

Lieta C-231/05

Tiesvedība, ko ierosināja

Oy AA

(*Korkein hallinto-oikeus* lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Nodokļu tiesību akti ienākuma nodokļa jomā – Iespēja atskaitīt summas, kas ir pārskaitītas līdzekļu pārskaitījuma sabiedrību grupas ietvaros – Pārskaitījuma saņēmēju sabiedrības juridiskās adreses esamības pienākums attiecīgajai dalībvalstī

Ģenerāladvokātes Julianas Kokotes [*Juliane Kokott*] secinājumi, sniegti 2006. gada 12. septembrī

Tiesas (virspalāta) 2007. gada 18. jūlija spriedums

Sprieduma kopsavilkums

1. *Personu brīvība pārvietošanās – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Līguma noteikumi – Piemērošanas joma*

(EKL 43. un 56. pants)

2. *Personu brīvība pārvietošanās – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Nodokļu tiesību akti – Sabiedrību ienākuma nodoklis*

(EKL 43. pants)

1. Tiesību akti, kas attiecas vienīgi uz attiecībām sabiedrību grupas ietvaros, pārsvarā skar brīvību veikt uzņēmējdarbību un tādēļ jāizvērtē, ņemot vērā EKL 43. pantu. Pieņemot, ka šiem tiesību aktiem varētu būt ierobežojoša ietekme uz kapitāla brīvību apriti, šāda ietekme ir brīvības veikt uzņēmējdarbību iespējamo šķēršļu neizbēgamas sekas un līdz ar to tās neattiecināmas šo tiesību aktu pārbaudi no EKL 56. panta viedokļa.

(sal. ar 23. un 24. punktu)

2. Ar EKL 43. pantu tiek pieņemts tādā dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru meitas sabiedrība, kas ir šīs dalībvalsts rezidente, var atskaitīt no saviem ar nodokli apliekamajiem ienākumiem savai mātes sabiedrībai veikto līdzekļu pārskaitījumu sabiedrību grupas ietvaros tikai tad, ja šīs mātes sabiedrības juridiskā adrese atrodas šajā pašā dalībvalstī.

Atšķirīgā attieksme pret meitas sabiedrībām–rezidentēm atkarībā no to mātes sabiedrības juridiskās adreses atrašanās vietas ir brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums, jo tas citās dalībvalstīs reālistiski mēģinot padara mazāk pievilcīgu šīs brīvības stenošanu, līdz ar to tas var atteikties no meitas sabiedrības ieguldīšanas, izveidošanas vai uzturēšanas dalībvalstī, kas veic šādu pasākumu.

Tomēr, ņemot vērā vajadzību saglabāt sabalansētu nodokļu ieturēšanas kompetenci sadalījumu dalībvalstu starpā un vajadzību novērst izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, tas izvērtējot kopā, šāds regulējums ir vērsts uz to, lai mērķu sasniegšanu, kas ir saderīgi ar

L?gumu, un uz ko attiecas prim?ri visp?r?jo interešu iemesli.

Faktiski, ja l?dzek?u p?rskait?jums vair?ku valstu sabiedr?bu grupas ietvaros tiktu atz?ts par atskait?mu no t? veic?ja apliekamajiem ien?kumiem, tad sabiedr?bu grupa var?tu br?vi izv?l?ties dal?bvalsti, kur? tiek ietur?ti nodok?i meitas sabiedr?bas ien?kumiem, tos atskaitot no meitas sabiedr?bas nodok?u b?zes, un, ja p?rskait?jums b?tu uzskat?ms par apliekamu ien?kumu sa??m?jas–m?tes sabiedr?bas dal?bvalst?, tos iek?aut m?tes sabiedr?bas nodok?u b?z?. Tas apdraud?tu pašu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?juma sist?mu dal?bvalstu starp?, jo atkar?b? no sabiedr?bu grupu izdar?t?s izv?les meitas sabiedr?bas dal?bvalsts b?tu spiesta atteikties no sav?m ties?b?m k? š?s meitas sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas valstij ar nodokli aplikt meitas sabiedr?bas ien?kumus, iesp?jams, par labu m?tes sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas dal?bvalstij.

Turkl?t iesp?ja meitas sabiedr?bas apliekamos ien?kumus p?rskait?t m?tes sabiedr?bai ar juridisko adresi cit? dal?bvalst? ietver risku, ka ar absol?ti m?ksl?gu veidojumu pal?dz?bu sabiedr?bas grupas ietvaros tiek organiz?ta ien?kumu novirz?šana uz sabiedr?b?m ar juridisko adresi dal?bvalst?s, kuras piem?ro vizzem?kos nodok?us, vai dal?bvalst?s, kur?s šie ien?kumi ar nodokli netiek aplikti.

(sal. ar 39., 43., 56., 58., 60. un 67. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2007. gada 18. j?lij? (*)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Nodok?u ties?bu akti ien?kuma nodok?a jom? – Iesp?ja atskait?t summas, kas ir p?rskait?tas l?dzek?u p?rskait?juma sabiedr?bu grupas ietvaros – P?rskait?juma sa??m?jas sabiedr?bas juridisk?s adreses esam?bas pien?kums attiec?gaj? dal?bvalst?

Lieta C?231/05

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

ko *Korkein hallinto-oikeus* (Somija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2005. gada 23. maij? un kas Ties? re?istr?ts 2005. gada 25. maij?, tiesved?b?

Oy AA.

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js V. Skouris [V. Skouris], pal?tu priekšs?d?t?ji P. Janns [P. Jann], K. V. A. Timmermanss [C. W. A. Timmermans], A. Ross [A. Rosas], R. Šintgens [R. Schintgen], P. K?ris [P. K?ris], E. Juh?ss [E. Juhász], tiesneši K. Š?mans [K. Schiemann], Dž. Arestis [G. Arestis], U. Lehmušs [U. L?hmus], E. Levits (referents), A. O'K?fs [A. Ó Caoimh] un L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen],

enerģadlvokte J. Kokote [J. Kokott],

sekretārs B. Fileps [B. Fülöp], administrators,

emot vār? rakstveida procesu un tiesas sēdi 2006. gada 16. maij?,

emot vār? apsvērumus, ko sniedza:

- Oy AA vārd? – T. Torkels [T. Torkkel] un J. Jervinens [J. Järvinen], asiamiehet,
- Somijas valdības vārd? – T. Pinne [T. Pynnä] un E. Biglina [E. Bygglin], pērstāves,
- Vācijas valdības vārd? – M. Lumma [M. Lumma] un U. Fursthofs [U. Forsthoff], pērstāji,
- Nīderlandes valdības vārd? – H. H. Sevenstere [H. G. Sevenster] un M. de Hēfe [M. de Grave], pērstāji,
- Zviedrijas valdības vārd? – K. Vistranda [K. Wistrand] un A. Falka [A. Falk], pērstāves,
- Apvienotās Karalistes valdības vārd? – S. Nvokolo [S. Nwaokolo] un Ē. O'Nēla [E. O'Neill], pērstāves, kurām palīdz R. Hils [R. Hill], barrister,
- Eiropas Kopienu Komisijas vārd? – R. Līls [R. Lya] un I. Koskinens [I. Koskinen], pērstāji,

noklausījies enerģadlvoktes secinājumus tiesas sēdē 2006. gada 12. septembr?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt EKL 43., 56. un 58. pantu, un Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvu 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mētes uzņēmumiem [sabiedrībām] un meitas uzņēmumiem [sabiedrībām], kas atrodas dažādās dalībvalstīs (OV L 225, 6. lpp.), ko groza Padomes 2003. gada 22. decembra Direktīva 2003/123/EK (OV 2004, L 7, 41. lpp., turpmāk tekst? – “Direktīva 90/435”).

2 Šis līgums radīs prāv?, ko *Korkein hallinto-oikeus* (Augstākā administratīvā tiesa) ierosināja Oy AA, saskaņā ar Somijas tiesību sistēmu dibinātā sabiedrība, par tās mētes sabiedrībai ar juridisko adresi citā dalībvalstī pārskaitītā iedzēķu atskaitēšanu no tās ar nodokli apliekamajiem ienākumiem, un kurā tiek apstrādāta Somijas tiesiskā regulējuma par pārskaitījumiem sabiedrību grupas ietvaros saderība ar Kopienu tiesību sistēmu.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 No Direktīvas 2003/123 otrā apsvēruma izriet, ka Direktīvas 90/435 nolūks ir “dividendes un pārējās peļņas sadali, ko meitasuzņēmumi [meitas sabiedrības] maksā saviem mētesuzņēmumiem [savām mētes sabiedrībām], atbrīvot no nodokļu ieturēšanas un novērst nodokļu dubulto uzlikšanu šādiem ienākumiem mētesuzņēmuma [mētes sabiedrības] līmenī”.

4 Direktīvas 90/435 4. pants ir paredzēts, ka, ja mētes sabiedrība saņem sadalītu peļņu tādā, ka tai ir asociēta meitas sabiedrība, tad, ja vien šo sabiedrību nelikvidē, mētes sabiedrības valsts vai nu atturas šādi peļņai uzlikt nodokļus, vai arī uzliek šādi peļņai

nodokļu, ņaujot mētes sabiedrībai atskaitīt to meitas sabiedrības ienākumu nodokļa daļu, kas attiecas uz šo peļņu.

5 Atbilstoši Direktīvas 90/435 5. pantam “peļņu, ko meitasuzņēmums [meitas sabiedrība] ir sadalījis mētesuzņēmumam [mētes sabiedrībai], atbrīvo no tiešās peļņas nodokļa” un saskaņā ar šīs direktīvas 6. pantu “mētesuzņēmuma [mētes sabiedrības] dalībvalsts tiešo peļņas nodokli nevar uzlikt peļņai, ko šāda sabiedrība saņem no meitasuzņēmuma [meitas sabiedrības]”.

Valsts tiesiskais regulējums

6 Likuma par līdzekļu pārskaitījumu sabiedrību grupas ietvaros (1986. gada 21. novembra *Laki konserniavustuksesta verotuksessa* (825/1986)) (turpmāk tekstā – “KonsAvL”) 1. panta redakcija ir šāda:

“Šis likums noteic līdzekļu pārskaitījumu sabiedrību grupas ietvaros atskaitīšanu no pārskaitījuma veicēja ienākumiem un pārskaitījuma pieskaitīšanu tās saņēmēja ieņēmumiem, aprēķinot nodokli.”

7 *KonsAvL* 2. pants noteic:

“Jādziens “līdzekļu pārskaitījums sabiedrību grupas ietvaros” ir pārskaitījums, kuru citai akciju sabiedrībai vai citai kooperatīvai sabiedrībai tās uzņēmējdarbībai nodrošina akciju sabiedrība vai kooperatīvā sabiedrība, kas veic uzņēmējdarbību, un kas nav uzskatāms par kapitāla pārnešanu, ko saskaņā ar Likumu par ieņēmumu no komercdarbības aplikšanu ar nodokliem (*elinkeinotulon verottamisesta annettu laki* (360/1968)) nevar atskaitīt no ieņēmumiem.”

8 *KonsAvL* 3. pants paredz:

“Ja iekšzemes akciju sabiedrības vai kooperatīvās sabiedrības (mētes sabiedrības) pašumā ir vismaz 9/10 daļas citas iekšzemes akciju sabiedrības pamatkapitāla vai kooperatīvās sabiedrības kapitāla daļas (meitas sabiedrības), tās var atskaitīt no saviem ar nodokli apliekamiem ienākumiem no komercdarbības meitas sabiedrībai tieši veikto līdzekļu pārskaitījumu sabiedrību grupas ietvaros. Attiecīgais līdzekļu pārskaitījums sabiedrību grupas ietvaros ir uzskatāms par meitas sabiedrības apliekamu ienākumu no komercdarbības.

Par “meitas sabiedrību” ir uzskatāma arī akciju sabiedrība vai kooperatīvā sabiedrība, kuras pamatkapitāla vismaz 9/10 daļas pieder mētes sabiedrībai kopā ar vienu vai vairākām citām meitas sabiedrībām.

Pirmās daļas noteikumi attiecas arī uz tādus līdzekļu pārskaitījumu sabiedrību grupas ietvaros, kuru meitas sabiedrība pārskaita mētes sabiedrībai vai citai mētes sabiedrības meitas sabiedrībai.”

9 Atbilstoši *KonsAvL* 4. pantam:

“Līdzekļu pārskaitījums sabiedrību grupas ietvaros tiek uzskatīts par izdevumiem, aprēķinot nodokli pārskaitījuma veicējam, un par ieņēmumiem, aprēķinot nodokli pārskaitījuma saņēmējam, finanšu gadā, kurā pārskaitījums ticis veikts.”

10 *KonsAvL* 5. pants noteic:

“Nodokļu maksātājs kā izdevumus var atskaitīt pārskaitītos līdzekļu sabiedrību grupas ietvaros tikai tad, ja atbilstoši izdevumi un ieņēmumi ir ierakstīti attiecīgā pārskaitījuma veicēja

un t? sa??m?ja gr?matved?b?."

Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums

11 Sabiedr?bai AA Ltd ar juridisko adresi Apvienotaj? Karalist? netieši, ar divu citu sabiedr?bu starpniec?bu pieder 100 % akcijas sabiedr?b? Oy AA.

12 Atš?ir?b? no sabiedr?bas Oy AA sabiedr?ba AA Ltd 2003. gad? ir str?d?jusi ar zaud?jumiem, un, k? uzskata Oy AA, zaud?jumi bija paredzami gan 2004., gan 2005. gad?. T? k? AA Ltd komercdarb?ba ir svar?ga ar? Oy AA, tad otr? min?t? sabiedr?ba pl?noja veikt l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros sabiedr?bai AA Ltd, lai nodrošin?tu t?s komercdarb?bu.

13 Šaj? sakar? Oy AA iesniedza *Keskusverolautakunta* (Centr?l? nodok?u komisija) pieteikumu par atzinuma sniegšanu jaut?jum? par to, vai šis pl?notais p?rskait?jums ir l?dzek?u p?rskait?jums sabiedr?bu grupas ietvaros *KonsAvL 3*. panta izpratn? un vai t?d?j?di to var?tu uzskat?t par atskait?mu izdevumu, apliekot ar nodokli sabiedr?bu Oy AA par 2004. un 2005. taks?cijas gadu.

14 *Keskusverolautakunta*, uzskatot, ka uz atskait?mo l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros un atbilstošajiem apliekamajiem ien?kumiem ir j?attiecas Somijas nodok?u rež?mam, atzina, ka sabiedr?bas Oy AA veiktais p?rskait?jums sabiedr?bai AA Ltd nav l?dzek?u p?rskait?jums sabiedr?bu grupas ietvaros *KonsAvL 3*. panta izpratn? un ka t?d?j?di to nevar uzskat?t par atskait?mu izdevumu, apliekot ar nodokli p?rskait?juma veic?ja ien?kumus.

15 Sabiedr?ba Oy AA *Keskusverolautakunta* atzinumu p?rs?dz?ja iesniedz?jties?, kura atzina, ka, iz?emot pras?bu par p?rskait?juma sa??m?jas sabiedr?bas valstisko pieder?bu, ir izpild?ti visi Somijas ties?b?s paredz?tie nosac?jumi, lai sabiedr?bas Oy AA veikto l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros sabiedr?bai AA Ltd atz?tu par atskait?mu.

16 Š?dos apst?k?os *Korkein hallinto-oikeus* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

"Vai EKL 43. un 56. pants, iev?rojot EKL 58. pantu un Padomes Direkt?vu 90/435/EEK [..], ir interpret?jami t?d?j?di, ka ar tiem nepie?auj t?du k? Somijas tiesisko regul?jumu par l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros, saska?? ar ko l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros atskait?šana ir atkar?ga no t?, ka gan š? p?rskait?juma veic?js, gan ar? t? sa??m?js ir iekšzemes sabiedr?bas?"

Par prejudici?lo jaut?jumu

17 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai ar EKL 43. un 56. pantu, iev?rojot EKL 58. pantu un Direkt?vu 90/435, netiek pie?auts t?ds k? pamata liet? min?tais dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru meitas sabiedr?ba, kas ir š?s dal?bvalsts rezidente, var atskait?t no saviem ar nodokli apliekamajiem ien?kumiem savai m?tes sabiedr?bai veikto l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros tikai tad, ja š?s m?tes sabiedr?bas juridisk? adrese atrodas šaj? paš? dal?bvalst?.

18 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 Kopien? ties?bas (skat. it ?paši Tiesas 2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, l?10837. lpp., 29. punkts; 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, l?7995. lpp., 40. punkts, un 2006. gada 12. decembra spriedumu liet? C?374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*,

Krājums, l?11673. lpp., 36. punkts).

19 T?k? iesniedz?jtiesa l?dz Tiesu interpret?t gan EKL 43. pantu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, gan EKL 56. pantu par kapit?la br?vu apriti, ir j?nosaka, vai un cik liel? m?r? pamata pr?v? apl?kotais tiesiskais regul?jums var ietekm?t š?s br?v?bas.

20 No past?v?g?s judikat?ras ar? izriet, ka, 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 ir 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*, l?2787. lpp., 21. un 22. punkts; 2002. gada 21. novembra spriedums liet? C?436/00 *X un Y, Recueil*, l?10829. lpp., 37. un 66.–68. punkts; iepriekš min?tais spriedums liet? *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, 31. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 39. punkts).

21 Saska?? ar *KonsAvL* 3. pantu iesp?ja veikt š? likuma noz?m? atskait?mu l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros ir atkar?ga no t?, vai m?tes sabiedr?bai pieder vismaz 90 % no meitas sabiedr?bas pamatkapit?la vai kapit?la da?u.

22 No iesniedz?jtiesas l?muma un Somijas vald?bas apsv?rumiem izriet, ka Somij? sp?k? esoš? l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros rež?ma m?r?is ir izskaust ar sabiedr?bu grupas strukt?ru saist?tas, no nodok?u viedok?a nelabv?l?gas sekas, padarot iesp?jamu izl?dzin?jumu grupas ietvaros, kur? ietvertas gan sabiedr?bas, kas nes pe??u, gan ar? t?das, kas cieš zaud?jumus. T?d?? l?dzek?u p?rskait?jums sabiedr?bu grupas ietvaros ir dom?ts, lai atbalst?tu sabiedr?bu grupas intereses.

23 T?k? pamata pr?v? apl?kotie ties?bu akti attiecas vien?gi uz attiec?b?m sabiedr?bu grupas ietvaros, tie p?rsvar? skar br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu un t?d?? j?izv?rt?, ?emot v?r? EKL 43. pantu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, 32. punkts; 2006. gada 12. decembra spriedumu liet? C?446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, l?11753. lpp., 118. punkts, un 2007. gada 13. marta spriedumu liet? C?524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Krājums, l?2107. lpp., 33. punkts).

24 Pie?emot, ka šiem ties?bu aktiem var?tu b?t ierobežojoša ietekme uz kapit?la br?vu apriti, š?da ietekme ir br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu iesp?jamo š??rš?u neizb?gamas sekas un l?dz ar to t? neattaisno autonomu šo ties?bu aktu p?rbaudi no EKL 56. panta viedok?a (šaj? sakar? skat. 2004. gada 14. oktobra spriedumu liet? C?36/02 *Omega*, Krājums, l?9609. lpp., 27. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, 33. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 34. punkts).

25 Attiec?b? uz Direkt?vu 90/435 ir j?atg?dina, ka attiec?g? situ?cija pamata pr?v? attiecas uz pirmreiz?ju nodok?u ietur?šanu no ien?kumiem, kas g?ti meitas sabiedr?bas komercdarb?bas rezult?t?, un uz š?s meitas sabiedr?bas iesp?ju no saviem aplikamajiem ien?kumiem atskait?t l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros, ko t? veikusi savai ?rvalsts m?tes sabiedr?bai.

26 Ta?u Direkt?v? 90/435 ir regul?ts nodok?u rež?ms, kas piem?rojams dividend?m un cita veida pe??ai, ko meitas sabiedr?ba sadala savai m?tes sabiedr?bai, pirmk?rt, 4. pant? paredzot, ka, ja m?tes sabiedr?ba sa?em sadal?tu pe??u, tad m?tes sabiedr?bas dal?bvalsts vai nu atturas š?dai pe??ai uzlikt nodok?us, vai ar? uzliek š?dai pe??ai nodok?us, ?aujot m?tes sabiedr?bai no maks?jam?s nodok?u summas atskait?t to meitas sabiedr?bas ien?kumu nodok?a da?u, kas attiecas uz šo pe??u, un, otrk?rt, ar 5. un 6. pantu aizliedzot min?to pe??u aplik?t ar tiešo pel?as

nodokli.

27 T? k? Direkt?va 90/435 neattiecas uz pirmreiz?ju nodok?u ietur?šanu no ien?kumiem, kas g?ti meitas sabiedr?bas komercdarb?bas rezult?t?, un taj? attiec?b? uz meitas sabiedr?bu nav regul?tas ar nodok?iem saist?t?s sekas, ko izraisa t?ds l?dzek?u p?rskait?jums sabiedr?bu grupas ietvaros, k? pamata liet? min?tais, tad š? direkt?va nevar b?t tiesiskais pamats, lai iesniedz?jtiesai sniegtu atbildi uz jaut?jumu.

28 No t? izriet, ka uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild vien EKL 43. panta kontekst?.

Par br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojuma esam?bu

29 Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu, ko EKL 43. pant? pieš?ir attiec?b? uz Kopienu pilso?iem un kas ietver ar? 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 dal?bvalsts ties?bu akti, atbilstoši EKL 48. pantam attiec?b? uz sabiedr?b?m, kas izveidotas atbilstoši dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? administr?cija [vad?ba] vai galven? uz??m?jdarb?bas vieta atrodas Eiropas Kopien?, ietver ties?bas veikt savu darb?bu attiec?gaj? dal?bvalst? ar meitas sabiedr?bas, fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu (skat. it ?paši 1999. gada 21. septembra spriedumu liet? C?307/97 *Saint?Gobain ZN, Recueil*, l?6161. lpp., 35. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 30. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, 41. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 42. punkts).

30 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 dal?bvalsts ties?bu sist?mai, t?pat k? fizisk?m person?m ir pilson?ba šim nol?kam. Atz?stot, ka dal?bvalsts, kur? uz??mums veic uz??m?jdarb?bu, br?vi var daž?di attiekties tikai t?d??, ka sabiedr?bas juridisk? adrese atrodas cit? dal?bvalst?, tiktu zaud?ta EKL 43. panta noz?me (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*, l?4017. lpp., 13. punkts; 2001. gada 8. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s C?397/98 un C?410/98 *Metallgesellschaft u.c.*, *Recueil*, l?1727. lpp., 42. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 37. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 43. punkts). Br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is ir uz?emoš? dal?bvalst? nodrošin?t t?du pašu attieksmi k? pret sav?m sabiedr?b?m, aizliedzot jebk?du diskrimin?ciju atkar?b? no sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas (šaj? noz?m? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? Komisija/Francija, 14. punkts; liet? *Saint?Gobain ZN*, 35. punkts, un liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 43. punkts).

31 Šaj? gad?jum? ir j?nor?da, ka t?dos k? pamata liet? min?tajos ties?bu aktos attiec?b? uz iesp?ju k? izdevumus atskait?t m?tes sabiedr?bai veikto p?rskait?jumu, ir v?rojama atš?ir?ba attieksm? pret Somij? rezid?još?m meitas sabiedr?b?m atkar?b? no t?, vai to m?tes sabiedr?bas juridisk? adrese ir vai nav šaj? paš? dal?bvalst?.

32 Proti, meitas sabiedrības veiktais pārskaits jums mētes sabiedrībai ar juridisko adresi Somijā, kurš atbilst citiem *KonsAvL* minētajiem nosacījumiem, ir uzskatāms par līdzekļu pārskaits jumu sabiedrību grupas ietvaros šā likuma izpratnē, ko var atskaitīt no meitas sabiedrības apliekamajiem ienākumiem. Savukārt meitas sabiedrības veiktais pārskaits jums mētes sabiedrībai ar juridisko adresi citur, nevis Somijā, nav uzskatāms par šādu pārskaits jumu un līdz ar to nav atskaitāms no meitas sabiedrības apliekamajiem ienākumiem. Tādējādi pret švalstu mētes sabiedrību meitas sabiedrība m no nodokļu viedokļa ir nelabvēlīgā attieksmē nekā pret Somijas mētes sabiedrību meitas sabiedrība m.

33 Šajā sakarā Vācijas, Nīderlandes, Zviedrijas un Apvienotās Karalistes valdības uzsver, ka meitas sabiedrību–rezidenšu, kuru mētes sabiedrību juridiskā adrese ir tajā pašā dalībvalstī, situācija nav salīdzināma ar to meitas sabiedrību–rezidenšu situāciju, kuru mētes sabiedrību juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, jo no šīm mētes sabiedrībām nodokļi netiek ieturti dalībvalstī, kur atrodas to meitas sabiedrības juridiskā adrese. Faktiski būtu jānosīr meitas sabiedrību, kuru mētes sabiedrības galvenokārt vai daļēji ir nodokļu maksātājas Somijā, situācija no to meitas sabiedrību – kā pamata lietot minētā – situācijas, kuru mētes sabiedrība šajā dalībvalstī nav nodokļu maksātāja.

34 Vācijas un Zviedrijas valdības uzskata, ka, ja pārskaits juma saņēmējs nav nodokļu maksātājs pārskaits juma veicēja dalībvalstī, tad šā dalībvalsts, kura tās teritoriālās kompetences ierobežojumu dēļ nevar ietekmēt saņēmēja dalībvalstī pārskaits jumam noteikto nodokļu režīmu, nevar cita starpā nodrošināt, ka pieširtais atskaitījums atbilst minētā pārskaits juma saņēmēja apliekamajiem ienākumiem tās rezidences valstī, un novērst veiktā pārskaits juma neaplikšanu ar nodokļiem. Apvienotās Karalistes valdība arī uzskata, ka, tā kā Somijas Republika ar nodokļiem neapliet mētes sabiedrību–nerezidenšu ienākumus, tad tai nav jāpiešīr Somijas meitas sabiedrība m atvieglojums, kas izriet no mētes sabiedrības ciestajiem zaudējumiem.

35 Šā sprieduma 22. punktā tika atgādāts, ka Somijas tiesiskā regulējuma par līdzekļu pārskaits jumu sabiedrību grupas ietvaros mērķis ir izskaust ar sabiedrību grupas struktūru saistītas, no nodokļu viedokļa nelabvēlīgās sekas, padarot iespējamu izlīdzinājumu grupas ietvaros, kurā ietvertas gan sabiedrības, kas nes peļņu, gan arī tās, kas cieš zaudējumus. No *KonsAvL* 4. un 5. panta izriet, ka līdzekļu pārskaits jums sabiedrību grupas ietvaros ir uzskatāms par tās veicēja izdevumu un tādēļ ir atskaitāms no viņa apliekamajiem ienākumiem tikai tad, ja pārskaits juma saņēmējs pārskaits jumu ir ieguvis kā ieņēmumus.

36 Gadījumā, kad ir iesaistītas vairākas valstis, ja pārskaits juma saņēmējs nav nodokļu maksātājs pārskaits juma veicēja dalībvalstī, tad šā dalībvalsts nevar garantēt, ka pārskaits jums attiecībā uz tās saņēmēju tiks uzskatīts par apliekamu ieņēmumu. Tas, ka pārskaits juma veicēja dalībvalsts ļauj pārskaits jumu atskaitīt no tā apliekamajiem ienākumiem, nav garantija tam, ka tiks sasniegts ar pārskaits jumiem piemērojamo tiesisko regulējumu izvirzītais mērķis.

37 Tomēr, ja dalībvalsts, kurā atrodas meitas sabiedrības juridiskā adrese, kompetencē nav lemt par mētes sabiedrību, kuras juridiskā adrese atrodas citā dalībvalstī un kas nav nodokļa maksātāja pirmajā minētajā dalībvalstī, tad tā tomēr iespēju līdzekļu pārskaits jumu sabiedrības grupas ietvaros atskaitīt no šā pārskaits juma veicēja ar nodokli apliekamajiem ienākumiem var pakārtot nosacījumiem, kas saistīti ar to, kā šis pārskaits jums tiek vērtēts šajā citā dalībvalstī.

38 No tā izriet, ka, ņemot vērā ar Somijas tiesiskā regulējuma par līdzekļu pārskaits jumiem sabiedrību grupas ietvaros sasniedzamo mērķi, tas fakts vien, ka mētes sabiedrības ar juridisko adresi citā dalībvalstī nemaksā nodokļus Somijā, neatšīr to meitas sabiedrības no meitas sabiedrība m, kuru mētes sabiedrību juridiskā adrese atrodas Somijā, un tādējādi nav pamats

tam, lai situācijas, kādās atrodas šo divu kategoriju meitas sabiedrības, būtu nesaldzināmas.

39 Atšķirīgā attieksme pret meitas sabiedrību–rezidentu atkarībā no to mātes sabiedrības juridiskās adreses atrašanās vietas ir būtiskas veikt uzņēmējdarbību ierobežojums, jo tās citāds dabavalssts režīms sabiedrību padara mazāk pievilcīgu šīs būtiskas stenošanu, līdz ar to tās var atteikties no meitas sabiedrības ieguldīšanas, izveidošanas vai uzturēšanas dabavalssts, kas veic šādu pasākumu (skat. 2002. gada 12. decembra spriedumu lietā C-324/00 *Lankhorst-Hohorst, Recueil*, l.11779. lpp., 32. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 61. punkts).

40 Šo secinājumu nevar atspēkot ar Apvienotās Karalistes valdības arguments, saskaņā ar kuru mātes sabiedrība izvirzīto mērķi būtu varējusi sasniegt, Somijā nodibinot nevis meitas sabiedrību, bet gan filiāli. Ir jāatgādina, ka EKL 43. panta pirmās daļas otrais teikums tieši atļauj uzņēmējiem izvēlēties piemērotāko juridisko formu, kādā tie steno savas darbības citā dabavalssts, un šo izvēles būtību nedrīkst ierobežot ar diskriminācijušm nodokļu tiesību normām (iepriekš minētais spriedums lietā Komisija/Francija, 22. punkts, un 2006. gada 23. februāra spriedums lietā C-253/03 *CLT-UFA*, Krājums, l.1831. lpp., 14. punkts).

41 Tāpat Apvienotās Karalistes valdība norāda, ka, tā kā līdzekļu pārskaitījums sabiedrību grupas ietvaros ar nodokli Apvienotajā Karalistē netiekot aplikts, ko savukārt apstrīd sabiedrība Oy AA, un tā kā sabiedrība AA Ltd zaudējums varot pārnēst uz citiem finanšu gadiem, lai tos izlīdzinātu ar vēlāc iegūto peļņu, tad kavēšanās, kāda būtu jācieš šai mātes sabiedrībai, pirms tā varētu savus zaudējumus kompensēt ar savu peļņu, tikai netieši un neparedzami varētu ietekmēt tās izvēli uzskatīt uzņēmējdarbību Somijā.

42 Šajā sakarā ir jānorāda, ka, lai tiesību aktus varētu uzskatīt par būtiskas veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu, ir pietiekami, ka tie sabiedrību ar juridisko adresi citā dabavalssts var ierobežot šīs būtiskas izmantošanu [šos tiesību aktus izdevušaj] dabavalssts, un nav jāpierāda, ka attiecīgā tiesību akti patiešām ir vedinājuši dažas no šīm sabiedrībām atteikties no meitas sabiedrības ieguldīšanas, izveidošanas vai uzturēšanas pārdēļ minētajā dabavalssts (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 62. punkts).

43 No tā izriet, ka atšķirībā attieksmē, ko piemēro tāda kā pamata lietā minētā režīma ietvaros, meitas sabiedrību–rezidentu atkarībā no to mātes sabiedrību juridiskās adreses atrašanās vietas, ir būtiskas veikt uzņēmējdarbību ierobežojums.

Par būtiskas veikt uzņēmējdarbību ierobežojuma pamatojumu

44 Ierobežojumu būtībā veikt uzņēmējdarbību var pieaut tikai tad, ja to pamato primāri vispārējā interešu iemesli. Tāpat šādā gadījumā ir nepieciešams, lai tas būtu piemērots attiecīgā mērķa sasniegšanai un lai tas nepārsniegtu to, kas nepieciešams šā mērķa sasniegšanai (iepriekš minētie spriedumi lietā *Marks & Spencer*, 35. punkts; lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 47. punkts, kā arī lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 64. punkts).

45 Savos rakstveida apsvērumos Somijas, Vācijas, Nīderlandes un Apvienotās Karalistes valdības, kā arī Eiropas Kopienų Komisija uzsver, ka Somijas tiesiskais regulējums par līdzekļu pārskaitījumiem sabiedrību grupas ietvaros ir pamatots ar vajadzību nodrošināt attiecīgā nodokļu režīma konsekvenci, kā arī ar nodokļu ieturēšanas kompetenų sadalījumu dabavalsstu starpā, ar bažm par izvairēšanas no nodokļu maksēšanas un ar teritorialitētes principu.

46 Tiesas s?d?, kas norisin?j?s p?c iepriekš min?t? sprieduma liet? *Marks & Spencer* pasludin?šanas, vald?bas, kas sniedza mutv?rdu apsv?rumus, apgalvoja, ka Tiesas šaj? spriedum? atz?tais pamatojums, proti, sabalans?ta nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?juma daž?du dal?bvalstu starp? saglab?šana, risks, ka zaud?jumi var tikt ?emti v?r? divk?rši, un izvair?šanās no nodok?u maks?šanas, ir attiecin?ms ar? uz šo lietu. T?d?j?di ir j?izv?rt? šie argumenti.

47 Somijas vald?ba, ko atbalsta Zviedrijas vald?ba un Apvienot?s Karalistes vald?ba, apgalvo, ka, pamatojoties uz teritorialit?tes principu, saska?? ar kuru dal?bvalst?m ir ties?bas ar nodokli aplikt to teritorij? g?tos ien?kumus, pamata liet? min?taj? tiesiskaj? regul?jum? atspogu?ojas vienpr?t?ba starptautiskaj? nodok?u kompeten?u sadales jom?.

48 Š?s vald?bas, N?derlandes vald?ba un Komisija uzskata, ka iesp?ja atskait?t sabiedr?bai ar juridisko adresi cit? dal?bvalst? veikto p?rskait?jumu noz?m?tu ?aut nodok?u maks?t?jiem izvel?ties dal?bvalsti, kas ietur?s nodokli, un t?d?j?di ierobežotu dal?bvalstu kompetences nodok?u jom?, apdraudot to sabalans?tu sadal?jumu.

49 Attiec?b? uz vajadz?bu izsarg?ties no zaud?jumu ?emšanas v?r? divk?rši Somijas, V?cijas, N?derlandes, Zviedrijas un Apvienot?s Karalistes vald?bas uzsver, ka t? atbilst vajadz?bai izvair?ties no divk?ršas, nepamatoti pieš?irtas priekšroc?bas. Š?s vald?bas uzskata, ka gad?jum?, kad l?dzek?u p?rskait?jums sabiedr?bu grupas ietvaros tiek ?emts v?r?, nosakot t? veic?ja apliekamos ien?kumus, bet netiek uzskat?ts par t? sa??m?ja apliekamajiem ien?kumiem, past?v risks, ka meitas sabiedr?bas, kas veikusi p?rskait?jumu, ie??mumi visp?r netiek aplikti ar nodokli. Apvienot?s Karalistes vald?ba – kurai šaj? sakar? iebilst sabiedr?ba Oy AA – uzskata, ka tieši š?ds gad?jums ir pamata liet?.

50 Visbeidzot, Somijas, V?cijas, N?derlandes, Zviedrijas un Apvienot?s Karalistes vald?bas, k? ar? Komisija ir vienispr?tis, apgalvojot, ka sabiedr?bu grupas iekšien? past?v risks, ka komercdarb?ba tiek organiz?ta t?d?j?di, ka Somij? apliekamie ien?kumi tiek novirz?ti uz sabiedr?b?m, kas tostarp dibin?tas tikai šim vienam m?r?im, kuru juridisk? adrese atrodas cit?s dal?bvalst?s, kur t?s maks? maz?k nodok?us nek? Somij? vai pat ir atbr?votas no to maks?šanas.

51 No iepriekš min?t? sprieduma liet? *Marks & Spencer* 51. punkta izriet, ka vajadz?ba saglab?t sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu dal?bvalstu starp? tika pie?auta kop? ar diviem citiem attaisnojošiem faktoriem, proti, risku, ka zaud?jumi var tikt ?emti divk?rši, un izvair?šanās no nodok?u maks?šanas (skat. ar? 2007. gada 29. marta spriedumu liet? C?347/04 *Rewe Zentralfinanz*, Kr?jums, l?2647. lpp., 41. punkts).

52 Ir ar? j?atg?dina, ka, ja Kopien? nav unific?šanas vai saska?ošanas pas?kumu, dal?bvalstis saglab? kompetenci l?gumu vai vienpus?j? ce?? defin?t krit?rijus savu pilnvaru nodok?u ietur?šan? sadalei (1998. gada 12. maija spriedums liet? C?336/96 *Gilly, Recueil*, l?2793. lpp., 24. un 30. punkts; 2006. gada 7. septembra spriedums liet? C?470/04 *N*, Kr?jums, l?7409. lpp., 44. punkts; 2006. gada 14. novembra spriedums liet? C?513/04 *Kerkhaert un Morres*, Kr?jums, l?10967. lpp., 22. un 23. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 49. punkts).

53 Attiec?b? vispirms uz vajadz?bu saglab?t sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu dal?bvalstu starp? ir j?atz?m?, ka uz to nevar atsaukties, lai sistem?tiski atteiktu pieš?irt nodok?a priekšroc?bu meitas sabiedr?bai – rezidentei t?d??, ka t?s m?tes sabiedr?bas ar juridisko adresi cit? dal?bvalst? ien?kumi nav uzskat?mi par apliekamajiem ien?kumiem pirmaj? dal?bvalst? (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Rewe Zentralfinanz*, 43. punkts).

54 Savuk?rt šo attaisnojošo elementu var pie?emt, ja attiec?g? tiesisk? regul?juma m?r?is ir nov?rst t?das darb?bas, kas var apdraud?t dal?bvalsts ties?bas ?stenot t?s kompetenci nodok?u jom? saist?b? ar t?s teritorij? veiktaj?m darb?b?m (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Rewe Zentralfinanz*, 42. punkts).

55 Tiesa ir atzinusi, ka, sabiedr?b?m paredzot alternat?vu izv?l?ties, vai savus zaud?jumus ?emt v?r? taj? dal?bvalst?, kur t?s dibin?tas, vai ar? cit? dal?bvalst?, iev?rojami tiktu apdraud?ta kompeten?u sabalans?t? sadale starp dal?bvalst?m nodok?u ietur?šanas jom? (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Marks & Spencer*, 46. punkts, un liet? *Rewe Zentralfinanz*, 42. punkts).

56 T?pat sekas tam, ka t?ds l?dzek?u p?rskait?jums vair?ku valstu sabiedr?bu grupas ietvaros, k? pamata liet? min?tais, tiek atz?ts par atskait?mu no t? veic?ja apliekamajiem ien?kumiem, b?tu sabiedr?bu grupai ?aut br?vi izv?l?ties dal?bvalsti, kur? tiek ietur?ti nodok?i meitas sabiedr?bas ien?kumiem, tos atskaitot no meitas sabiedr?bas nodok?u b?zes, un, ja p?rskait?jums b?tu uzskat?ms par apliekamu ien?kumu sa??m?jas–m?tes sabiedr?bas dal?bvalst?, tos iek?aujot m?tes sabiedr?bas nodok?u b?z?. Tas apdraud?tu pašu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?juma sist?mu dal?bvalstu starp?, jo atkar?b? no sabiedr?bu grupu izdar?t?s izv?les meitas sabiedr?bas dal?bvalsts b?tu spiesta atteikties no sav?m ties?b?m k? š?s meitas sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas valstij ar nodokli aplik? meitas sabiedr?bas ien?kumus, iesp?jams, par labu m?tes sabiedr?bas juridisk?s adreses atrašan?s vietas dal?bvalstij (skat. ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 59. punkts).

57 Turpin?jum? attiec?b? uz risku zaud?jumus ?emt v?r? divk?rši pietiek vien nor?d?t, ka l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros tiesiskais regul?jums neattiecas uz zaud?jumu atskait?šanu.

58 Visbeidzot, attiec?b? uz izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas nov?ršanu ir j?atz?st, ka iesp?ja meitas sabiedr?bas apliekamos ien?kumus p?rskait?t m?tes sabiedr?bai ar juridisko adresi cit? dal?bvalst? ietver risku, ka ar absol?ti m?ksl?gu veidojumu pal?dz?bu sabiedr?bas grupas ietvaros tiek organiz?ta ien?kumu novirz?šana uz sabiedr?b?m ar juridisko adresi dal?bvalst?s, kuras piem?ro vizzem?kos nodok?us, vai dal?bvalst?s, kur?s šie ien?kumi ar nodokli netiek aplikti. Šo iesp?ju pastiprina tas, ka Somijas tiesiskaj? regul?jum? par l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros nav ietverta pras?ba, lai l?dzek?u p?rskait?juma sa??m?js b?tu str?d?jis ar zaud?jumiem.

59 Pieš?irot ties?bas no meitas sabiedr?bas apliekamajiem ien?kumiem atskait?t l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros, kas veikts m?tes sabiedr?bai, tikai gad?jumos, kad š?s m?tes sabiedr?bas juridisk? adrese ir taj? paš? dal?bvalst?, Somijas tiesiskais regul?jums par l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros nov?rš š?du praksi, kuru var?tu veicin?t b?tisku atš?ir?bu konstat?šana starp nodok?u b?z?m vai nodok?u likm?m, ko piem?ro daž?d?s dal?bvalst?s, un kuras vien?gais m?r?is ir izvair?ties no nodok?a, kas parasti meitas sabiedr?bas dal?bvalst? b?tu bijis j?maks? par p?d?j?s min?t?s ien?kumiem, maks?šanas.

60 Ēmot vār? šos divus elementus – vajadz?bu saglab?t sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu dal?bvalstu starp? un vajadz?bu nov?rst izvair?šanas no nodok?u maks?šanas –, kas izv?rt?ti kop?, t?d?j?di ir j?atz?st, ka t?ds tiesiskais regul?jums k? pamata liet?, ar ko pieš?ir ties?bas no meitas sabiedr?bas apliekamajiem ien?kumiem atskait?t l?dzek?u p?rskait?jumu, kas veikts m?tes sabiedr?bai, tikai gad?jumos, kad š?s m?tes sabiedr?bas un min?t?s meitas sabiedr?bas juridisk? adrese ir taj? paš? dal?bvalst?, ir v?rst? uz t?du le?it?mu m?r?u sasniegšanu, kas ir sader?gi ar L?gumu un uz ko attiecas prim?ri visp?r?jo interešu iemesli, un ka tas ir piem?rots, lai garant?tu šo m?r?u sasniegšanu.

61 Tom?r ir j?p?rbauda, vai š?ds regul?jums nep?rsniedz to, kas nepieciešams visu izvirk?to m?r?u sasniegšanai.

62 Vispirms ir j?nor?da, ka m?r?i saglab?t sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu dal?bvalstu starp? un nov?rst izvair?šanas no nodok?u maks?šanas ir saist?ti. Faktiski darb?bas absol?ti m?ksl?gu veidojumu rad?šanai, kas nav saist?ti ar re?lu komercdarb?bu, lai izvair?tos no nodok?u maks?šanas, kas parasti b?tu iekas?jami par valsts teritorij? komercdarb?bas rezult?t? g?tajiem ien?kumiem, apdraud dal?bvalstu ties?bas ?stenot to kompetenci nodok?u jom? attiec?b? uz š?m komercdarb?b?m un t?d?j?di nelabv?l?gi ietekm? nodok?u ietur?šanas kompeten?u sabalans?tu sadal?jumu dal?bvalstu starp? (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 55. un 56. punkts, k? ar? liet? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 74. un 75. punkts).

63 Pat ja t?da k? pamata liet? min?t? tiesisk? regul?juma ?pašais m?r?is nav nodok?u priekšroc?b?m izsl?gt absol?ti m?ksl?gi rad?tus veidojumus, kas nav saist?ti ar re?lu komercdarb?bu un kas rad?ti, lai izvair?tos no nodok?u maks?šanas, kas parasti b?tu iekas?jami par valsts teritorij? komercdarb?bas rezult?t? g?tajiem ien?kumiem, š?ds tiesiskais regul?jums tom?r b?tu uzskat?ms par sam?r?gu ar sasniedzamajiem m?r?iem to kopum?.

64 Faktiski gad?jum?, kad attiec?g? priekšroc?ba noz?m? iesp?ju novirk?t ien?kumus, tos izsl?dzot no p?rskait?juma veic?ja apliekamajiem ien?kumiem un ietverot p?rskait?juma sa??m?ja apliekamajos ien?kumos, š?s priekšroc?bas attiecin?šanas uz gad?jumiem, kuros ir iesaist?tas vair?kas valstis, rezult?t?, k? tas min?ts š? sprieduma 56. punkt?, sabiedr?bu grupas var?tu br?vi izv?l?ties dal?bvalsti, kur? ar nodokli tiek aplikti to ien?kumi, nelabv?l?gi ietekm?jot meitas sabiedr?bas dal?bvalsts ties?bas ar nodokli aplikt ien?kumus, kas g?ti t?s teritorij? veikt?s komercdarb?bas rezult?t?.

65 No š? aizsk?ruma nevar izvair?ties, paredzot nosac?jumus, kas saist?ti ar to k? ie??mumi, kas rodas p?rskait?juma sabiedr?bu grupas ietvaros rezult?t?, tiek v?rt?ti sa??m?jas–sabiedr?bas dal?bvalst?, vai ar zaud?jumu, ko cietis l?dzek?u p?rskait?juma sabiedr?bu grupas ietvaros sa??m?js, esam?bu. Faktiski atz?t iesp?ju atskait?t l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros, ja tas ir p?rskait?juma sa??m?jas–sabiedr?bas apliekamais ien?kums vai ja p?rskait?juma sa??m?jas–sabiedr?bas iesp?jas p?rnest savus zaud?jumus uz citu sabiedr?bu ir ierobežotas, vai ar? atz?t iesp?ju atskait?t l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros, kas veikts sabiedr?bai ar juridisko adresi dal?bvalst?, kas piem?ro zem?ku nodok?a likmi nek? p?rskait?juma veic?ja dal?bvalsts, tikai tad, ja šo l?dzek?u p?rskait?jumu sabiedr?bu grupas ietvaros var ?paši pamatot ar p?rskait?juma sa??m?jas–sabiedr?bas ekonomisko st?vokli – k? to pied?v?ja sabiedr?ba Oy AA –, tom?r noz?m?tu, ka izv?le attiec?b? uz dal?bvalsti, kas ietur?s nodok?us, beigu beig?s ir sabiedr?bu grupas zi??, kur?m šaj? sakar? b?tu plaša r?c?bas br?v?ba.

66 Ēemot vērē visu iepriekē minēto, nav jēizvērtē citi Somijas, Vēcijas, Nēderlandes, Zviedrijas un Apvienotē Karalistes valdēbu, kē arē Komisijas minētie attaisnojoēie faktori.

67 Tēdējēdi uz uzdoto jautējumu ir jēatbild, ka ar EKL 43. pantu tiek pieēauts tēds kē pamata lietē dalēbvalsts tiesiskais regulējums, saskaēē ar kuru meitas sabiedrēba, kas ir ēēs dalēbvalsts rezidente, var atskaitēt no saviem ar nodokli apliekamajiem ienēkumiem savai mētes sabiedrēbai veikto lēdzekēu pērskaitējumu sabiedrēbu grupas ietvaros tikai tad, ja ēēs mētes sabiedrēbas juridiskē adrese atrodas ēajē pašē dalēbvalstē.

Par tiesēēanēs izdevumiem

68 Attiecēbē uz lietas dalēbniekiem ēē tiesvedēba ir stadija procesē, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tē lemē par tiesēēanēs izdevumiem. Tiesēēanēs izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalēbnieku tiesēēanēs izdevumi, nav atlēdzinēmi.

Ar ēēdu pamatojumu Tiesa (virspalēta) nosprieē:

Ar EKL 43. pantu tiek pieēauts tēds kē pamata lietē dalēbvalsts tiesiskais regulējums, saskaēē ar kuru meitas sabiedrēba, kas ir ēēs dalēbvalsts rezidente, var atskaitēt no saviem ar nodokli apliekamajiem ienēkumiem savai mētes sabiedrēbai veikto lēdzekēu pērskaitējumu sabiedrēbu grupas ietvaros tikai tad, ja ēēs mētes sabiedrēbas juridiskē adrese atrodas ēajē pašē dalēbvalstē.

[Paraksti]

* Tiesvedēbas valoda – somu.