

Lieta C-298/05

Columbus Container Services BVBA & Co.

pret

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt

(Finanzgericht Münster līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

EKL 43. un 56. pants – Ienākuma un kapitāla nodoklis – Uzņēmuma, kas atrodas citā dalībvalstī, ienākumu aplikšanas ar nodokļiem nosacījumi – Konvencija par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu – Atbrīvošanas no nodokļa vai nodokļa atskaitīšanas metode

Sprieduma kopsavilkums

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

(EKL 43. pants)

2. *Prejudiciāli jautājumi – Tiesas kompetence – Robežas*

(EKL 234. pants)

3. *Personu brīva pārvietošanās – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Kapitāla brīva aprīte – Nodokļu tiesību akti – Ienākuma nodokļi*

(EKL 43. un EKL 56. pants)

1. Līguma noteikumi par brīvību veikt uzņēmējdarbību ir piemērojami vienas vai vairāku fizisko personu, kuras ir kļādas dalībvalsts rezidenti, visu sabiedrības, kuras juridiskā adrese atrodas citā dalībvalstī, kapitāla daļu iegāšanai, kas šīm personām ļauj noteikti ietekmēt sabiedrības lēmumus un tām ļauj noteikt tās darbību. Tādējādi minētie noteikumi ir piemērojami tādai situācijai, kad visas sabiedrības kapitāla daļas tieši vai netieši pieder vienas īmenes locekļiem, kuriem ir vienādas intereses un kuri vienprātīgi pieņem lēmumus par šo sabiedrību un nosaka tās darbību, izmantojot vienu pārstāvi sabiedrības dalībnieku pilnsapulcē.

(sal. ar 30.–32. punktu)

2. Tiesa nav kompetenta EKL 234. panta ietvaros lemt par iespējamu divpusējas konvencijas, lai atceltu vai mazinātu nodokļu dubultas uzlikšanas negatīvās sekas, normu pārķēpumu no līgumslādzības dalībvalsts pusēs. Tiesa nevar pārbaudīt saikni starp valsts pasākumu un konvencijas par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu normām, jo šis jautājums neattiecas uz Kopienas tiesību interpretāciju.

(sal. ar 46. un 47. punktu)

3. EKL 43. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tādai valsts nodokļu tiesību akti, saskaņā ar kuriem valsts rezidenta ienākumi no kapitāla, kas ir ieguldīts uzņēmumā, kura juridiskā adrese atrodas citā dalībvalstī, pretī konvencijai par nodokļu dubultās uzlikšanas

novērstānu, kas ir noslēgta ar dalībvalsti, kurā atrodas šā uzņēmuma juridiskā adrese, nav atbrīvoti no valsts ienākuma nodokļa, bet gan no tiem uzliktā valsts nodokļa tiek atskaitīts otrā dalībvalstī iekasētais nodoklis.

Pašreizējā Kopienas nodokļu tiesību saskaņošanas stadijā dalībvalstīm ir noteikta autonomija. No šādas nodokļu kompetences izriet, ka sabiedrību brīvība izvēlēties kādā no dažādām dalībvalstīm kā dibināšanas vietu, nekādā veidā nenozīmē, ka dalībvalstīm ir jāpielāgo sava nodokļu sistēma citu dalībvalstu dažādajām nodokļu sistēmām, lai nodrošinātu, ka sabiedrībai, kas ir izvēlējusies reģistrēties kādā dalībvalstī, valsts līmenī tiek uzlikti nodokļi tādā pašā veidā kā sabiedrībai, kas ir izvēlējusies reģistrēties citā dalībvalstī. Minētā nodokļu autonomija paredz arī, ka dalībvalstīm ir tiesības brīvi noteikt nosacījumus un līmeni nodokļu uzlikšanai dažādu veidu nacionālajām sabiedrībām, kas darbojas ārvalstīs, ja vien attieksme pret tām nav diskriminājoša salīdzinājumā ar līdzīgiem nacionālajiem uzņēmumiem.

(sal. ar 43., 45., 51., 53., 57. punktu un rezolūvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2007. gada 6. decembrī (*)

EKL 43. un 56. pants – ienākuma un kapitāla nodoklis – Uzņēmuma, kas atrodas citā dalībvalstī, ienākumu aplikšanas ar nodokļiem nosacījumi – Konvencija par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu – Atbrīvošanas no nodokļa vai nodokļa atskaitīšanas metode

Lieta C-298/05

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Finanzgericht Münster* (Vācija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2005. gada 5. jūlijā un kas Tiesā reģistrēts 2005. gada 26. jūlijā, tiesvedībā

Columbus Container Services BVBA & Co.

pret

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt.

TIESA (pirmā palāta)

šādu sastāvu: palātas priekšsēdētājs P. Jāns [P. Jann], tiesneši K. Lēnartss [K. Lenaerts], H. N. Kunja Rodrigess [J. N. Cunha Rodrigues], M. Ilešis [M. Ilešis] un E. Levits (referents),

ģenerālvokāts P. Mengoci [P. Mengozzi],

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

ģemot vērā rakstveida procesu un 2006. gada 28. septembra tiesas sēdi,

Ēmot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *Columbus Container Services BVBA & Co.* v?rd? – A. Kordeveners [A. Cordewener] un J. Š?nfelds [J. Sch?nfeld], *Rechtsanw?lte*, k? ar? T. R?ders [T. R?dder], *Steuerberater*,
 - V?cijas vald?bas v?rd? – M. Lumma [M. Lumma] un U. Forsthofs [U. Forsthoff], p?rst?vji, k? ar? V. Š?ns [W. Sch?n], ties?bu zin?t?u profesors,
 - Be??ijas vald?bas v?rd? – M. Vimmers [M. Wimmer], p?rst?vis,
 - N?derlandes vald?bas v?rd? – H. H. Sevenstere [H. G. Sevenster] un K. ten Dama [C. ten Dam] k? ar? D. J. M. de Hr?fe [D. J. M. de Grave], p?rst?vji,
 - Portug?les vald?bas v?rd? – L. Fernandišs [L. Fernandes] un J. P. Santušs [J. P. Santos], p?rst?vji,
 - Apvienot?s Karalistes vald?b? v?rd? – K. Vaita [C. White] un V. Džeksone [V. Jackson], p?rst?ves, kur?m pal?dz P. Beikers [P. Baker], QC, un T. Vards [T. Ward], *barrister*,
 - Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – R. Li?ls [R. Lya] un V. Melss [W. M?lls], p?rst?vji,
- noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2007. gada 29. marta tiesas s?d?,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz EKL 43. un 56. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums tika iesniegts tiesved?b? starp *Columbus Container Services BVBA & Co.* (turpm?k tekst? – “*Columbus*”) un *Finanzamt Bielefeld-Innenstadt* [B?lefeldes-?nenas pils?tas Finanšu p?rvalde] (turpm?k tekst? – “*Finanzamt*”) par *Columbus* 1996. gad? g?to ien?kumu aplikšanu ar nodok?iem.

Atbilstoš?s ties?bu normas

V?cijas tiesiskais regul?jums

3 Saska?? ar Likuma par ien?kuma nodokli (*Einkommensteuergesetz, BGBl. 1990 I, 1902.* lpp.; turpm?k tekst? – “*EStG*”) 1. panta 1. punktu katrs V?cijas rezidents ir V?cijas iekšzemes nodok?u maks?t?js, un tas maks? nodok?us no ien?kumiem vis? pasaul?. Atbilstoši šim principam, kas attiecas uz visa veida ien?kumiem, tostarp ien?kumiem no uz??muma (*EStG* 2. panta 1. punkta 2) apakšpunkts) un ien?kumiem no kapit?la (*EStG* 2. panta 1. punkta 5) apakšpunkts), ien?kumi tiek vien?di apr??in?ti un aplikti ar nodok?iem neatkar?gi no t?, vai tie ir g?ti V?cij? vai ?rzem?s.

4 Atbilstoši min?tajam *EStG* 1. pantam, k? ar? Likuma par uz??mumu ien?kuma nodokli 1. pantam (*K?rperschaftssteuergesetz, BGBl. 1991 I, 637.* lpp.) sabiedr?ba, kas atbilstoši V?cijas ties?b?m ir uzskat?ma par person?lsabiedr?bu, pati nav aplikama ar nodokli. Š?das sabiedr?bas ien?kumi, kas g?ti V?cij? vai ?rzem?s, *pro rata* tiek attiecin?ti uz t?s biedriem, kas dz?vo V?cij?, un tie tiek aplikti ar nodokli k? šo personu ien?kumi (*EStG* 15. panta 1. punkta 2) apakšpunkta pirmais teikums) saska?? ar person?lsabiedr?bu fisk?? caursp?d?guma principu.

5 Person?lsabiedr?bas ien?kumu attiecin?šana uz t?s biedriem ir veicama pat tad, ja š?

sabiedrība pati par sevi maksā sabiedrību ienākuma nodokli ārvalstī, kur atrodas tās juridiskā adrese.

6 Lai novērstu nodokļu dubultu uzlikšanu Vācijas rezidentu ārvalstīs gūtajiem ienākumiem, Vācijas Federatīvā Republika ir noslēgusi divpusējas konvencijas, tostarp 1967. gada 11. aprīlī Briselē starp Beļģijas Karalisti un Vācijas Federatīvo Republiku parakstīto konvenciju, lai izvairītos no nodokļu dubultas uzlikšanas un atrisinātu dažus citus jautājumus attiecībā uz ienākuma un kapitāla nodokļiem (*BGBI. 1969 II*, 18. lpp.; turpmāk tekstā “divpusējā nodokļu konvencija”).

7 Saskaņā ar divpusējās nodokļu konvencijas 7. panta 1. punktu Vācijas uzņēmuma, kas veic komercdarbību Beļģijas Karalistes teritorijā, izmantojot tur esošo pastāvīgo uzņēmumu, kā, piemēram, komandītsabiedrību, ienākumiem uzliek nodokļus šajā dalībvalstī, ciktāl tos var attiecināt uz šo pastāvīgo uzņēmumu. Saskaņā ar iesniedzējtiesas rīkojumu – lūdzko Beļģijas nodokļu tiesību akti komandītsabiedrībai uzliek sabiedrību ienākuma nodokli, divpusējā nodokļu konvencija pielīdzina peļņas sadalīšanu dividendžu izmaksāšanai šīs konvencijas 10. panta izpratnē.

8 Atbilstoši minētās konvencijas 23. panta 1. punkta 1) apakšpunktam personas, kas ir Vācijas rezidente, ienākumi, kuri ir gūti Beļģijā un kuriem ir uzliekams nodoklis šajā dalībvalstī, ir atbrīvoti no nodokļa Vācijā. Nav strīda, ka minētā 23. panta 1. punkta 1) apakšpunktā paredzētais atbrīvojuma no nodokļiem režīms attiecas uz ienākumiem, kas gūti, ieguldot kapitālu Beļģijas komandītsabiedrībā.

9 Pretīji tam, kas ir paredzēts divpusējā nodokļu konvencijā, Likuma par nodokļiem attiecībā uz darījumiem ārvalstīs (*Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)*), redakcijā, kas izriet no 1993. gada 21. decembra Likuma par nodokļu jomas saskaņošanu un cīņu pret krāpšanu (*Missbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz*) (*BGBI. 1993 I*, 2310. lpp.; turpmāk tekstā – “AStG”) un kas bija spēkā pamata lietas faktiskā apstākļu laikā, 20. panta 2. un 3. punkts ir paredzēts:

“2. Ja Vācijas iekšzemes nodokļu maksātāja uzņēmums ārvalstī gūst ienākumus, kas ir uzskatāmi par ienākumiem no ieguldītā kapitāla 10. panta 6. punkta otrā teikuma izpratnē un kuriem kā starpposma ienākumiem būtu uzliekams nodoklis, ja šis uzņēmums būtu ārvalsts sabiedrība, nodokļu dubultu uzlikšana ir novēršama nevis ar atbrīvojuma metodi, bet gan atskaitot šiem ienākumiem ārvalstī piemērotos nodokļus.

3. Attiecībā uz aktīviem, kas rada ienākumus, kas ir uzskatāmi par ienākumiem no ieguldītā kapitāla 10. panta 6. punkta otrā teikuma izpratnē, izņemot ienākumus, kas ir uzskatāmi par ienākumiem no ieguldītā kapitāla 10. panta 6. punkta trešā teikuma izpratnē, gadījumos, kas ir minēti 2. punktā, nodokļu dubultu uzlikšana ir novēršama nevis ar atbrīvojuma metodi, bet gan atskaitot šiem aktīviem ārvalstī piemērotos nodokļus. [...]”

10 AStG 10. panta 6. punkta otrais teikums paredz:

“Starpposma ienākumi, kas uzskatāmi par ienākumiem no ieguldītā kapitāla, ir ārvalstu starpnieksabiedrību ienākumi, kas rodas no maksāšanas lūdzējam, aktīvu, vērtspapīru, sabiedrības daļu vai lūdzēja mantas valdījumā, pārvaldīšanas, glabāšanas vai vērtēšanas palielināšanas [...]”

11 AStG 8. panta 1. un 3. punkta redakcija ir šāda:

“1. Ārvalsts sabiedrība ir starpnieksabiedrība attiecībā uz ienākumiem, kuriem ir piemērota zema

nodokļa likme [..]

[..]

3. Nodokļa likme ir zema 1. punkta izpratnē, kad švalsts sabiedrības vadības vai juridiskās adreses atrašanās vietas valsts ienākumiem uzliktais nodoklis nav vienāds vai lielāks par 30 %, ja vien tas neizriet no korekcijas ar ienākumiem no citiem avotiem vai ja attiecīgais nodoklis netiek samazināts saskaņā ar minētās valsts tiesību aktiem par nodokļiem, kas ir jāmaksā ienākumu sniedzējai sabiedrībai [..].”

Beļģijas tiesiskais regulējums

12. Saskaņā ar Beļģijas tiesību m uzņēmumiem, kas uzskatāmi par “koordinācijas centriem”, ir piemērojams nodokļu regulējums, kuru paredz Karaļa 1982. gada 30. decembra rīkojums Nr. 187 (1983. gada 13. janvārī *Moniteur belge*). Saskaņā ar šo karaļa dekrētu koordinācijas centra Beļģijā gūto ienākumu nodokļa bāze tiek noteikta vienotā veidā pēc “cost plus” metodes.

Pamata prāva un prejudiciālais jautājums

13. *Columbus* ir atbilstoši Beļģijas tiesību m dibināta komandītsabiedrība, kuras juridiskā adrese pamata lietas faktisko apstākļu norises laikā atradās Antverpenē (Beļģijā). Tā ir uzskatāma par koordinācijas centru karaļa dekrēta Nr. 187 izpratnē.

14. *Columbus* kapitāla daļas pieder, no vienas puses, astoņiem vienas īmenes locekļiem, kas ir Vācijas rezidenti, no kuriem katram pieder 10 %, un, no otras puses, kas attiecas uz atlikušajiem 20 %, Vācijas personīlsabiedrība, kuras daļas arī atrodas minētās īmenes locekļu pašumā. *Columbus* daļbnieku pilnsapulces laikā visus kapitāla daļu pašniekus pārstāvēja viena un tā pati persona.

15. *Columbus* ir daļa no lielas starptautiskā mēroga ekonomiskās grupas. Tās komercdarbības mērķis ir grupas darbības koordināšana. Tā cita starpā ietver finanšu darījumu un grāmatvedības centralizāciju, meitas uzņēmumu vai filiāļu finansēšanu, datu elektronisku apstrādi, kā arī reklāmas un mārketinga pasākumus.

16. *Columbus* saimnieciskā darbība ir galvenokārt veltīta ieguldītā kapitāla pārvaldīšanai AStG 10. panta 6. punkta otrā teikuma nozīmē. Šā pārvalde 1996. gadā *Columbus* sniedza “komercdarbības” ienākumus DEM 8 044 619 (EUR 4 113 148) apmērā un “dažādu ienākumus” DEM 53 477 (EUR 27 342) apmērā.

17. Par 1996. gadu Beļģijas nodokļu administrācija uzlika nodokli *Columbus* ar tās likmi, kas ir piemērojama koordinācijas centriem un kas konkrētajā gadījumā bija mazāka par 30 % no gūtajiem ienākumiem.

18. Atbilstoši Vācijas tiesību m *Columbus* ir personīlsabiedrība.

19. Piemērojot Vācijas nodokļu tiesības, t.i., AStG 20. panta 2. punktu, *Finanzamt* ar 1998. gada 8. jūnija paziņojumu par maksājamo nodokļa apmēru atbrīvoja daļbniekus no nodokļa par *Columbus* “dažādajiem ienākumiem”, vienlaikus tos iekāujot progresīvajā rezervē. Tomēr daļbniekiem tika uzlikts nodoklis par *Columbus* ienākumiem no “komercdarbības”, *Finanzamt* atskaitot nodokli, kas no šiem ienākumiem tika iekasēts Beļģijā.

20 Ar 1998. gada 16. jūnija paziņojumu *Finanzamt* saskaņā ar AStG 20. panta 3. punktu noteica *Columbus* aktīvu vērtību 1996. gada 1. janvārī, lai aprēķinātu nodokli, kas uzliekams daļēniķu kapitālam.

21 *Columbus* iesniedza *Finanzamt* sūdzību par šiem paziņojumiem, izņemot paziņojumu par “dažādajiem ienākumiem”, un pēc šīs sūdzības noraidīšanas iesniedza prasību *Finanzgericht Münster* [Minsteres Finanšu ties].

22 Šajā tiesā *Columbus* cita starpā atsaucas uz AStG 20. panta 2. un 3. punkta neatbilstību EKL 43. pantam. Šī sabiedrība uzskata, ka divpusējās nodokļu konvencijas 23. panta 1. punkta 1) apakšpunktā paredzētās atbrīvojuma no nodokļa metodes aizstāšana ar nodokļa atskaitīšanas metodi, kas ir paredzēta AStG 20. panta 2. un 3. punktā, padara attiecīgo pārobežu uzņēmumu dibināšanu par nepievilcīgu. Ar šīs nodokļu priekšrocības, kuru izmantoja minētie uzņēmumi, atcelšanu nepamatoti tiek pārkāptas EK līguma nodrošinātās tiesības veikt uzņēmējdarbību.

23 Papildus *Columbus* norāda, ka attiecībā uz divpusējo nodokļu konvenciju nav sniegts nekāds pamatojums tās noteikumu neieviešanai.

24 *Finanzgericht Münster* neizslēdz, ka AStG 20. panta 2. un 3. punkta noteikumi pārkāpj tiesības veikt uzņēmējdarbību. *Finanzgericht Münster* ir arī šaubas par šo noteikumu saderību ar kapitāla brīvību apriņķī. Ienākumu no izņemamā papildu aplikšana ar nodokli, ko paredz šie noteikumi, var atturēt Vācijas rezidentus investēt citā daļēnī, kas nav Vācijas Federatīvā Republika, turklāt šīs kapitāla aprites brīvības ierobežojums ir nepamatots.

25 Šīdos apstākļos *Finanzgericht Münster* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai EK līguma 52. pantam (jaunajā redakcijā – EKL 43. pants) un EK līguma 73.b–73.d pantam (jaunajā redakcijā – EKL 56.–58. pants) ir pretrunā [AStG] 20. panta 2. un 3. punkta noteikumi, kas atbrīvo no dubultās nodokļa uzlikšanas tādus ienākumus no kapitāla, kas ir ieguldīts ārvalsts uzņēmumā, kurš pieder Vācijas iekšzemes nodokļu maksātājam, kuri kļūst starpposma ienākumi būtu aplikami ar nodokli, ja uzņēmums būtu ārvalsts sabiedrība, pretēji [divpusējai nodokļu] konvencijai neatbrīvojot ienākumus no Vācijas nodokļa, bet gan atskaitot nodokli, kas no ienākumiem ticis iekasēts ārvalstī?”

Par prejudiciālo jautājumu

26 Savā prejudiciālajā jautājumā iesniedzītāja pārkāpuma jautā, vai EKL 43. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tādā daļēnī, kas ir ieguldīts nodokļu aktī, kļūst pamata lietā aplēkotie, saskaņā ar kuriem valsts rezidenta ienākumi no kapitāla, kas ir ieguldīts uzņēmumā, kura juridiskā adrese atrodas citā daļēnī, pretēji konvencijai par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, kas ir noslēgta ar daļēnī, kur atrodas šī uzņēmuma juridiskā adrese, nav atbrīvoti no valsts ienākuma nodokļa, bet gan no tiem uzliktā valsts nodokļa tiek atskaitīts otrā daļēnī, kas ir iekasēts nodoklis.

27 Ievadā ir jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai, ja nepastāv Kopienas unifikācijas vai saskaņošanas pasākumi, kritēriju noteikšana ienākumu un kapitāla aplikšanai ar nodokļiem, lai novērstu nodokļu dubultu uzlikšanu, vajadzības gadījumā noslēdzot konvenciju, ir daļēnī kompetencē (skat. it īpaši 1999. gada 21. septembra spriedumu lietā C-307/97 *Saint-Gobain ZN, Recueil*, I-6161. lpp., 57. punkts; 2006. gada 3. oktobra spriedumu lietā C-290/04 *FKP Scorpio Konzertproduktionen*, Krājums, I-9461. lpp., 54. punkts, un 2006. gada 12. decembra

spriedumu liet? C?374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Kr?jums, l?11673. lpp., 52. punkts).

28 Tom?r, lai gan tiešie nodok?i ir dal?bvalstu kompetenc?, dal?bvalst?m t? tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopien? ties?bas (skat. 2006. gada 19. janv?ra spriedumu liet? C?265/04 *Bouanich*, Kr?jums, l?923. lpp., 28. punkts, un iepriek? min?to spriedumu liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 36. punkts).

Par ierobe?ojumu br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu

29 Saska?? ar past?v?go judikat?ru valsts ties?bu akti, kas ir piem?rojami, ja attiec?g?s dal?bvalsts pilsonim pieder kapit?la da?as cit? dal?bvalst? re?istr?t? sabiedr?b?, kas tam ?auj noteikti ietekm?t ?s sabiedr?bas l?mumus un noteikt t?s darb?bu, ietilpst L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu piem?ro?anas jom? (??aj? sakar? skat. 2007. gada 18. j?lija spriedumu liet? C?231/05 *Oy AA*, Kr?jums, l?6373. lpp., 20. punkts, un 2007. gada 23. oktobra spriedumu liet? C?112/05 *Komisija/V?cija*, Kr?jums, l?8995. lpp., 13. punkts).

30 T?d?j?di saska?? ar ?o judikat?ru L?guma noteikumi par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu ir piem?rojami vienas vai vair?ku fizisko personu, kuras ir k?das dal?bvalsts rezidenti, visu sabiedr?bas, kuras juridisk? adrese atrodas cit? dal?bvalst?, kapit?la da?u ieg??anai, kas ?m person?m ?auj noteikti ietekm?t sabiedr?bas l?mumus un t?m ?auj noteikt t?s darb?bu (skat. 2000. gada 13. apr??a spriedumu liet? C?251/98 *Baars, Recueil*, l?2787. lpp., 21. un 22. punkts, k? ar? 2002. gada 5. novembra spriedumu liet? C?208/00 *Überseering*, l?9919. lpp., 77. punkts).

31 ?aj? liet? no ?? sprieduma 14. punkta izriet, ka visas *Columbus* kapit?la da?as tieši vai netieši pieder vienas ?imenes locek?iem. Vi?iem ir vien?das intereses un vi?i vienpr?t?gi pie?em l?mumus par ?o sabiedr?bu un nosaka t?s darb?bu, izmantojot vienu p?rst?vi sabiedr?bas dal?bnieku pilnsapulc?.

32 No iepriek? min?t? izriet, ka L?guma noteikumi par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu ir piem?rojami t?dai situ?cijai k? pamata liet? apl?kot?.

33 EKL 43. pants uzliek pien?kumu atcelt ierobe?ojumus br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu. T?d??, lai gan atbilstoši to redakcijai L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is ir nodrošin?t uz?emo?aj? dal?bvalst? t?du pašu attieksmi k? pret ?s dal?bvalsts pilso?iem, tie ar? aizliedz izcelsmes dal?bvalstij rad?t ???r?us k?dam savam pilsonim vai sabiedr?bai, kas dibin?ta saska?? ar t?s ties?bu aktiem, veikt uz??m?jdarb?bu cit? dal?bvalst? (skat. it ?paši 1998. gada 16. j?lija spriedumu liet? C?264/96 *ICI, Recueil*, l?4695. lpp., 21. punkts, k? ar? 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, l?7995. lpp., 42. punkts).

34 T?pat saska?? ar past?v?go judikat?ru par ??diem ierobe?ojumiem ir j?uzskata visi pas?kumi, kas aizliedz, trauc? vai padara maz?k pievilc?gu ?s br?v?bas izmanto?anu (skat. 1995. gada 30. novembra spriedumu liet? C?55/94 *Gebhard, Recueil*, l?4165. lpp., 37. punkts, un 2004. gada 5. oktobra spriedumu liet? C?442/02 *CaixaBank France*, Kr?jums, l?8961. lpp., 11. punkts).

35 K? ir nor?d?ts ?? sprieduma 7. punkt?, atbilstoši divpus?jai nodok?u konvencijai V?cijas nodok?u maks?t?ji rezidenti ir atbr?voti no nodok?a par pe??u, kas g?ta no V?cijas sabiedr?bas ien?kumiem ar Be??ijas komand?tsabiedr?bas starpniec?bu. Tom?r, k? tas ir pamata liet?, l?dzko ??dai sabiedr?bai par Be??ij? g?tajiem ien?kumiem saska?? ar Be??ijas nodok?u ties?bu aktiem tiek uzlikts nodoklis, kas ir maz?ks par 30 %, pamata liet? apl?kot?s AStG normas paredz, ka, neraugoties uz ?o konvenciju, V?cijas nodok?u maks?t?ji rezidenti vairs nav atbr?voti no nodok?a

par šiem ienākumiem, bet gan tiem tiek piemērots tās Vācijas nodokļu režīms, ka Beļģijā iekasētais nodoklis tiek atskaitīts no Vācijas maksājamā nodokļa summas.

36 Atbilstoši AStG 20. panta 2. un 3. punktam ienākumiem, ko sniedz sabiedrība, kurai ir valsts ir uzlikta nodokļu likme, ko AStG 8. panta 1. un 3. punkts kvalificē kā "zemu", nav piemērojams divpusējais nodokļu konvencijā paredzētais atbrīvojums no nodokļa, bet gan tiem ir piemērojama atskaitīšanas metode, kas ir paredzēta AStG 20. panta 2. un 3. punktā.

37 Saskaņā ar informāciju, ko *Columbus* sniedza tiesas sēdē, 1996. gadā atbrīvojuma no nodokļa metodes aizstāšana ar nodokļa atskaitīšanas metodi palielināja šīs sabiedrības daļēniķu nodokļu nastu par 53 %.

38 Tomēr ir jānorāda, ka, kaut arī nodokļa atskaitīšanas metodes, kas ir paredzēta pamata lietā aplūkotojā AStG 20. panta 2. un 3. punktā, piemērošana attiecībā uz *Columbus* daļēniķiem padara šīs sabiedrības darbību par finansiāli neizdevīgāku nekā tad, ja tiktu piemērota divpusējais nodokļu konvencijā paredzētais atbrīvojuma no nodokļa metode, tomēr šāds konstatējums obligāti nenozīmē, ka minētās normas ir uzskatāmas par ierobežojumu brīvībai veikt uzņēmējdarbību EKL 43. panta izpratnē.

39 Brīvība veikt uzņēmējdarbību aizliedz jebkādu diskrimināciju atkarībā no sabiedrību juridiskās adreses atrašanās vietas (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Saint-Gobain ZN*, 35. punkts, un 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā *C-446/04 Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 40. punkts), taču nav strīda, ka pamata lietā aplūkojamais Vācijas nodokļu tiesiskais regulējums, kas šajā sakarā ir salīdzināms ar 2006. gada 14. novembra spriedumu lietā *C-513/04 Kerckhaert un Morres* (Krājums, I-10967. lpp., 17. punkts) piemērojamo Beļģijas nodokļu tiesisko regulējumu, neparedz nekāda veida atšķirības starp nodokļu uzlikšanu ienākumiem no Vācijas reģistrētu personīsabiedrību ieņēmumiem un nodokļu uzlikšanu ienākumiem no citās daļēbvalstīs reģistrētu personīsabiedrību ieņēmumiem, kad šo daļēbvalstu uzliktais nodoklis minēto sabiedrību ienākumiem ir mazāks par 30 %. Attiecībā uz šīm valstu sabiedrībām piemērojot nodokļa atskaitīšanas metodi, faktiski minētie tiesību akti Vācijas šo sabiedrību ienākumiem tikai piemēro to pašu nodokļa likmi, kāda tiek piemērota Vācijas reģistrētām personīsabiedrībām.

40 Tā kā tās sabiedrības kā *Columbus* neatrodas neizdevīgākā stāvoklī kā Vācijas reģistrētas personīsabiedrības, nav pamata uzskatīt, ka pastāv diskriminācija, kuru rada atšķirīga attieksme pret abām šo sabiedrību kategorijām.

41 Ir tiesa, ka diskriminācija var rasties arī tad, ja tas pats noteikums tiek piemērots atšķirīgās situācijās (skat. 1995. gada 14. februāra spriedumu lietā *C-279/93 Schumacker, Recueil*, I-225. lpp., 30. punkts, un 1999. gada 29. aprīļa spriedumu lietā *C-311/97 Royal Bank of Scotland, Recueil*, I-2651. lpp., 26. punkts).

42 Tomēr attiecībā uz to rezidences valsts nodokļu tiesību aktiem sabiedrības daļēniķa, kas saņem ienākumus, situācija vienmēr nekāst atšķirīga minētās judikatūras nozīmē tādēļ vien, ka viš tos ir saņēmis no sabiedrības, kas ir reģistrēta citā daļēbvalstī, kura, izmantojot savu nodokļu kompetenci, piemēro šīm dividendēm nodokli, kas ir zemāks par 30 % no gūtajiem ienākumiem (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Kerckhaert un Morres*, 19. punkts).

43 Tādos apstākļos, kā šajā lietā esošie, nelabvēlīgākas sekas, kas varētu izrietēt no tās ienākumu aplikšanas ar nodokļiem sistēmas piemērošanas, kāda ir īstenota ar AStG, izriet no divu daļēbvalstu nodokļu kompetences paralēlas īstenošanas (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Kerckhaert un Morres*, 20. punkts).

44 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka konvencijas par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanu, kas paredz?tas EKL 293. pant?, kalpo, lai nov?rstu vai mazin?tu negat?v?s sekas iekš?j? tirgus darb?bai, kas izriet no iepriekš?j? punkt? nor?d?to valstu nodok?u sist?mu l?dz?spast?v?šanas (iepriekš min?tais spriedums liet? *Kerckhaert* un *Morres*, 21. punkts).

45 Ta?u Kopien? ties?bas to pašreiz?j? st?vokl? un t?d? situ?cij?, k? pamata liet? esoš?, nenosaka visp?r?jus krit?rijus kompetences sadalei dal?bvalstu starp? attiec?b? uz nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu Eiropas Kopien?. Abstrah?joties no Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?vas 90/435/EEK par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s (OV L 225, 6. lpp.), 1990. gada 23. j?lija Konvencijas par nodok?a dubultas uzlikšanas nov?ršanu, kori??jot asoci?to uz??mumu pe??u (OV L 225, 10. lpp.), un no Padomes 2003. gada 3. j?nija Direkt?vas 2003/48/EK par t?du ien?kumu aplikšanu ar nodok?iem, kas g?ti k? procentu maks?jumi par uzkr?jumiem (OV L 157, 38. lpp.), Kopien? ties?bu sist?m? l?dz šai dienai nav ieviests jebk?ds unific?šanas vai saska?ošanas pas?kums nodok?u dubult?s uzlikšanas gad?jumu nov?ršanai (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Kerckhaert* un *Morres*, 22. punkts).

46 Kaut ar? š? sprieduma 27. punkt? aprakst?to kompeten?u ietvaros dal?bvalstis ir nosl?gušas vair?kas divpus?jas konvencijas, lai atceltu vai mazin?tu min?t?s negat?v?s sekas, tom?r Tiesa nav kompetenta EKL 234. panta ietvaros lemt par iesp?jamu š?du konvenciju normu p?rk?pumu no l?gumsl?dz?jas dal?bvalsts puses.

47 K? to savu secin?jumu 46. punkt? ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts, Tiesa nevar p?rbaud?t saikni starp t?du valsts pas?kumu, k?ds ir apl?kots pamata liet?, un t?das konvencijas par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanu norm?m, k? attiec?g? divpus?j? nodok?u konvencija, jo šis jaut?jums neattiecas uz Kopien? ties?bu interpret?ciju (šaj? sakar? skat. 2000. gada 14. decembra spriedumu liet? C?141/99 *AMID*, *Recueil*, l?11619. lpp., 18. punkts).

48 Pret?ji tam, ko apgalvo pras?t?ja pamata liet?, ar? no 1999. gada 26. oktobra sprieduma liet? C?294/97 *Eurowings Luftverkehrs* (*Recueil*, l?7447. lpp.) 43. un 44. punkta neizriet, ka t?di ties?bu akti, k? pamata liet? esošie, ir pretrun? L?guma nodrošin?tajai aprites br?v?bai.

49 Kaut ar? Tiesa iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Eurowings Luftverkehrs* nosprieda, ka dal?bvalsts nevar pamatot fisk?lu maks?jumu, kas ir uzlikts pakalpojumu sa??m?jiem, sakar? ar to, ka pakalpojumu sniedz?jiem cit? dal?bvalst? ir uzlikti zemi nodok?i, liet?, kur? tika pasludin?ts šis spriedums, bija runa par valsts ties?bu aktiem, kas attiec?gaj? dal?bvalst? re?istr?tiem pakalpojumu sniedz?jiem piem?roja nelabv?l?g?ku nodok?u rež?mu nek? cit?s dal?bvalst?s re?istr?tiem pakalpojumu sniedz?jiem. Tom?r pamata liet? t?du sabiedr?bu k? *Columbus* un *V?cij?* re?istr?tu person?lsabiedr?bu dal?bniekiem ir piem?rots t?ds nodok?u rež?ms, kas nav balst?ts uz š?du atš?ir?gu attieksmi.

50 Papildus *Columbus* nor?da, ka pamata liet? apl?kot?s AStG normas rada izv?les dibin?t sabiedr?bas daž?d?s dal?bvalst?s izkrop?ojumu.

51 K? jau tika konstat?ts š? sprieduma 44. punkt?, pašreiz?j? Kopien? nodok?u ties?bu saska?ošanas stadij? dal?bvalst?m ir noteikta autonomija. No š?das nodok?u kompetences izriet, ka sabiedr?bu br?v?ba izv?l?ties k?du no daž?d?m dal?bvalst?m k? dibin?šanas vietu, nek?d? veid? nenozm?, ka dal?bvalst?m ir j?piel?go sava nodok?u sist?ma citu dal?bvalstu daž?daj?m nodok?u sist?m?m, lai nodrošin?tu, ka sabiedr?bai, kas ir izv?l?jusies re?istr?ties k?d? dal?bvalst?, valsts l?men? tiek uzlikti nodok?i t?d? paš? veid? k? sabiedr?bai, kas ir izv?l?jusies re?istr?ties cit? dal?bvalst?.

52 Turklīt *Columbus* norēda, ka pamata lietē aplēkotās AStG normas rada izvēles starp dažādām dibināšanas formām izkropojumu. Tē būtu izvairījusies no minēto normu piemērošanas, ja tē būtu izvēlījusies veikt darbību Beīijē, izmantojot meitas kapitālsabiedrību, nevis tēdu uzņēmumu kā pamata lietē aplēkotais.

53 Šajē sakarē ir jāatgādina, ka nodokļu autonomija, uz kuru atsaucas šē sprieduma 44. un 51. punkts, paredz arē, ka dalībvalstēm ir tiesības brīvi noteikt nosacījumus un lēmeni nodokļu uzlikšanai dažādu veidu nacionālajām sabiedrībām, kas darbojas ārvalstīs, ja vien attieksme pret tēm nav diskriminējoša salīdzinājumā ar lēdzīgiem nacionālajiem uzņēmumiem.

54 Ievērojot visus šos apsvērumus un principu par vienlīdzīgu attieksmi nodokļu jomā pret tēdām sabiedrībām kā *Columbus*, no vienas puses, un Vēcijē reīstrētām personālsabiedrībām, no otras puses, kas minēts šē sprieduma 40. punktā, ir jāsecina, ka AStG normas nav uzskatāmas par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu EKL 43. panta izpratnē.

Par kapitāla aprītes brīvības ierobežojuma pastvēšanu

55 Savē prejudiciālajā jautājumā iesniedzītiesa jautā arē, vai EKL 56. pants ir jāinterpretē tēdējādi, ka tam ir pretrunā tēdi valsts tiesību akti, kā pamata lietē aplēkotie.

56 Šajē sakarē pietiek atgādināt, kā tas izriet no iepriekš minētajiem apsvērumiem, ka tēdi valsts tiesību akti, kā pamata lietē aplēkotie, nerada diskrimināciju attiecībā uz dalībvalsts nodokļa maksātājiem, kuriem tiek uzlikti nodokļi par ienākumiem, kurus guvušas citē dalībvalstē reīstrētas personālsabiedrības. Lēdz ar to šē sprieduma 54. punktā minētais secinājums attiecas arē uz noteikumiem par kapitāla brīvu aprīti (šajē sakarē skat. iepriekš minēto spriedumu lietē C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 60. punkts).

57 Lēdz ar to uz uzdoto jautājumā ir jāatbild, ka EKL 43. un 56. pants ir jāinterpretē tēdējādi, ka tiem nav pretrunā tēdi valsts nodokļu tiesību akti, saskaā ar kuriem valsts rezidenta ienākumi no kapitāla, kas ir ieguldīts uzņēmumā, kura juridiskā adrese atrodas citē dalībvalstē, pretēji konvencijai par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, kas ir noslēgta ar dalībvalsti, kurā atrodas šē uzņēmuma juridiskā adrese, nav atbrīvoti no valsts ienākuma nodokļa, bet gan no tiem uzliktē valsts nodokļa tiek atskaitīts otrē dalībvalstē iekasētais nodoklis.

Par tiesāšanās izdevumiem

58 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šē tiesvedībā ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzītiesa, un tē lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šēdu pamatojumu Tiesa (pirmē palēta) nospriež:

EKL 43. un 56. pants ir jāinterpretē tēdējādi, ka tiem nav pretrunā tēdi valsts nodokļu tiesību akti, saskaā ar kuriem valsts rezidenta ienākumi no kapitāla, kas ir ieguldīts uzņēmumā, kura juridiskā adrese atrodas citē dalībvalstē, pretēji konvencijai par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, kas ir noslēgta ar dalībvalsti, kurā atrodas šē uzņēmuma juridiskā adrese, nav atbrīvoti no valsts ienākuma nodokļa, bet gan no tiem uzliktē valsts nodokļa tiek atskaitīts otrē dalībvalstē iekasētais nodoklis.

[Parakstī]

* Tiesvedības valoda – vācu.