemt vērā visus nodokļus, kas jau ir uzlikti sadalītajā peļņā. Tomēr tas nevar pamatot to, ka valsts izcelsmes dividenžu gadījumā dalībvalstij, nosakot dividenžu izmaksām šajā sabiedrības maksājamo *ACT* summu, ir jāņem vērā sabiedrības rezidentes, no kuras pati dividenžu izmaksām šajā sabiedrībā saņēmusi dividendes, samaksām *ACT* daļa – brādis, kurā nemaz nebija iespējams noteikt galīgo sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kas šai citai sabiedrībai rezidentei būs jāmaksā –, lai gan ņvalsts izcelsmes dividenžu gadījumā šā valsts nosaka maksājamo *ACT* summu sabiedrībai rezidentei, kura izmaksā dividendes saviem akcionāriem, nesniedzot iespēju ieskaitīt šajā summā tās nodokļa summu, kas ir uzlikts peļņā, kuru tai ir izmaksājusi sabiedrībā nerezidente.

157 Ja izrādītos, ka praktisku iemeslu dēļ nevar nodrošināt, ka sabiedrību ienākuma nodokļa avansa samaksas sistēmā tiek ņemts vērā par valsts izcelsmes dividendes izmaksām peļņā samaksātais nodoklis, attiecīgās dalībvalsts pienākums šīs nevienlīdzīgās attieksmes izbeigšanai būtu grozīt vienu vai otru aspektu savā sistēmā, uzliekot nodokli sabiedrībā rezidentam.

158 Attiecībā uz apstākli, ka *FID* sistēmā nav paredzēta nodokļa atlaide akcionāram, Apvienotās Karalistes valdība norāda, ka šāda nodokļa atlaide tiek piešķirta dividenžu saņēmējam akcionāram tikai tad, ja pastāv ekonomiskā dubultā nodokļa uzlikšana sadalītajā peļņā, kas ir jānovērš vai jāsamazina. Tāds nav gadījums attiecībā uz *FID* sistēmu, jo, pirmkārt, par ņvalsts izcelsmes dividendēm *ACT* netika maksāts un, otrkārt, *ACT*, kas minēto dividenžu saņēmējai sabiedrībai rezidentei jāmaksā, izmaksājot dividendes saviem akcionāriem, vēlāk tiek atmaksāts.

159 Tomēr šis arguments pamatojas uz to pašu kādāno premisu, saskaņā ar kuru ekonomiskā dubultā nodokļa uzlikšanas risks pastāv tikai to dividenžu gadījumā, ko izmaksā sabiedrībā rezidente, kurai ir pienākums maksāt *ACT* par dividenžu izmaksāšanu, lai gan

paties?b? šis risks past?v ar? to dividenžu gad?jum?, kuras izmaks? sabiedr?ba nerezidente, kuras ien?kumiem t?s rezidences valst? ar? ir uzlikts sabiedr?bu ien?kuma nodoklis atbilstoši taj? piem?rojam?m likm?m un norm?m.

160 Š? paša iemesla d?? Apvienot?s Karalistes vald?ba nevar apstr?d?t, ka pret dividend?m, kuras ir sa?emtas no sabiedr?bas nerezidentes, ir maz?k labv?l?ga attieksme nodok?u jom?, apgalvojot, ka š?da sabiedr?ba, t? k? tai nav pien?kuma maks?t ACT, saviem akcion?riem var maks?t liel?kas dividendes.

161 T?pat ir j?noraida ar? arguments, saska?? ar kuru FID sist?mas ietvaros piem?rot? atš?ir?g? attieksme pret ?rvalsts izcelsmes dividend?m nav br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojums, jo šai sist?mai ir tikai izv?les raksturs.

162 K? nor?da pras?t?jas pamata liet?, valsts sist?ma, kas ierobežo br?vu apriti, ir nesader?ga ar Kopienu ties?b?m ar? tad, ja t?s piem?rošana ir fakultat?va.

163 Visbeidzot, attiec?b? uz Apvienot?s Karalistes vald?bas argumentu, ka min?tie ierobežojumi ir pamatoti ar nepieciešam?bu saglab?t Apvienot?s Karalistes nodok?u sist?mas konsekvenci, ir j?atz?st, ka šis arguments tikai nor?da uz tiem pašiem argumentiem, kas tika noraid?ti jau otr? jaut?juma izskat?šanas laik? (skat. š? sprieduma 93. punktu).

164 No iepriekš min?t? izriet, ka EKL 43. pantam ir pretrun? t?s FID sist?mas paz?mes, uz kur?m atsaucas iesniedz?jtiesa ceturtaj? jaut?jum?.

165 P?c iesniedz?jtiesas dom?m, ja šis jaut?jums attiecas ar? uz t?d?m sabiedr?b?m, kuras ir nodibin?tas treš? valst? un uz kur?m l?dz ar to neattiecas EKL 43. pants par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, k? ar? š? sprieduma 38. punkt? izkl?st?t? iemesla d??, rodas jaut?jums, vai t?di valsts pas?kumi k? pamata liet? apspriežamie ir pretrun? ar? EKL 56. pantam par kapit?la br?vu apriti.

166 Šaj? sakar? ir svar?gi nor?d?t, ka atš?ir?ga attieksme pret ?rvalsts izcelsmes dividend?m, ja t?s sa?em sabiedr?ba rezidente, kura izv?las FID sist?mu (skat. š? sprieduma 145.–149. punktu), attur š?du sabiedr?bu no sava kapit?la ieguld?šanas cit? dal?bvalst? re?istr?t? sabiedr?b? un tai ir ar? ierobežojoša ietekme uz cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?m sabiedr?b?m, t?d?j?di radot š??rsli kapit?la uzkr?šanai Apvienotaj? Karalist?.

167 Lai atš?ir?ga attieksme b?tu sader?ga ar L?guma noteikumiem par kapit?la br?vu apriti, tai ir j?attiecas uz situ?cij?m, kuras nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai tai ir j?b?t pamatotai ar prim?riem visp?r?jo interešu iemesliem.

168 T? k? Apvienot?s Karalistes vald?ba šaj? kontekst? atsaucas uz tiem pašiem apsv?rumiem, ko t? nor?d?ja sakar? ar EKL 43. panta anal?zi, pietiek nor?d?t, ka š? sprieduma 150.–163. punkt? izkl?st?to iemeslu d?? š? atš?ir?g? attieksme skar situ?cijas, kuras ir objekt?vi sal?dzin?mas, un t? ir kapit?la br?vas aprites ierobežojums, kura pamatot?ba nav pier?d?ta.

169 Vien?gais š?s vald?bas ?paši nor?d?tais arguments attiec?b? uz kapit?la br?vu apriti ir balst?ts uz to, ka situ?cij?, kur? ir iesaist?tas treš?s valst?s nodibin?tas dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas, sabiedr?bu rezidences valst? samaks?t? nodok?a p?rbaude var izr?d?ties gr?t?ka, nek? tas ir tikai Kopienas kontekst?.

170 Patieš?m, t? k? past?v noteikts integr?cijas l?menis Savien?bas dal?bvalstu starp?, it ?paši Kopienu ties?bu akti, kuru m?r?is ir sadarb?ba starp valstu nodok?u administr?cij?m, piem?ram, Padomes 1977. gada 19. decembra Direkt?va 77/799/EEK par dal?bvalstu kompetentu iest?žu

savstarpju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV L 336, 15. lpp.), dalībvalsts nodokļa uzlikšana uzņēmējdarbībai ar pārrobežu raksturu Kopienā ne vienmēr ir pielīdzināma uzņēmējdarbībai, kuras iezīme ir attiecības starp dalībvalstīm un trešm valstīm.

171 Turklāt, kā uzsvēris ģenerālvokāts savu secinājumu 121. punktā, nevar izslēgt, ka dalībvalsts var pierādīt, ka kapitāla aprites ierobežojums uz vai no trešm valstīm ir pamatots ar kādu konkrētu iemeslu, bet šis pats pamatojums tādās pašos apstākļos nav piemērojams kapitāla aprites ierobežojumam starp dalībvalstīm.

172 Tomēr attiecībā uz minētajiem valsts tiesību aktiem Apvienotās Karalistes valdība norādīja, ka šī valsts samaksātā nodokļa pārbaude ir apgrūtināta, tikai tādēļ, lai paskaidrotu laika posma ilgumu, kas pagāja no ACT samaksas brīža līdz tās atmaksas brīdim. Tomēr, kā ir norādīts šā sprieduma 156. punktā, tas nevar pamatot tiesību aktus, kuros šī valsts izcelsmes dividendu saņēmējai sabiedrībai rezidentei ir aizliegts ieskaitīt sabiedrību ienākuma nodokļa avansa maksājumu nodokļa summu, kas ir uzlikta šī valsts sadalītajai peļņai, lai gan valsts izcelsmes dividendām minētā summa tiek automātiski atskaitīta no samaksātā nodokļa, ja to avansa veidā maksā dividendu izmaksātāja sabiedrība rezidente.

173 Tādējādi uz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka EKL 43. un 56. pantam ir pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kuros, atbrīvojot no sabiedrību ienākuma nodokļa avansa maksājuma samaksas sabiedrības rezidentes, kuras izmaksā saviem akcionāriem iepriekš saņemtas valsts izcelsmes dividendes, sabiedrībām rezidentēm, kuras izmaksā saviem akcionāriem to iepriekš saņemtas šī valsts izcelsmes dividendes, ir piešķirtas tiesības izvēlēt tiesīmu, kas tām ļauj atgūt avansa samaksāto sabiedrību ienākuma nodokļa summu, bet kas, pirmkārt, šīm sabiedrībām uzliek pienākumu samaksāt minēto nodokli avansa veidā un ņemt vērā atmaksu un, otrkārt, neparedz nodokļa atlaidi to akcionāriem, lai gan tie to saņemtu gadījumā, kad valsts izcelsmes dividendes izmaksā sabiedrība rezidente.

Par piekto jautājumu

174 Ar savu piekto jautājumu iesniedzītāja būtībā jautā, vai, ņemot vērā, ka valsts pasākumi, uz ko attiecas pirmais un otrais jautājums, tika veikti pirms 1993. gada 31. decembra, kā arī ceturtajā jautājumā norādītie valsts pasākumi, kas tika veikti pēc šā datuma, bet kas groza šos valsts pasākumus, ar nosacījumu, ka tie arī ierobežo kapitāla brīvu apriti, ko principā aizliedz EKL 56. pants, ir atļauti kā pirms 1993. gada 31. decembra pastāvoši ierobežojumi EKL 57. panta 1. punkta izpratnē.

175 Saskaņā ar šo pārdro noteikumu EKL 56. pants neliedz attiecināt uz trešm valstīm ierobežojumus, kas 1993. gada 31. decembrā pastāvēja valstu vai Kopienas tiesību aktos par kapitāla apriti starp dalībvalstīm un trešm valstīm, ja tās ietver tiešas investīcijas, arī investīcijas nekustamā pašumā, kā arī par uzņēmējdarbības veikšanu, finanšu pakalpojumu sniegšanu vai vārtpapīru laišanu kapitāla tirgū.

176 Līdz ar to ir jānosaka, vai uz ceturtajā jautājumā minētajiem valsts pasākumiem EKL 57. panta 1. punkts attiecas kā uz kapitāla aprites brīvības ierobežojumiem, kas ietver tiešas investīcijas, uzņēmējdarbības veikšanu, finanšu pakalpojumu sniegšanu vai vārtpapīru laišanu kapitāla tirgū.

177 Itāliņai attiecībā uz jautājumu "tiešas investīcijas" ir jāatzīst, ka tas Līgumā nav definēts.

178 Tomēr Kopienas tiesībās šis jautājums ir definēts kapitāla aprites nomenklatūrā, kura ir ietverta Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvas 88/361/EEK I pielikumā par Līguma 67. panta īstenošanu [ar Amsterdamas līgumu atceltais pants] (OV L 178, 5. lpp.) un kura ietver

tr?spadsmīt kapit?la aprītes tipus.

179 No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka, cikt?l EKL 56. pant? b?t?b? ir p?r?emts Direkt?vas 88/361 1. panta saturs un pat ja t? bija pie?emta uz EEK l?guma 69. un 70. panta 1. punkta pamata (EEK l?guma 67.–73. pants tika aizst?ts ar EK l?guma 73.B–73.G pantu, jaunaj? redakcij? – EKL 56.–60. pants), ?ai nomenklat?rai saglab?jas nor?do?a v?rt?ba, k?da tai bija pirms t?s st??an?s sp?k?, lai defin?tu kapit?la aprītes j?dzienu, ?emot v?r?, ka atbilsto?i t?s ievadam taj? ietvertais saraksts nav izsme?o?ss (skat. it ?pa?i 1999. gada 16. marta spriedumu liet? C?222/97 *Trummer un Mayer, Recueil*, l?1661. lpp., 21. punkts, un 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?513/03 *Van Hilten–van der Heijden*, Kr?jums, l?1957. lpp., 39. punkts).

180 ?ai nomenklat?rai ??da nor?do? v?rt?ba ir j?atz?st, interpret?jot tie?o invest?ciju j?dzienu. Pirmaj? min?t?s nomenklat?ras sada?? ar nosaukumu “Tie?ie ieguld?jumi” ir ietverta t?du uz??mumu fili??u vai jaunu uz??mumu dibin?šana vai papla?in?šana, k? ar? t?du eso?u uz??mumu piln?ga ieg?de, kuri piln?b? pieder personai, kas nodro?ina kapit?lu, l?dzdal?ba jaun? vai eso? uz??mum?, lai izveidotu vai saglab?tu stabilas ekonomiskas saiknes, k? ar? pe??as atk?rtoti ieguld?jumi, lai saglab?tu stabilas ekonomiskas saiknes.

181 K? izriet no ?? uzskait?juma un ar to saist?tajiem paskaidrojumiem, tie?u ieguld?jumu j?dziens attiecas uz visda??d?kajiem ieguld?jumiem, kurus veic fiziskas vai juridiskas personas un kuri pal?dz izveidot vai saglab?t stabilas un tie?as saiknes starp personu, kas nodro?ina kapit?lu, un uz??mumu, kam kapit?ls ir dar?ts pieejams saimniecisku darb?bu veik?anai.

182 Attiec?b? uz dal?bu jaunos vai jau past?vo?os uz??mumos, k? ir apstiprin?ts paskaidrojumos, m?r?is izveidot vai saglab?t stabilas ekonomiskas saiknes noz?m?, ka akcion?ra ?pa?um? eso?s akcijas sniedz tam iesp?ju – saska?? ar valsts ties?bu norm?m par akciju sabiedr?b?m vai cit?d?k? veid? – faktiski piedal?ties ??s sabiedr?bas vad?b? vai kontrol?.

183 Pret?ji pras?t?ju pamata liet? apgalvotajam kapit?la br?vas aprītes ierobe?ojumi, kas ietver tie?s invest?cijas vai uz??m?jdarb?bu EKL 57. panta 1. punkta izpratn?, attiecas ne tikai uz valsts pas?kumiem, kuri, ja tie piem?roti kapit?la aprītei uz vai no tre?m valst?m, ierobe?o invest?cijas vai uz??m?jdarb?bu, bet ar? uz t?diem valsts pas?kumiem, kuri ierobe?o no t? izrieto?o dividendu izmaks?šanu.

184 No judikat?ras izriet, ka jebkura maz?k labv?l?ga attieksme pret ?rvalsts izcelsmes dividend?m sal?dzin?jum? ar iek?zemes izcelsmes dividend?m ir j?uzskata par br?vas kapit?la aprītes ierobe?ojumu, cikt?l t?s rezult?t? dal?bas ieg?šana cit?s dal?bvalst?s nodibin?t?s sabiedr?b?s k??st maz?k pievilc?ga (iepriek? min?tie spriedumi liet? *Verkooijen*, 35. punkts; liet? *Lenz*, 21. punkts, un liet? *Manninen*, 23. punkts).

185 No t? izriet, ka EKL 57. panta 1. punkts attiecas uz t?diem kapit?la aprītes ierobe?ojumiem k? maz?k labv?l?ga attieksme nodok?u jom? pret ?rvalsts izcelsmes dividend?m, ja ??da attieksme ir saist?ta ar dal?bu cit? sabiedr?b? nol?k? izveidot vai saglab?t stabilas un tie?as saiknes starp akcion?ru un attiec?go sabiedr?bu un ?auj akcion?ram faktiski piedal?ties akciju sabiedr?bas vad?b? vai kontrol?.

186 Ja tas t? nav, tad EKL 56. pant? aizliegtais kapit?la br?vas aprītes ierobe?ojums nav piem?rojams ar? attiec?b?s ar tre?m valst?m.

187 Savuk?rt no EKL 57. panta 1. punkta izriet, ka dal?bvalsts attiec?b?s ar treš?m valst?m var piem?rot br?vas kapit?la aprites ierobežojumus, kuri ir ietverami š? noteikuma materi?laj? piem?rošanas jom?, pat ja tie ir pret?ji EKL 56. pant? noteiktajam kapit?la br?vas aprites principam, ar nosac?jumu, ka tie past?v?ja jau 1993. gada 31. decembr?.

188 P?c Apvienot?s Karalistes vald?bas dom?m, ja Tiesa ir j?uzskata, ka EKL 56. pantam ir pretrun? pamata liet? apspriežamie valsts ties?bu akti par nodok?a uzlikšanu ?rvalsts izcelsmes dividend?m, tad t?di ir ne tikai pirmaj? l?dz trešaj? prejudici?laj? jaut?jum? min?tie valsts pas?kumi, kas ir veikti pirms 1993. gada 31. decembra, bet ar? *FID* sist?ma, kas st?j?s sp?k? 1994. gada 1. j?lij?, jo attiec?b? uz past?vošajiem pas?kumiem *FID* sist?ma neieviesa jaunus ierobežojumus, bet tieši pret?ji – tikai samazin?ja past?vošo ties?bu aktu konkr?to ierobežojošo ietekmi.

189 Vispirms ir j?preciz? 1993. gada 31. decembr? “past?vošu ierobežojumu” j?dziens EKL 57. panta 1. punkta izpratn?.

190 K? ir ieteikušas pras?t?jas pamata liet?, Apvienot?s Karalistes vald?ba un Komisija, ir j?atsaucas uz 1999. gada 1. j?nija spriedumu liet? C?302/97 *Konle (Recueil, I?3099. lpp.)*, kur? Tiesa interpret?ja j?dzienu “past?voši ties?bu akti”, kurš ir ietverts atk?pes noteikumos no akta par Austrijas Republikas, Somijas Republikas un Zviedrijas Karalistes pievienošan?s nosac?jumiem un to l?gumu piel?gojumiem, kas ir Eiropas Savien?bas izveides pamat? (OV 1994, C 241, 21. lpp., un OV 1995, L 1, 1. lpp.), at?aujot Austrijas Republikai uz noteiktu laiku saglab?t savus past?vošos ties?bu aktus par otro dz?ves vietu.

191 Valsts ties?bu aktu saturs, kas past?v Kopienas ties?bu akt? noteiktaj? datum?, princip? ir j?nosaka valsts tiesai, bet Tiesa šaj? spriedum? ir preciz?jusi, ka t?s pien?kums ir sniegt vadl?nijas t?da Kopienas j?dziena interpret?cijai, kurš ir pamat? atk?pes no Kopienas ties?b?m piem?rošanai noteikt? datum? “past?vošiem” valsts ties?bu aktiem (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Konle*, 27. punkts).

192 K? Tiesa ir nospriedusi šaj? paš? spriedum?, jebkurš valsts pas?kums, kas ir veikts p?c š? noteikt? datuma, tikai t?p?c vien netiek autom?tiski nodal?ts no atk?pes ietveroš? rež?ma, kas tika ieviests ar min?to Kopienas aktu. Atk?pe attiecas uz noteikumiem, kas b?t?b? ir identiski iepriekš?jiem ties?bu aktiem vai kas tikai samazina vai atce? iepriekš?jos ties?bu aktos esošo š??rsli Kopienas ties?bu un br?v?bu izmantošanai. Savuk?rt t?di ties?bu akti, kas balst?ti uz cit?d?ku lo?iku nek? iepriekš?j?s ties?bas un ievieš jaunas proced?ras, nav piel?dzin?mi min?taj? Kopienas akt? nor?d?taj? datum? past?vošiem ties?bu aktiem (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Konle*, 52. un 53. punkts).

193 L?dz ar to attiec?b? uz saikni starp *FID* sist?mu un past?vošajiem valsts ties?bu aktiem par nodok?a uzlikšanu ?rvalsts izcelsmes dividend?m, uz ko atsaucas iesniedz?jtiesa, š?iet, ka š?s sist?mas m?r?is ir ierobežot no past?vošajiem ties?bu aktiem izrietošo ierobežojošo ietekmi attiec?b? uz sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, it ?paši pied?v?jot š?m sabiedr?b?m iesp?ju sa?emt *ACT* p?rmaksas, kas ir radusies dividenžu izmaks?šanas laik? saviem akcion?riem, atmaksu.

194 Tom?r valsts tiesai ir j?nosaka, vai tas, – k? uzsver pras?t?jas pamata liet? – ka akcion?riem, kas sa?em par *FID* kvalific?tas dividendes, netiek pieš?irta nodok?a atlaide, ir j?uzskata par jaunu ierobežojumu. Ja t? ir paties?ba, ka valsts nodok?u sist?m?, kur? ir ietverta *FID* sist?ma, š?das nodok?a atlaides pieš?iršana dividenžu sa??m?jam akcion?ram atbilst sabiedr?bas samaks?tajam *ACT* par šo dividenžu izmaksu, no valsts nodok?u ties?bu aktu apraksta nol?mum? par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu nevar secin?t, ka sabiedr?bai, kura

izvēlējusies *FID* sistēmu, ir tiesības uz pērmaksāt *ACT* atmaksu, kas pēc 1993. gada 31. decembra pastāvjušo tiesību aktu loģikas pamato, ka šiem akcionāriem netiek piešķirta nodokļa atlaide.

195 Katrā ziņā pretēji Apvienotās Karalistes valdības apgalvotajam *FID* sistēmu nevar kvalificēt kā pastāvīgu ierobežojumu vienīgi tās izveles rakstura dēļ, tātad kā attiecīgajam sabiedrībā vienmēr bija iespēja, ka tā tiks piemērota agrāk pieņemtā sistēma ar no tās izrietošo ierobežojošo ietekmi. Kā ir norādīts šā sprieduma 162. punktā, brīvu atvērti ierobežojošā sistēma nav saderīga ar Kopienas tiesībām pat tad, ja tās piemērošana ir fakultatīva.

196 Tādējādi uz piekto jautājumu ir jāatbild, ka EKL 57. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja pirms 1993. gada 31. decembra dalībvalsts ir pieņēmusi tiesību aktus, kas ietver EKL 56. pantā aizliegtos kapitāla brīvas aprites ierobežojumus uz vai no trešām valstīm, un pēc šā datuma pieņem pasākumus, kuri arī ierobežo minēto atvērti un pēc sava satura ir identiski agrākajiem tiesību aktiem, vai tikai samazina vai atceļ Kopienas tiesību un brīvību izmantošanas šķērslis, kas bija ietverts agrākos tiesību aktos, šo pēdējo pasākumu piemērošana trešām valstīm nav pretrunā EKL 56. pantam, ja tos piemēro kapitāla atvērībai, kas ietver tiešas investīcijas – arī investīcijas nekustamajam īpašumam –, uzņēmējdarbības veikšanai, finanšu pakalpojumu sniegšanai vai vārtspārņu laišanai kapitāla tirgū. Šajā sakarā par tiešām investīcijām nav uzskatāma tāda dalība sabiedrībā, kas nenotiek nolūkā izveidot vai saglabāt stabilas un tiešas ekonomiskas saiknes starp akcionāru un šo sabiedrību un kas neapņemas akcionāram faktiski piedalīties akciju sabiedrības vadībā vai kontrolē.

Par sesto līdz deviņto jautājumu

197 Ar savu sesto līdz deviņto jautājumu, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzētāja būtībā jautā – gadījumā, ja iepriekšējos jautājumos minētie valsts pasākumi ir nesaderīgi ar Kopienas tiesībām, vai tādēļ prasījumi, kādus ir cēlušas prasītājas pamata lietā, lai novērstu šādu nesaderību, ir jāuzskata par prasījumu atmaksāt nepamatoti iekasētās summas vai piešķirt nepamatoti atteiktas priekšrocības vai tieši pretēji – par prasījumu atlīdzināt radušos zaudējumus. Šajā pēdējā gadījumā tātad jautā, vai ir jāizpilda iepriekš minētajā spriedumā lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* noteiktie nosacījumi un vai šajā sakarā ir svarīgi ņemt vērā formu, kādā šādi prasījumi ir jācēl atbilstoši valsts tiesībām.

198 Attiecībā uz tādus nosacījumus piemērošanu, saskaņā ar kuriem dalībvalstij ir pienākums atlīdzināt kaitējumu, kas ir nodarīts indivīdiem, pērkot Kopienas tiesības, iesniedzētāja jautā, vai Tiesa var sniegt norādījumus attiecībā uz prasību, ka minēto tiesību pērkpūmam jābūt pietiekami būtiskam, kā arī jābūt cēlošsakarībai starp dalībvalsts pienākuma pērkpūmu un cietušajam personām radušos zaudējumus.

199 Prasītājas pamata lietā norāda, ka visi sestajā jautājumā aprakstītie prasījumi ir ietverti atmaksāšanas prasību kategorijā gan tēpēc, ka prasījumi attiecas uz nelikumīgi uzliktu nodokļa pērmaksas atmaksu vai uz zaudējumiem, kas radušies no tā, ka priekšlaicīgi samaksātās nodokļa summas nevarēja izmantot, gan tēpēc, ka tie attiecas uz nodokļu samazinājuma atgriešanu vai tās summas atmaksu, par kuru attiecīgajam sabiedrībā rezidentam bija jāpalielina par *FID* kvalificētās dividendes, lai kompensētu nodokļa atlaides neesamību saviem akcionāriem. Ja Kopienas tiesības atļautu valsts tiesību paredzēt tikai prasību par zaudējumu atlīdzību, katrā ziņā tas būtu citādi kā veida prasījums nekā tas, uz kuru attiecas iepriekš minētais spriedums lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*.

200 Savukārt Apvienotās Karalistes valdība apgalvo, ka visi prasītāju pamata lietā norādītie līdzekļi ir prasības par zaudējumu atlīdzību, uz kuriem attiecas iepriekš minētais sprieduma lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* nosacījumi. Veidam, kādā šie prasījumi ir celti, ņemot vērā

valsts tiesības, nav nozīmes to kvalificēšanai Kopienu tiesībās.

201 Šajā sakarā ir jānorāda, ka Tiesa nav juridiski jākvalificē prasītāju pamata lietā celtās prasības iesniedzējtiesā. Šajā gadījumā prasītājam ir jāprecizē savu prasījumu raksturs un pamatojums (prasība par kompensāciju vai prasība atlīdzināt zaudējumus), iesniedzējtiesai to kontrolējot (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Metallgesellschaft* u.c., 81. punkts).

202 Joprojām saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tiesības uz to nodokļu atmaksēšanu, kas iekasēti dalībvalstī, pārkāpjot Kopienu tiesību noteikumus, izriet no tiesībām, ko attiecīgajām personām piešķir Kopienu tiesības, kā tās ir interpretējusi Tiesa, un ir to papildinājums (skat. it īpaši 1983. gada 9. novembra spriedumu lietā 199/82 *San Giorgio, Recueil*, 3595. lpp., 12. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Metallgesellschaft* u.c., 84. punkts). Tādējādi dalībvalsts pienākums principā ir atmaksāt nodokļus, kas ir iekasēti, pārkāpjot Kopienu tiesības (1997. gada 14. janvāra spriedums apvienotajās lietās no C-192/95 līdz C-218/95 *Comateb* u.c., *Recueil*, l-165. lpp., 20. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Metallgesellschaft* u.c., 84. punkts).

203 Nepastāvot Kopienu tiesiskajam regulējumam jautājumā par prettiesiski iekasētu valsts nodokļu vai nodevu atmaksu, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecīgajām personām piešķir Kopienu tiesības, tomēr, pirmkārt, šie noteikumi nedrīkst būt mazāk labvēlīgi par tiem, kas attiecas uz līdzīgām valsts rakstura prasībām (līdzvērtības princips), un, otrkārt, tie nedrīkst padarīt praktiski neiespjamu vai pārmērīgi grūtu to tiesību īstenošanu, kas izriet no Kopienu tiesību sistēmas (efektivitātes princips) (skat. it īpaši 1976. gada 16. decembra spriedumu lietā 33/76 *Rewe, Recueil*, 1989. lpp., 5. punkts, un spriedumu lietā 45/76 *Comet, Recueil*, 2043. lpp., 13. un 16. punkts, kā arī nesenākais 1998. gada 15. septembra spriedumu lietā C-231/96 *Edis, Recueil*, l-4951. lpp., 19. un 34. punkts; 1999. gada 9. februāra spriedumu lietā C-343/96 *Dilexport, Recueil*, l-579. lpp., 25. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Metallgesellschaft* u.c., 85. punkts).

204 Turklāt Tiesa iepriekš minētajā spriedumā lietā *Metallgesellschaft* u.c. 96. punktā ir nospriedusi, ka, ja sabiedrība rezidente vai tās mītnes uzņēmums ir cietuši finansiālus zaudējumus par labu dalībvalsts iestādēm pācītā sabiedrību ienākuma nodokļa avansa maksājuma samaksas, kas bija uzlikta sabiedrībai rezidentei par savam mītnes uzņēmumam nerezidentam izmaksātajām dividendēm, bet no kā bija atbrīvota sabiedrība rezidente, kura izmaksāja šīs dividendes savam mītnes uzņēmumam – šīs pašas dalībvalsts rezidentam, Līguma noteikumi par brīvu apriti nosaka, ka sabiedrība rezidentam un to mītnes uzņēmumiem nerezidentiem pastāv efektīvi tiesību aizsardzības līdzekļi, lai saņemtu šo zaudējumu atmaksu vai atlīdzību.

205 No šīs judikatūras izriet, ka, ja dalībvalsts iekasē nodokļus, pārkāpjot Kopienu tiesības, attiecīgajām personām ir tiesības ne tikai uz prettiesiski iekasētā nodokļa atmaksu, bet arī uz šajā valstī samaksāto summu vai tās ieturēto summu tieši sakarā ar šo nodokli atmaksu. Kā Tiesa ir nospriedusi iepriekš minētajā spriedumā lietā *Metallgesellschaft* u.c. 87. un 88. punktā, tas ietver arī tos zaudējumus, ko rada nespēja rīkoties ar naudas summu priekšlaicīgās nodokļa samaksas dēļ.

206 Ciktāl valsts tiesību normas par nodokļu samazinājumu neaļauj atmaksāt tādus nodokļus kā ACT, kas iekasēti, pārkāpjot Kopienu tiesības, nodokļu maksātājam, kas samaksājis ACT, ir tiesības uz šo nodokļa atmaksu.

207 Tomēr pretēji prasītāju pamata lietā apgalvotajam ne nodokļu samazinājumi, no kuriem nodokļu maksātājs atteicies, lai varētu pilnībā ieskaitīt tādā nelikumīgi iekasētā nodokļa kā ACT summu cita maksājuma nodokļa summā, ne to sabiedrību rezidenšu ciestie zaudējumi, kuras

izvēlējusies *FID* sistēmu tādēļ, ka tām bija jāpalielina savu dividendu summa, lai kompensētu nodokļa atlaides neesamību saviem akcionāriem, nav kompensācijām, pamatojoties uz Kopienas tiesību un izmantojot prasību par nelikumīgi iekasētu nodokļa atmaksu vai par attiecīgajai dalībvalstī samaksāto vai tās ieturēto summu atmaksu tieši sakarā ar šo nodokli. Šāda atteikšanās no nodokļa samazinājuma vai dividendu summas palielināšana pamatojas uz šo sabiedrību pieņemtajiem lēmumiem un nav Apvienotās Karalistes atteikuma piešķirt minētajiem akcionāriem līdzvērtīgu attieksmi tai, kāda ir attiecībā pret akcionāriem, kas saņem valsts izcelsmes dividendes, neizbēgamas sekas.

208 Šajos apstākļos valsts tiesai ir jānosaka, vai atteikšanās no nodokļa samazinājuma vai dividendu summas palielināšana attiecīgajam sabiedrībā rada finansiālus zaudējumus, kas rodas Kopienas tiesību pārkāpuma dēļ un par ko ir atbildīga attiecīgā dalībvalsts.

209 Neizslēdzot, ka dalībvalsts atbildība var rasties mazāk ierobežojamo apstākļos saskaņā ar valsts tiesību, Tiesa jau ir nospriedusi, ka nosacījumi, ar kuriem dalībvalstij ir jāatlīdzina personām nodarītais kaitējums, kas nodarīts, pārkāpjot Kopienas tiesības, un par ko ir atbildīga šā dalībvalsts, ir trīs, proti, pārkāptās tiesību norma piešķir tiesības personām, pārkāpums ir pietiekami būtisks un pastāv tieša cēloņsakarība starp dalībvalsts izdarīto pienākuma pārkāpumu un cietušajām personām nodarīto kaitējumu (iepriekš minētais spriedums lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 51. un 66. punkts, kā arī 2003. gada 30. septembra spriedums lietā C-224/01 *Köbler*, *Recueil*, I-10239. lpp., 51. un 57. punkts).

210 Tādu nosacījumu piemērošana, kas ļauj noteikt dalībvalstu atbildību par personām nodarīto kaitējumu, kurš radies no Kopienas tiesību pārkāpumiem, principā ir jāveic valsts tiesām (iepriekš minētie spriedumi lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 58. punkts, un lietā *Köbler*, 100. punkts) saskaņā ar Tiesas sniegtajām vadlīnijām šādu nosacījumu piemērošanai (iepriekš minētais spriedums lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 55.–57. punkts; 1996. gada 26. marta spriedums lietā C-392/93 *British Telecommunications*, *Recueil*, I-1631. lpp., 41. punkts; iepriekš minētie spriedumi lietā *Denkavit* u.c., 49. punkts, un lietā *Konle*, 58. punkts).

211 Pamata lietā pirmais nosacījums acīmredzami ir izpildīts attiecībā uz EKL 43. pantu un EKL 56. pantu. Šīs tiesību normas personām piešķir tiesības (skat. attiecīgi iepriekš minēto spriedumu lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 23. un 54. punkts, kā arī 1995. gada 14. decembra spriedumu apvienotajās lietās C-163/94, C-165/94 un C-250/94 *Sanz de Lera* u.c., *Recueil*, I-4821. lpp., 43. punkts).

212 Attiecībā uz otro nosacījumu ir jāatgādina, ka, pirmkārt, Kopienas tiesību pārkāpums ir pietiekami būtisks, ja dalībvalsts, īstenojot savas normatīvās pilnvaras, acīmredzami un smagi ir pārkāpusi savu pilnvaru izmantošanas robežas (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 55. punkts; lietā *British Telecommunications*, 42. punkts, un 2000. gada 4. jūlija spriedumu lietā C-424/97 *Haim*, *Recueil*, I-5123. lpp., 38. punkts). Otrkārt, ja attiecīgajai dalībvalstij brīdī, kad tā ir izdarījusi pārkāpumu, ir vienīgi būtiski ierobežota rīcības brīvība vai pat tās nav, ar Kopienas tiesību pārkāpumu *per se* var pietikt, lai konstatētu pietiekami būtisku pārkāpumu (skat. 1996. gada 23. maija spriedumu lietā C-5/94 *Hedley Lomas*, *Recueil*, I-2553. lpp., 28. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Haim*, 38. punkts).

213 Lai noteiktu, vai p?rk?pums ir pietiekami b?tisks, ir j??em v?r? visi faktori, kas raksturo valsts ties? izskat?mo situ?ciju. Šie faktori tostarp ietver p?rk?pt? noteikuma skaidr?bas un precizit?tes pak?pi, pien?kumu neizpildes vai nodar?t? kait?juma t?šo vai net?šo raksturu, iesp?jam?s k??das ties?bu piem?rošan? attaisnojam?bu vai neattaisnojam?bu, to, ka Kopienu iest?des nost?ja var?ja veicin?t Kopienu ties?b?m pret?ja valsts pas?kuma veikšanu vai prakses ?stenošanu vai uztur?šanu (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 56. punkts, k? ar? liet? *Haim*, 42. un 43. punkts).

214 Katr? zi?? Kopienu ties?bu p?rk?pums ir pietiekami b?tisks, ja tas ir turpin?jies, ne?emot v?r? sprieduma pasludin?šanu, ar ko tiek atz?ta valsts pien?kumu neizpilde, prejudici?la nol?muma pie?emšanu vai Tiesas past?v?go judikat?ru šaj? jaut?jum?, no k? izriet, ka attiec?gajai r?c?bai ir p?rk?puma raksturs (iepriekš min?tais spriedums liet? *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 57. punkts).

215 Šaj? liet? valsts tiesai, lai izv?rt?tu, vai attiec?g?s dal?bvalsts izdar?tais EKL 43. panta p?rk?pums bija pietiekami b?tisks, ir j??em v?r?, ka tiešo nodok?u jom? sekas, kas izriet no L?gum? garant?t?s br?vas aprites, ir konstat?tas tikai pak?peniski, tostarp ar principiem, kurus Tiesa ir nor?d?jusi sav? iepriekš min?taj? 1986. gada 28. janv?ra spriedum? liet? Komisija/Francijs. Turkl?t jaut?jum? par nodok?a uzlikšanu dividend?m, kuras sabiedr?bas rezidentes sa?em no sabiedr?b?m nerezident?m, tikai iepriekš min?tajos spriedumos liet?s *Verkooijen*, *Lenz* un *Manninen* Tiesai ir bijusi iesp?ja preciz?t no š?s br?v?s aprites izrietoš?s pras?bas, it ?paši attiec?b? uz kapit?la br?vu apriti.

216 Bez Direkt?v? 90/435 min?tajiem groz?jumiem Kopienu ties?b?s nav skaidri preciz?ts dal?bvalsts pien?kums nodrošin?t vien?du attieksmi regul?jum? par nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas vai ekonomisk?s dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanai vai samazin?šanai attiec?b? uz dividend?m, kuras rezidentiem izmaks? sabiedr?bas rezidentes, un dividend?m, kuras izmaks? sabiedr?bas rezidentes. No t? izriet, ka pirms iepriekš min?tajiem spriedumiem liet?s *Verkooijen*, *Lenz* un *Manninen* Tiesas judikat?r? šaj? nol?mum? par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu min?t? probl?ma k? t?da v?l nebija izskat?ta.

217 Valsts tiesai, ?emot v?r? šos apsv?rumus, ir j?izv?rt? š? sprieduma 213. punkt? min?tie faktori, it ?paši p?rk?pt? noteikuma skaidr?bas un precizit?tes pak?pe, k? ar? iesp?jamo ties?bu piem?rošanas k??du attaisnojam?ba vai neattaisnojam?ba.

218 Attiec?b? uz trešo nosac?jumu, proti, par tiešas c?lo?sakar?bas starp valsts pien?kumu neizpildi un cietušaj?m person?m nodar?to kait?jumu past?v?šanu, iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai apgalvotais kait?jums pietiekami tieši izriet no Kopienu ties?bu p?rk?puma, lai dal?bvalstij rastos pien?kums atl?dzin?t kait?jumu (šaj? sakar? jaut?jum? par Kopienas ?rpusi?gumisko atbild?bu skat. 1979. gada 4. oktobra spriedumu apvienotaj?s liet?s 64/76, 113/76, 167/78, 239/78, 27/79, 28/79 un 45/79 *Dumortier frères* u.c./Padome, *Recueil*, 3091. lpp., 21. punkts).

219 Ja vien ties?bas uz kompens?ciju nav tieši paredz?tas Kopienu ties?b?s, kad šie nosac?jumi ir izpild?ti, valstij ir pien?kums atl?dzin?t rad?to kait?jumu saska?? ar valsts ties?b?s paredz?to atbild?bu, ar noteikumu, ka valsts ties?bu aktos ietvertie nosac?jumi par kait?juma atl?dzin?šanu nav nelabv?l?g?ki par tiem, kas attiecas uz l?dz?g?m iekš?ja rakstura pras?b?m, un to piem?rošana praks? nedr?kst b?t t?da, kas kait?juma atl?dzin?šanu padara par neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu (1991. gada 19. novembra spriedums apvienotaj?s liet?s C?6/90 un C?9/90 *Francovich* u.c., *Recueil*, l?5357. lpp., 41.–43. punkts; iepriekš min?tie spriedumi liet? *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, 67. punkts, k? ar? liet? *Köbler*, 58. punkts).

220 T?d?j?di uz sesto l?dz dev?to jaut?jumu ir j?atbild, ka, nepast?vot Kopienu tiesiskajam

regulājumam, katras dalībvalsts tiesā sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam ir jānodrošina lietas dalībniekiem ar Kopienas tiesību piešķirto tiesību aizsardzību, tostarp arī cietušo personu celto prasījumu valsts tiesās kvalifikācija. Tomēr tām jānodrošina, ka lietas dalībniekiem ir faktiskas tiesību aizsardzības līdzekļi, kas tiem ļauj saņemt nelikumīgi iekasētā nodokļa atmaksu un šajā dalībvalstī samaksāto vai tās ieturēto summu tieši sakarā ar šo nodokli atmaksu. Attiecībā uz citiem zaudējumiem, ko persona ir cietusi Kopienas tiesību pārkāpuma dēļ un par ko ir atbildīga dalībvalsts, šai pārdējam ir jāatlīdzina personu zaudējumi, kas tām radušies iepriekš minēto sprieduma lietā *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* 51. punktā minētajos nosacījumos, neizslēdzot, ka, pamatojoties uz valsts tiesību, valsts atbildība var iestāties arī ar mazāk ierobežojošiem nosacījumiem.

Par līgumu ierobežot šo sprieduma iedarbību laikā

221 Tiesas sēdē Apvienotās Karalistes valdība lūdz Tiesai gadījumā, ja tā interpretē Kopienas tiesības tādā veidā, ka tām ir pretrunā tādai valsts tiesību akti, kādā ir apspriežami pamata lietā, ierobežot tās sprieduma iedarbību laikā pat attiecībā uz prasībām tiesā, kas ir celtas pirms šo sprieduma pasludināšanas dienas.

222 Sava līguma pamatojumam šo valdība uzsver, pirmkārt, ka kopš valsts tiesību aktu pieņemšanas 1973. gadā to saderība ar Kopienas tiesību nekad nav tikusi apstrīdēta un, otrkārt, ka Apvienotajai Karalistei no celtajām prasībām iesniedzējtiesā izrietēju smagas finanšu sekas, kas ir novērtētas 4,7 miljardu sterliņu mērciņā (7 miljardi EUR) apmērā.

223 Šo minēto summu prasītājam pamata lietā apstrīd, jo tās uzskata, ka šo summu drēzāk ir starp 100 miljoniem un 2 miljardiem sterliņu mērciņā. Turklāt tās uzsver, ka, kaut arī, protams, valsts tiesību aktu saderība ar EKL 43. pantu un EKL 56. pantu acīmredzot nekad nav bijusi apstrīdēta valsts tiesās, tad tomēr par to iedarbību uz pārobežu uzņēmējdarbību tiesā bija celtas vairākas prasības.

224 Šajā sakarā pietiek atzīt, ka Apvienotās Karalistes valdība ir norādījusi summu, kas ietver prasītāju pamata lietā celtās prasības, uz kurām attiecas visi prejudiciālie jautājumi, balstoties uz pieņēmumu, kas nav apstiprināts, ka Tiesas sniegtās atbildes uz katru no šiem jautājumiem sakrīt ar prasītāju pamata lietā aizstāvēto viedokli.

225 Šajos apstākļos nav jāierobežo šo sprieduma iedarbība laikā.

Par tiesāšanas izdevumiem

226 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šo tiesvedība ir stadija procesā, ko izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies sakarā ar apsvērumu iesniegšanu Tiesai, izņemot tādus izdevumus, kas radušies lietas dalībniekiem, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

1) **EKL 43. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja dalībvalstī pastāv sistēma nodokļu vairākkārtīgas uzlikšanas vai ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai gadījumos, kad sabiedrības rezidentes izmaksā dividendes rezidentiem, tādā pati attieksme ir jāpiemēro arī attiecībā uz dividendēm, kuras rezidentiem izmaksā sabiedrības nerezidentes.**

EKL 43. un 56. pantam nav pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, bet uzliek šo nodokli dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā sabiedrībai rezidentei pieder vismaz 10 % balsstiesību,

p?d?j? gad?jum? pieš?irot nodok?a atlaidi par dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas sav? rezidences dal?bvalst? faktiski samaks?t? nodok?a summu, ja vien ?rvalsts izcelsmes dividend?m uzliekam? nodok?a likme nav liel?ka par nodok?a likmi, ko piem?ro valsts izcelsmes dividend?m, un ja nodok?a atlaide ir vismaz vien?da ar dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas dal?bvalst? samaks?to summu, sasniedzot to nodok?a summas apm?ru, ko piem?ro dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas dal?bvalst?.

EKL 56. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, kas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a atbr?vo dividendes, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no citas sabiedr?bas rezidentes, lai gan šis nodoklis tiek uzlikts dividend?m, kuras sabiedr?ba rezidente sa?em no sabiedr?bas nerezidentes, kur? tai pieder maz?k par 10 % balssties?bu, nepieš?irot tai nodok?a atlaidi par dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas faktiski samaks?to nodok?a summu t?s rezidences valst?;

2) EKL 43. un 56. pantam ir pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kuros sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, ir at?auts atskait?t no pirm?s sabiedr?bas maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa summas min?t? nodok?a summu, ko avans? ir samaks?jusi otr? sabiedr?ba, lai gan t?s sabiedr?bas rezidentes gad?jum?, kura sa?em dividendes no sabiedr?bas nerezidentes, š?ds atskait?jums nav at?auts attiec?b? uz š?s p?d?j?s sabiedr?bas sav? rezidences valst? samaks?to nodokli par sadal?to pe??u;

3) EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kas paredz nodok?a samazin?jumu ?rvalsts izcelsmes dividendes sa??mušai sabiedr?bai rezidentei par ?rvalst? samaks?to nodokli, ar ko tiek samazin?ta sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summa, kur? t? var ieskait?t avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodokli.

4) EKL 43. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, kuros ir at?auts sabiedr?bai rezidentei p?rskait?t saviem meitas uz??mumiem rezidentiem avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, kuru nevar ieskait?t pirm?s sabiedr?bas maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ? par šo finanšu gadu vai iepriekš?jiem vai n?košajiem finanšu gadiem, lai šie meitas uz??mumi var?tu to ieskait?t sav? maks?jamaj? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, bet nav at?auts sabiedr?bai rezidentei p?rskait?t š?du summu saviem meitas uz??mumiem nerezidentiem gad?jum?, kad to šaj? dal?bvalst? g?tajai pe??ai tiek uzlikts nodoklis;

5) EKL 43. un 56. pantam ir pretrun? dal?bvalsts ties?bu akti, kuros, atbr?vojot no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?juma samaksas sabiedr?bas rezidentes, kuras izmaks? saviem akcion?riem iepriekš sa?emt?s valsts izcelsmes dividendes, sabiedr?b?m rezident?m, kuras izmaks? saviem akcion?riem to iepriekš sa?emt?s ?rvalsts izcelsmes dividendes, ir pieš?irtas ties?bas izv?l?ties sist?mu, kas t?m ?auj atg?t avans? samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summu, bet kas, pirmk?rt, š?m sabiedr?b?m uzliek pien?kumu samaks?t min?to nodokli avansa veid? un l?gt t? v?l?ku atmaksu un, otrk?rt, neparedz nodok?a atlaidi to akcion?riem, lai gan tie to sa?emtu gad?jum?, kad valsts izcelsmes dividendes izmaks? sabiedr?ba rezidente;

6) EKL 57. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka, ja pirms 1993. gada 31. decembra dal?bvalsts ir pie??musi ties?bu aktus, kas ietver EKL 56. pant? aizliegtos kapit?la br?vas aprites ierobežojumus uz vai no treš?m valst?m, un p?c š? datuma pie?em pas?kumus, kuri ar? ierobežo min?to apriti un p?c sava satura ir identiski agr?kajiem ties?bu aktiem, vai tikai samazina vai atce? Kopienu ties?bu un br?v?bu izmantošanas š??rsli, kas bija ietverts agr?kos ties?bu aktos, šo p?d?jo pas?kumu piem?rošana treš?m valst?m nav pretrun? EKL 56. pantam, ja tos piem?ro kapit?la apritei, kas ietver tiešas invest?cijas – ar? invest?cijas nekustam? ?pašum? –, uz??m?jdarb?bas veikšanai, finanšu pakalpojumu sniegšanai vai v?rtspap?ru laišanai kapit?la tirg?. Šaj? sakar? par tieš?m invest?cij?m nav

uzskatīma tādā gadījumā sabiedrība, kas nenotiek nolūkā izveidot vai saglabāt stabilas un tiešas ekonomiskas saiknes starp akcionāru un šo sabiedrību un kas neapņēma akcionāram faktiski piedalīties akciju sabiedrības vadībā vai kontrolē;

7) nepastāvot Kopienu tiesiskajam regulējumam, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina lietas dalībniekiem ar Kopienu tiesību mērķu piešķirto tiesību aizsardzību, tostarp arī cietušo personu celto prasījumu valsts tiesību kvalifikācija. Tomēr tā ir jānodrošina, ka lietas dalībniekiem ir faktiskas tiesību aizsardzības līdzekļi, kas tiem ļauj saņemt nelikumīgi iekasētā nodokļa atmaksu un šajā gadījumā samaksāto vai tās ieturēto summu tieši sakarā ar šo nodokli atmaksu. Attiecībā uz citiem zaudējumiem, ko persona ir cietusi Kopienu tiesību pārkāpuma dēļ un par ko ir atbildīga dalībvalsts, šai pārdzīvai ir jāatlīdzina personu zaudējumi, kas tām radušies 1996. gada 5. marta spriedumā apvienotajās lietās C-46/93 un C-48/93 *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* 51. punktā minētajos nosacījumos, neizslēdzot, ka, pamatojoties uz valsts tiesību mērķu, valsts atbildība var iestāties arī ar mazāk ierobežojošiem nosacījumiem.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – angļu.