

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2012. gada 13. novembr? (*)

LESD 49. un 63. pants – Dividenžu izmaks?šana – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Lieta C-446/04 – Test Claimants in the FII Group Litigation – Sprieduma interpret?cija – Nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršana – Atbr?vošanas no nodok?a metodes un nodok?a atskait?šanas metodes l?dzv?rt?gums – J?dzieni “nodok?a likme” un “atš?ir?gi taks?cijas l?me?i” – Dividendes no trešaj?m valst?m

Lieta C-35/11

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2010. gada 20. decembr? un kas Ties? re?istr?ts 2011. gada 21. janv?r?, tiesved?b?

Test Claimants in the FII Group Litigation

pret

Commissioners of Inland Revenue,

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs.

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js V. Skouris [V. Skouris], priekšs?d?t?ja vietnieks K. L?nartss [K. Lenaerts] (referents), pal?tu priekšs?d?t?ji A. Tizzano [A. Tizzano], L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen], T. fon Danvics [T. von Danwitz], A. Ross [A. Rosas], tiesneši U. Lehmušs [U. L?hmušs], E. Levits, A. O'K?fs [A. Ó Caoimh], Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot] un A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev],

?ener?ladvok?ts N. J?skinens [N. J?äskinen],

sekret?re L. Hj?leta [L. Hewlett], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2012. gada 7. febru?ra tiesas s?di,

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

- *Test Claimants in the FII Group Litigation* v?rd? – G. Aaronson, QC, un P. Farmer, barrister,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – S. Ossowski, p?rst?vjs, kam pal?dz K. Bacon, barrister,
- V?cijas vald?bas v?rd? – T. Henze un K. Petersen, p?rst?vji,
- ?rijas v?rd? – D. O'Hagan, p?rst?vjs, kam pal?dz A. Collins, SC, un N. McNicholas, BL,
- Francijas vald?bas v?rd? – G. de Bergues un N. Rouam, p?rst?vji,
- N?derlandes vald?bas v?rd? – C. Wissels un B. Koopman, p?rst?ves,

– Eiropas Komisijas v?rd? – R. Lyal un W. Mölls, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2012. gada 19. j?lija tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz LESD 49. un 63. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums tika iesniegts 2006. gada 12. decembra sprieduma liet? C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation* (Kr?jums, I-11753. lpp.) piem?rošanas ietvaros, un t? m?r?is ir ieg?t skaidrojumu daž?diem š? sprieduma punktiem.

Apvienot?s Karalistes atbilstoš?s ties?bu normas

3 Atbilstoši Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošajiem nodok?u ties?bu aktiem, jebkuras sabiedr?bas, kas ir š?s dal?bvalsts rezidentes, k? ar? sabiedr?bas, kas nav š?s dal?bvalsts rezidentes, bet kas taj? veic komercdarb?bu ar fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu, g?t? pe??a finanšu gada laik? ir apliekama ar sabiedr?bu ien?kuma nodokli šaj? valst?.

4 Kopš 1973. gada Lielbrit?nijas un Zieme??rijas Apvienotaj? Karalist? tiek piem?rota t?da sist?ma nodok?u uzlikšanai, ko sauc par “da??ju nodok?a ieskait?šanu”, saska?? ar kuru, lai nov?rstu dubultu nodok?a uzlikšanu, ja sabiedr?ba rezidente sadala pe??u, viena da?a no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a, kas šai sabiedr?bai ir j?maks?, tiek uzlikta t?s akcion?riem. L?dz 1999. gada 6. apr?lim š? sist?ma bija balst?ta, pirmk?rt, uz sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jumu, ko veica pe??as sadal?t?ja sabiedr?ba, un, otrk?rt, uz nodok?a atlaidi, ko pieš??ra izmaks?to dividenžu sa??m?jiem akcion?riem, papildus Apvienot?s Karalistes rezident?m sabiedr?b?m, dividenžu sa??m?j?m, piem?rojot atbr?vojumu no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a par dividend?m, kuras ir sa?emtas no š?s dal?bvalsts rezidentes sabiedr?bas.

Sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jums

5 Atbilstoši 1988. gada Likuma par ien?kuma nodokli un sabiedr?bu ien?kuma nodokli (*Income and Corporation Taxes Act 1988*, turpm?k tekst? – “ICTA”) 14. pantam, t? redakcij?, kas bija piem?rojama pamatlietas faktisko apst?k?u rašan?s laik?, Apvienot?s Karalistes rezidentei sabiedr?bai, kura izmaks? dividendes saviem akcion?riem, ir j?veic sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jums (“advance corporation tax”, turpm?k tekst? – “ACT”), ko apr??ina par izmaks?to dividenžu summu vai v?rt?bu.

6 Sabiedr?bai ierobežot? apm?r? ir ties?bas ieskait?t ACT, kas ir maks?jams par veikto dividenžu izmaks?šanu konkr?t? finanšu gada laik?, summ?, kas tai ir j?maks? k? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis (“mainstream corporation tax”) par šo finanšu gadu. Ja sabiedr?bu ien?kuma nodok?a par?ds ir nepietiekams, lai ACT var?tu ieskait?t piln?b?, tad ACT p?rmaksu var p?rskait?t vai nu uz iepriekš?jo vai n?kamo finanšu gadu, vai ar? š?s sabiedr?bas meitassabiedr?b?m, kuras to var ieskait?t to maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?. Meitassabiedr?bas, kur?m var p?rskait?t ACT p?rmaksu, dr?kst b?t tikai Apvienot?s Karalistes rezidentes.

7 Sabiedr?bu grupa, kuras juridisk? adrese ir šaj? dal?bvalst?, var ar? izv?l?ties nodok?u uzlikšanas grupai sist?mu, kas ?auj šai grupai piederoš?m sabiedr?b?m atlikt ACT samaksu l?dz br?dim, kad min?t?s grupas m?tessabiedr?ba uzs?k dividenžu izmaksu.

Rezidentu akcionāru, kuri saņem dividendes no sabiedrības rezidentu, situācija

8 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 sabiedrību ienākuma nodoklis.

9 Turklāt atbilstoši ICTA 231. panta 1. punktam sabiedrības rezidentes veiktā dividenžu izmaksāšana citai sabiedrībai rezidentei, par ko jāmaksā ACT, rada pēdējai sabiedrībai tiesības uz tās nodokļa atlaidi, kas atbilst pirmās sabiedrības pārskaitētajai ACT summas daļai.

10 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”).

11 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 ņems dividenžu izmaksāšanu saviem akcionāriem, tādējādi samaksājot ACT tikai par atlikušo summu.

Rezidentu akcionāru, kuri saņem dividendes no sabiedrības nerezidentu, situācija

12 Ja Apvienotās Karalistes rezidente sabiedrība saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, tai ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis par šīm dividendēm.

13 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 samaksājis savas rezidences valstī; šo samazinājumu piešķir vai nu saskaņā ar Apvienotajās Karalistēs spēkā esošajiem tiesību aktiem, vai atbilstoši konvencijai par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, ko tā ir noslēgusi ar šo citu valsti.

14 Tādējādi valsts tiesību akti atļauj sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kas jāmaksā dividenžu saņēmējai sabiedrībai rezidentei, ieskaitīt par šīs sabiedrības nerezidentes izmaksātajām dividendēm veikto nodokļa ieturējumu ienākuma gāšanas vietā. Ja šī dividenžu saņēmējai sabiedrība rezidente tieši vai netieši kontrolē 10 % vai vairāk no dividenžu izmaksātāja sabiedrības balsstiesībām vai ja tā ir tieši vai netieši kontrolējošs sabiedrības meitassabiedrība, nodokļa samazinājums attiecas uz šīs sabiedrības ienākuma nodokli, ko maksā par dividendes sadalīto peļņu. Šo šīs valsts nodokli var samazināt tikai atbilstoši tai sabiedrību ienākuma nodokļa summai, kas Apvienotajās Karalistēs jāmaksā par atbilstošo peļņu.

15 Līdzīgās tiesību normas ir piemērojamas saskaņā ar Apvienotās Karalistes noslēgtajām konvencijām par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu.

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

17 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, it īpaši tāpēc, ka sabiedrības nerezidentes veiktā dividenžu izmaksa nerada, kā tas ir norādīts šā sprieduma 13. punktā, tādā nodokļa atlaidi, ko varētu atskaitīt no sabiedrības rezidentes maksājams ACT summas par dividenžu izmaksāšanu saviem akcionāriem.

Dividenžu no ienākumiem ņemstā sistēma

18 No 1994. gada 1. jūlija sabiedrība rezidente, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, izmaksājot dividendes saviem akcionāriem, var izvēlēties šīs dividendes kvalificēt par "dividendēm no ienākumiem ņemstā" ("foreign income dividend", turpmāk tekstā – "FID"), par kurām ir jāmaksā ACT, bet kas šai sabiedrībai, ar nosacījumu, ka FID ir tikpat lielas kā saņemtais ņemstā izcelsmes dividendes, dod tiesības lēgt ACT pārmaksas atmaksu.

19 ACT ir jāsamaksā 14 dienu laikā pēc tā ceturkšņa, kura laikā tika izmaksāta dividende, bet ACT pārmaksa ir jāatmaksā tad, kad sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis jeb deviņu mēnešu laikā pēc finanšu gada beigām.

20 ACT sistēma, tostarp FID sistēma, tika atcelta attiecībā uz dividendēm, kas izmaksātas pēc 1999. gada 6. aprīļa.

Tiesvedības rašanās fakti un prejudiciālie jautājumi

21 *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* vālas, pirmkārt, iegūt skaidrojumu attiecībā uz iepriekš minēto sprieduma lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56. punktu un rezolūcijas daļas 1. punktu. Tā atgādina, ka Tiesa šā sprieduma 48.–53., 57. un 60. punktā atzina, ka valsts tiesību akti, saskaņā ar kuriem valsts izcelsmes dividendēm tiek piemērota atbrīvojuma no nodokļa sistēma un ņemstā izcelsmes dividendēm – nodokļa ieskaitīšanas sistēma, nav pretrunā LESD 49. un 63. pantam, ja vien ņemstā izcelsmes dividendēm piemērotā nodokļa likme nav lielāka par valsts izcelsmes dividendēm piemēroto nodokļa likmi un ja nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar dividenžu izmaksātājas sabiedrības samaksāto nodokli tās dalībvalstī, sasniedzot to ar nodokli apliekamo summu, ko piemēro dividenžu saņēmējai sabiedrības dalībvalstī.

22 Prasītāji pamatlietā Tiesā norādīja, kā izriet no iepriekš minēto sprieduma lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* 54. punkta, ka "atbilstoši Apvienotajā Karalistē spēkā esošajiem tiesību aktiem valsts izcelsmes dividenžu izmaksāšanas gadījumā dividenžu saņēmējai sabiedrībai ir atbrīvotas no sabiedrību ienākuma nodokļa par šīm dividendēm neatkarīgi no dividenžu izmaksātājas sabiedrības samaksātā nodokļa summas, proti, arī tad, ja tai piešķirtā nodokļa samazinājuma dēļ šā sabiedrība nav nodokļa parādniece vai maksā mazāku sabiedrību ienākuma nodokli par Apvienotajā Karalistē piemērojamo nominālo likmi". Šajā ziņā Tiesa minēto sprieduma 55. un 56. punktu konstatēja:

"55 Apvienotās Karalistes valdība to neapstrīd, tomēr apgalvo, ka tas, ka dividenžu izmaksātājai sabiedrībai un dividenžu saņēmējai sabiedrībai tiek piemēroti atšķirīgi taksācijas līmeņi, pastāv tikai izņēmuma apstākļos, kuru nav pamatlietā.

56 Šajā ziņā iesniedzītājiem ir jāpārbauda, vai uzliktā nodokļa likme ir vienāda un atšķirīgi taksācijas līmeņi pastāv tikai noteiktos gadījumos ar nodokli apliekamās summas izmaiņu dēļ, kas rodas pēc īpašu izņēmuma nodokļa samazinājumu piešķiršanas."

23 Pēc iepriekš minētā sprieduma lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* prasītāji pamatlietā iesniedza *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* eksperta atzinumu, lai pierādītu, ka sabiedrību rezidentu peļņai piemērojamā faktiskā ar nodokli apliekamā summa bija zemāka nekā nominālā nodokļa likme lielākajā daļā gadījumu un ka šo situāciju līdz ar to nevar kvalificēt kā izņēmuma situāciju.

24 Atbildētāji pamatlietā neapstrādāja prasītāju pierādījumu attiecībā uz faktisko ar nodokli apliekamo summu. Tie drēzāk uzskatīja, ka valsts tiesas veicamajai pārbaudei saskaņā ar iepriekš minētā sprieduma lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56. punktu nebija nekādas saistības ar faktiskajiem taksācijas lēmumiem. Ēmoti arī to, ka Tiesa iesniegtajos rakstveida apsvērumos Apvienotā Karaliste minēja valsts tiesību aktos paredzētus nodokļu samazinājumu maziem uzņēmumiem, atbildētāji, sniedzot mutvārdu paskaidrojumu, apgalvoja, ka iesniedzējtiesai bija jāizvērtē vien tas, vai atšķirīgās nominālās nodokļu likmes, kas piemērojamas sabiedrībām rezidentēm, kuras izmaksā dividendes, no vienas puses, un sabiedrībām rezidentēm, kuras saņem dividendes, no otras puses, pastāv tikai izņēmuma apstākļos.

25 Iesniedzējtiesa uzskata, ka tai ir jānoskaidro faktiskā ar nodokli apliekamā summa, kas piemērojama sabiedrību rezidentu sadalītajai peļņai, vienlaikus uzskatot, ka šis jautājums ir jāuzdod arī Tiesai.

26 Otrkārt, iesniedzējtiesa vēlas iegūt skaidrojumus par iepriekš minētā sprieduma lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* rezolūcijas daļas 2. un 4. punktu. Tā jautā, vai šie punkti ir piemērojami tikai gadījumā, kad sabiedrība, kas ir Apvienotās Karalistes rezidente, tieši saņem dividendes no meitassabiedrības nerezidentes, kura ir samaksājusi sabiedrību ienākuma nodokli savā rezidences valstī par dividendes izmaksu peļņai, vai to var piemērot arī tad, ja meitassabiedrība nerezidente pati nav vispār maksājusi nodokļus – vai nodokļos ir samaksājusi niecīgu summu –, bet dividendes ir izmaksātas no peļņas, kurā ieskaita dividendes, kuras ir izmaksājusi zemāka lēmuma meitassabiedrība rezidente dalībvalstī par peļņu, par kuru ir samaksāts sabiedrību ienākuma nodoklis šajā pašā dalībvalstī.

27 Šajā ziņā iesniedzējtiesa paskaidro, ka meitassabiedrība nerezidente savā rezidences valstī, ņemot vērā, ka šie visi nepmaksā nodokļus par peļņu, no kuras tā izmaksā dividendes savai meitassabiedrībai rezidentei. Tas galvenokārt ir tāpēc, ka starptautiskās grupas bieži izmanto holdinga sabiedrības kā starpniekus, kuras maksā mazu ienākuma nodokli vai to vispār nemaksā. Valstis, kurās atrodas šādas holdinga sabiedrības, bieži piešķir nodokļu samazinājumu attiecībā uz nodokli, kas jāmaksā par sadalīto peļņu, lai izvairītos no nodokļu dubultas uzlikšanas.

28 Treškārt, iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai iepriekš minētā sprieduma lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* rezolūcijas daļas 2. punkts attiecas tikai uz tādā situāciju, kurā sabiedrība rezidente, kas saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, pati maksā ACT, vai arī uz tādā situāciju, kurā minētā sabiedrība rezidente izvērš nodokļu uzlikšanas grupai sistēmā. Šādas sistēmas ietvaros ACT maksā tā sabiedrība rezidente, kura grupas struktūrā atrodas augstāk. Tāpat iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai pēdējā minētajā gadījumā, kuru izslēdza Tiesa iepriekš minētā sprieduma lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* 10. punktā, ir jākonstatē Savienības tiesību pārskatīšanas, kas saskaņā ar principiem, kurus Tiesa ir izklāstējusi 1983. gada 9. novembra spriedumā lietā 199/82 *San Giorgio (Recueil, 3595. lpp.)*, nozīmē tiesības prasīt nodokļu atmaksu par labu sabiedrībai, kura korporatīvajā struktūrā atrodas augstāk un kura faktiski ir samaksājusi ACT.

29 Tomēr saskaņā ar atbildētājiem pamatlietā ACT, ko maksā šā sabiedrība, tika iekasēta likumīgi, kas nozīmē, ka zaudējumi, kas radušies šai sabiedrībai, var būt tikai iemesls celt

pras?bu par zaud?jumu atl?dz?bu, ja ir izpild?ti nosac?jumi, kurus Tiesa ir defin?jusi 1996. gada 5. marta spriedum? apvienotaj?s liet?s C-46/93 un C-48/93 *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame* (*Recueil*, I-1029. lpp.).

30 Ceturkt?rt, iesniedz?jtiesa atg?dina, ka pirmais prejudici?lais jaut?jums, k?ds tika uzdots iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, attiec?s tikai uz dividend?m, ko sa?em no sabiedr?b?m rezident?m cit?s dal?bvalst?s. Tom?r, kad lietu ats?ka izskat?t *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division*, pras?t?ji pamatliet? apgalvoja, ka, ?emot v?r? Tiesas judikat?ras att?st?bu, Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošais tiesiskais regul?jums bija pretrun? ar? LESD 63. pantam, cikt?l šo tiesisko regul?jumu piem?roja dividend?m, kuras sa?em no meitassabiedr?b?m rezident?m trešaj?s valst?s. Pras?t?ji piebilda, ka LESD 63. pants bija piem?rojams, jo Apvienot?s Karalistes ties?bu akti bija piem?rojami neatkar?gi no kapit?la da?u tur?juma apm?ra, kuras pieder attiec?gajam akcion?ram sabiedr?b? rezident? trešaj? valst?, kura veic pel?as sadali.

31 Atbild?t?ji tom?r uzskata, ka LESD 63. pants nav piem?rojams tajos gad?jumos, kad sabiedr?ba rezidente dal?bvalst? ?steno noteiktu ietekmi p?r treš?s valsts sabiedr?bas rezidentes l?mumiem un sp?j noteikt t?s r?c?bu. Saska?? ar iesniedz?jtiesas teikto – 2007. gada 24. maija spriedums liet? C-157/05 *Holböck* (Kr?jums, I-4051. lpp.), 2007. gada 18. decembra spriedums liet? C-101/05 A (Kr?jums, I-11531. lpp.) un 2009. gada 17. septembra spriedums liet? C-182/08 *Glaxo Wellcome* (Kr?jums, I-8591. lpp.) apstiprina pras?t?ju pamatliet? argumentu.

32 Piektk?rt, iesniedz?jtiesa v?las ieg?t skaidrojumu par iepriekš min?t? sprieduma liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* 3. punktu, kas attiecas uz ties?bu norm?m attiec?b? uz ACT, kuras ir min?tas š? sprieduma 6. punkt? un atbilstoši kur?m m?tessabiedr?bai rezidentei Apvienotaj? Karalist? ir at?auts p?rskait?t ACT p?rmaksu t?s meitassabiedr?b?m rezident?m, lai to ieskait?tu sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, kas t?m j?maks?. Pras?t?ji pamatliet? apgalvoja, ka š?s ties?bu normas ir pretrun? LESD 49. pantam, cikt?l iepriekš min?t? iesp?ja bija tikai meitassabiedr?b?m rezident?m Apvienotaj? Karalist?. Pras?t?ji iebilda, ka, ja Apvienot? Karaliste nolemj ieviest š?du tiesisko regul?jumu, tad t?s pien?kums ir paredz?t atbilstošu nodok?u samazin?jumu, piem?ram, ACT atmaksu, ar ko var?tu kompens?t samaks?to sabiedr?bu ien?kuma nodokli, kuru ir samaks?jušas meitassabiedr?bas rezidentes Eiropas Savien?b?.

33 Iepriekš min?t? sprieduma liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* 115. punkt? Tiesa uzs?ka š? jaut?juma izv?rt?šanu, nor?dot, ka “debates Ties? bija tikai par to, ka sabiedr?bai rezidentei nav iesp?jas p?rskait?t ACT p?rmaksu meitassabiedr?b?m nerezident?m, lai t?s var?tu to ieskait?t sabiedr?bu ien?kuma nodok?a summ?, kas t?m j?maks? Apvienotaj? Karalist? par šaj? dal?bvalst? veiktaj?m darb?b?m”.

34 L?dz ar to atbilde, kas sniegta min?t? sprieduma 139. punkt? un rezolut?v?s da?as 3. punkt?, neattiecas uz gad?jumu, kad sabiedr?bai nerezidentei bija j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis vien?gi t?s rezidences dal?bvalst?. T?p?c iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai atbilde iepriekš min?t? sprieduma liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* rezolut?v?s da?as 3. punkt? ir cit?da, ja meitassabiedr?b?m nerezident?m, kur?m nevar?ja p?rskait?t ACT p?rmaksu, nav j?maks? nodok?i m?tessabiedr?bas dal?bvalst?.

35 Š?dos apst?k?os *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai atsauces uz “nodok?a likmi” un “atš?ir?giem taks?cijās l?me?iem” iepriekš min?t? sprieduma liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56. punkt?:

a) nozīmē tikai tiesību normās noteiktu nodokļa likmi vai nodokļa nomināllikmi; vai

b) nozīmē gan faktiski samaksātā nodokļa likmi, gan ar likumu noteiktu nodokļa likmi vai nodokļa nomināllikmi;

c) vai iepriekš minētajiem terminiem ir atšķirīga nozīme un, ja tā, tad kāda?

2) Vai Tiesas atbilde uz otro un ceturto jautājumu, kas uzdoti [iepriekš minētajā spriedumā lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*] mainītos, ja:

a) ārvalstu sabiedrību ienākuma nodokli (vai daļu no tā) nemaksā sabiedrība nerezidente, kura izmaksā dividendes sabiedrībai rezidentei, jo šīs dividendes tiek izmaksātas no peļņas, kurā ieskaita dividendes, ko ir izmaksājis tiešā vai netiešā meitassabiedrība dalībvalstī un kas ir izmaksātas no peļņas, par kuru šajā dalībvalstī ir tikuši samaksāti nodokļi; un/vai

b) *ACT* maksā nevis sabiedrība rezidente, kura saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, bet tiešā vai netiešā meitassabiedrība rezidente, veicot tālāko peļņas sadali par labu saņēmējai sabiedrībai, kurā tieši vai netieši ieskaita dividendes?

3) Vai otrā jautājuma b) punktā aprakstītajos apstākļos sabiedrība, kura maksā *ACT*, var celt prasību par prettiesiski iekasēta nodokļa atmaksu ([iepriekš minētais] spriedums lietā *San Giorgio*) vai tikai prasību par zaudējumu atlīdzību ([iepriekš minētais] spriedums apvienotajās lietās *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*)?

4) Ja attiecīgais valsts tiesiskais regulējums ir piemērojams ne tikai tādās gadījumos, kad meitassabiedrība ir steno izširošu ietekmi uz dividendes izmaksājošo sabiedrību, vai sabiedrība rezidente var atsaukties uz LESD 63. pantu attiecībā uz dividendēm, ko tā ir saņēmusi no meitassabiedrības, pār kuru tā ir steno izširošu ietekmi un kura ir rezidente trešajā valstī?

5) Vai Tiesas atbilde uz uzdoto trešo jautājumu [iepriekš minētajā spriedumā lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*] ir piemērojama arī gadījumā, kad meitassabiedrība nerezidentēm, kurām nevar pārskaitīt [*ACT*], nav jāmaksā nodokļi meitassabiedrības dalībvalstī?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

36 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai LESD 49. un 63. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā ir tādās dalībvalsts tiesību normas, kurās ir paredzēta atbrīvojuma [no nodokļa] metodes piemērošana valsts izcelsmes dividendēm un nodokļa atskaitīšanas metodes piemērošana ārvalsts izcelsmes dividendēm, ja minētajā dalībvalstī faktiskais taksācijas līmenis sabiedrību peļņai parasti ir zemāks par nodokļa nomināllikmi.

37 Jāatgādina, ka attiecībā uz tādām nodokļu tiesību normām kā pamatlietā apskatāmā, kuras mērķis ir novērst nodokļa dubultu uzlikšanu sadalītajai peļņai, sabiedrības akcionāres, kura saņem ārvalsts izcelsmes dividendes, situācija ir salīdzināma ar sabiedrības akcionāres situāciju, kura saņem valsts izcelsmes dividendes, ciktāl abos gadījumos sadalītajai peļņai var principā vairākkārt uzlikt nodokli (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 62. punkts, kā arī 2011. gada 10. februāra spriedumu apvienotajās lietās C-436/08 un C-437/08 *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, Krājums, I-305. lpp., 59. punkts).

38 Š?dos apst?k?os LESD 49. un 63. pant? ir paredz?ts, ka dal?bvalstij, kura dividend?m, ko sabiedr?bas rezidentes izmaks? cit?m sabiedr?b?m rezident?m, piem?ro sist?mu nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanai, ir j?piem?ro l?dzv?rt?gs re??ms ar? dividend?m, kuras sabiedr?b?m rezident?m izmaks? sabiedr?bas nerezidentes (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 72. punkts, k? ar? spriedumu apvienotaj?s liet?s *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, 60. punkts).

39 Turpin?jum? j?atg?dina, ka Tiesa ir atzinusi, ka dal?bvalsts princip? var br?vi izv?l?ties nov?rst sabiedr?bas rezidentes sa?emto dividenžu vair?kk?rt?ju aplikšanu ar nodokli, piem?rojot atbr?vojuma [no nodok?a] metodi, ja dividendes ir izmaks?jusi sabiedr?ba rezidente, un nodok?a atskait?šanas metodi, ja t?s ir izmaks?jusi sabiedr?ba nerezidente. Š?s divas metodes faktiski ir l?dzv?rt?gas, tom?r ar nosac?jumu, ka ?rvalsts izcelsmes dividend?m piem?rot? nodok?a likme nav liel?ka par valsts izcelsmes dividend?m piem?roto nodok?a likmi un ka nodok?a atlaide ir vismaz vien?da ar sabiedr?bas, kura ir izmaks?jusi dividendes, samaks?to nodokli t?s dal?bvalst?,aksim?li sasniedzot to ar nodokli aplikamo summu, ko piem?ro sabiedr?bas, kura ir sa??musi dividendes, dal?bvalst? (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 48. un 57. punkts; apvienotaj?s liet?s *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, 86. punkts, un 2011. gada 15. septembra spriedumu liet? C-310/09 *Accor*, Kr?jums, I-8115. lpp., 88. punkts, k? ar? 2008. gada 23. apr??a r?kojumu liet? C-201/05 *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, Kr?jums, I-2875. lpp., 39. punkts).

40 Šaj? zi?? j?uzsver, ka, t? k? Savien?bas ties?bas to pašreiz?j? att?st?bas stadij? nenosaka visp?r?jus krit?rijus kompeten?u sadalei starp dal?bvalst?m attiec?b? uz nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu Savien?b? (2006. gada 14. novembra spriedums liet? C-513/04 *Kerckhaert* un *Morres*, Kr?jums, I-10967. lpp., 22. punkts, un 2011. gada 8. decembra spriedums liet? C-157/10 *Banco Bilbao Vizcaya Argentaria*, Kr?jums, I-13023. lpp., 31. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra), katra dal?bvalsts var br?vi organiz?t nodok?u uzlikšanas sist?mu sadal?tajai pe??ai, tom?r ar nosac?jumu, ka attiec?g? sist?ma neietver LESD aizliegto diskrimin?ciju. Pien?kums dal?bvalstij, kuras rezidente ir sabiedr?ba, kas sa?em dividendes, atbr?vot no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a ?rvalsts izcelsmes dividendes, ietekm?tu attiec?g?s dal?bvalsts kompetenci uzlikt nodokli, iev?rojot nediskrimin?cijas principu, š?di sadal?tajai pe??ai saska?? ar t?s ties?bu aktos noteikto likmi.

41 K? izriet no iepriekš min?t? sprieduma liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* 54. punkta, pras?t?ji pamatliet? apstr?d?ja atbr?vojuma [no nodok?a] metodes un nodok?a atskait?šanas metodes l?dzv?rt?bu, apgalvojot, ka atbilstoši Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošajiem ties?bu aktiem – valsts izcelsmes dividenžu izmaks?šanas gad?jum? dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas ir atbr?votas no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a par š?m dividend?m neatkar?gi no dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas samaks?t? nodok?a summas, proti, ar? tad, ja tai pieš?irt? nodok?a samazin?juma d?? š? sabiedr?ba nav nodok?a par?dniece vai maks?maz?ku sabiedr?bu ien?kuma nodokli par Apvienotaj? Karalist? piem?rojamo nomin?lo likmi.

42 T?d?? Tiesa iepriekš min?t? sprieduma liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56. punkt? aicin?ja iesniedz?jtiesu p?rbaud?t, vai nodok?a likmes patieš?m ir vien?das un vai atš?ir?gi taks?cijas l?me?i past?v tikai noteiktos gad?jumos ar nodokli aplikam?s summas izmai?u d??, kas rodas p?c ?pašu iz??muma nodok?a samazin?jumu pieš?iršanas.

43 Faktiski ir j?atz?st, ka nodok?a likme ?rvalsts izcelsmes dividend?m ir augst?ka par nodok?a likmi, k?da tiek piem?rota valsts izcelsmes dividend?m judikat?ras, kas min?ta š? sprieduma 39. punkt?, izpratn?, un ka t?p?c atbr?vojuma [no nodok?a] metodes un nodok?a atskait?šanas metodes l?dzv?rt?ba b?s apšaub?ma š?dos gad?jumos.

44 Pirmkārt, ja sabiedrībai rezidentei, kas izmaksā dividendes, tiek piemērota nodokļa nomināllikme, kas ir zemāka par to nodokļa nomināllikmi, kāda tiek piemērota sabiedrībai rezidentei, kas saņem minētās dividendes, valsts izcelsmes dividenžu, kuras saņem pārdotā minētā sabiedrība, atbrīvošanas no nodokļa dēļ sadalītajai peļņai tiks piemērots mazāks taksācijas līmenis nekā tas, kāds izriet no nodokļa atskaitēšanas metodes piemērošanas rezultātā izcelsmes dividendēm, kuras saņem tā pati sabiedrība rezidente, bet šoreiz no sabiedrības nerezidentes, kuras peļņai arī tiek piemērots zems taksācijas līmenis tostarp zemākas nodokļa nomināllikmes dēļ.

45 Atbrīvojuma [no nodokļa] metodes piemērošanas dēļ sadalītajai valsts izcelsmes peļņai tiks piemērota zemāka nodokļa nomināllikme, kas piemērojama sabiedrībai, kura izmaksā dividendes, savukārt nodokļa atskaitēšanas metodes piemērošanas rezultātā izcelsmes dividendēm dēļ sadalītajai peļņai tiks piemērota augstāka nodokļa nomināllikme, kas piemērojama sabiedrībai, kura saņem dividendes.

46 Tāpat, otrkārt, vairs nepastāv līdzvērība starp sabiedrības rezidentes izmaksāto dividenžu atbrīvošanu [no nodokļa] un nodokļa atskaitēšanas metodes, saskaņā ar kuru – tāpat kā saskaņā ar šajā lietā apskatāmajā tiesiskajā regulājumā paredzēto metodi – tiek ņemts vērā peļņas izcelsmes valstī faktiskais taksācijas līmenis, piemērošanu sabiedrības nerezidentes izmaksātajām dividendēm, ja sabiedrības rezidentes, kura izmaksā dividendes, peļņai rezidences dalībvalstī tiek piemērots mazāks faktiskais taksācijas līmenis nekā šajā valstī piemērojamā nodokļa nomināllikme.

47 Valsts izcelsmes dividenžu atbrīvošana no nodokļa nerada nekādu nodokļu nastu minēto dividenžu saņēmējai sabiedrībai rezidentei, un tas ir neatkarīgi no faktiskā taksācijas līmeņa peļņai, no kuras tika izmaksātas dividendes. Turpretim nodokļa atskaitēšanas metodes piemērošana rezultātā izcelsmes dividendēm radīs papildu nodokļu nastu dividenžu saņēmējai sabiedrībai rezidentei, ja faktiskais taksācijas līmenis, kāds tika piemērots sabiedrības, kas izmaksā dividendes, peļņai, neietekmē nodokļa nomināllikmi, kāda tiek piemērota dividenžu saņēmējai sabiedrības rezidentes peļņai.

48 Pretēji atbrīvojuma [no nodokļa] metodei nodokļa atskaitēšanas metode līdz ar to neļauj nodot sabiedrībai akcionāri peļņu, kas izriet no nodokļa atlaides, kura attiecas uz sabiedrību ienākuma nodokli iepriekš piešķirta dividenžu izmaksātajai sabiedrībai.

49 Šādos apstākļos pārbaude, kādu Tiesa aicināja veikt iesniedzētāsu iepriekš minētā sprieduma lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56. punktā, attiecas gan uz piemērojamajām nodokļa nomināllikmēm, gan uz faktiskajiem taksācijas līmeņiem. “Nodokļa likme”, kas minēta šajā 56. punktā, attiecas uz nodokļa nomināllikmi, un “atšķirīgā taksācijas līmeņa ar nodokli apliekamās summas izmaiņu dēļ” attiecas uz faktiskajiem taksācijas līmeņiem. Faktiskais taksācijas līmenis var būt zemāks par nodokļa nomināllikmi cita starpā nodokļa samazinājuma rezultātā samazinātās ar nodokli apliekamās summas dēļ.

50 Run?jot par iesp?jamo atš?ir?bu starp nodok?a nomin?likmi un faktisko taks?cijas l?meni, k?ds tiek piem?rots dividenžu izmaks?t?jai sabiedr?bai rezidentei, no iepriekš min?t? sprieduma liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56. punkta skaidri izriet, ka atbr?vojuma [no nodok?a] un nodok?a atskait?šanas metodes nebeidz uzreiz b?t l?dzv?rt?gas, tikl?dz past?v iz??muma apst?k?i, k?dos valsts izcelsmes dividendes tiek atbr?votas no nodok?a, kaut ar? pe??ai, no kuras tika izmaks?tas š?s dividendes, netika piln?b? piem?rots faktiskais taks?cijas l?menis, kas atbilst nodok?a nomin?likmei. Tom?r Tiesa preciz?ja, ka iesniedz?jtiesai pašai ir j?nosaka, vai atš?ir?bai starp faktisko taks?cijas l?meni un nodok?a nomin?likmi bija iz??muma raksturs.

51 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka t? uzs?ka p?rbaudi, kuru t? bija aicin?ta veikt iepriekš min?t? sprieduma liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56. punkt?. T?d?j?di t? konstat?ja, ka pamatliet? viena un t? pati nodok?a nomin?likme bija piem?rojama gan dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidentes pe??ai, gan ar? dividenžu sa??m?jas sabiedr?bas rezidentes pe??ai. Turpret? no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka eksist? š? sprieduma 46. punkt? min?tais apst?klis, nepast?vot iz??muma apst?k?iem. Saska?? ar iesniedz?jtiesas teikto, Apvienotaj? Karalist? faktiskais taks?cijas l?menis, kas piem?rojams sabiedr?bas rezidentes pe??ai, liel?kaj? da?? gad?jumu ir zem?ks par nodok?a nomin?likmi.

52 No min?t? izriet, ka t?das nodok?a atskait?šanas metodes piem?rošana ?rvalsts izcelsmes dividend?m, k?da ir paredz?ta attiec?gaj? tiesiskaj? regul?jum? pamatliet?, nenodrošina t?du nodok?u re??mu, kas b?tu l?dzv?rt?gs no atbr?vojuma [no nodok?a] metodes piem?rošanas valsts izcelsmes dividend?m izrietošajam.

53 T? k? t?das nodok?u normas kontekst?, k?da ir pamatliet? un kuras m?r?is ir nov?rst nodok?u dubultu uzlikšanu sadal?tajai pe??ai, sabiedr?bas akcion?res, kura sa?em ?rvalsts izcelsmes dividendes, situ?cija ir sal?dzin?ma ar t?das sabiedr?bas akcion?res situ?ciju, kura sa?em valsts izcelsmes dividendes, cikt?l abos gad?jumos sadal?tajai pe??ai var princip? vair?kk?rt uzlikt nodokli (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 62. punkts, un apvienotaj?s liet?s *Haribo Lakritzten Hans Riegel un Österreichische Salinen*, 59. punkts), tad atš?ir?gais nodok?u re??ms, k?ds piem?rojams šo divu kategoriju dividend?m, nav pamatots ar atbilstošu situ?cijas atš?ir?bu.

54 L?dz ar to t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamatliet? ir br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu un kapit?la aprites ierobežojums, kas princip? ir aizliegts ar LESD 49. un 63. pantu.

55 Saska?? ar past?v?go judikat?ru š?du ierobežojumu var pie?aut tikai tad, ja to var pamatot ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem. T?pat š?d? gad?jum? ir nepieciešams, lai tas b?tu piem?rots attiec?g? m?r?a sasniegšanai un nep?rsniegtu to, kas nepieciešams š? m?r?a sasniegšanai (skat. 2011. gada 29. novembra spriedumu liet? C-371/10 *National Grid Indus*, Kr?jums, I-12273. lpp., 42. punkts, un 2011. gada 1. decembra spriedumu liet? C-250/08 *Komisija/Be??ija*, Kr?jums, I-12341. lpp., 51. punkts).

56 Šaj? zi?? Apvienot?s Karalistes vald?ba iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* apgalvoja, ka tiesisko regul?jumu pamatliet? objekt?vi pamatoja nepieciešam?ba nodrošin?t valsts nodok?u sist?mas saska?ot?bu.

57 J?atg?dina – Tiesa jau ir atzinusi, ka vajadz?ba saglab?t nodok?u sist?mas saska?ot?bu var pamatot L?gum? garant?to br?vas aprites br?v?bu ?stenošanas ierobežošanu (1992. gada 28. janv?ra spriedums liet? C-204/90 *Bachmann, Recueil*, I-249. lpp., 21. punkts; 2004. gada 7. septembra spriedums liet? C-319/02 *Manninen*, Kr?jums, I-7477. lpp., 42. punkts; 2008. gada 23. oktobra spriedums liet? C-157/07 *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*,

Krājums, I-8061. lpp., 43. punkts, un iepriekš minētais spriedums liet. Komisija/Bežija, 70. punkts).

58 Tomēr saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ir jākonstatē tieša saikne starp attiecīgo nodokļu priekšrocību un šīs priekšrocības kompensāciju, iekasējot noteiktus nodokļu maksājumus (iepriekš minētais spriedums liet. Komisija/Bežija, 71. punkts un tajā minētā judikatūra), un šīs saiknes tiešais raksturs ir jānovērtē, ievērojot attiecīgo tiesību aktu mērķi (2008. gada 27. novembra spriedums liet. C-418/07 *Papillon*, Krājums, I-8947. lpp., 44. punkts, un 2009. gada 18. jūnija spriedums liet. C-303/07 *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, Krājums, I-5145. lpp., 72. punkts).

59 Ēmot vērē tiesiskā regulējuma pamatlietē mērķi, pastāv tieša saikne starp, pirmkārt, piešķirto fiskālo priekšrocību, proti, nodokļa atlaidi ņrvalsts izcelsmes dividenžu gadījumā, kā arī atbrīvojumu no nodokļa attiecībā uz valsts izcelsmes dividendēm, un, otrkārt, nodokli, kas jau ir piemērots sadalītajai peļņai.

60 Attiecībā uz ierobežojuma samērīgumu ir jānorāda, ka, kaut arī nodokļa atskaitēšanas metodes piemērošana ņrvalsts izcelsmes dividendēm un atbrīvojuma [no nodokļa] metodes piemērošana valsts izcelsmes dividendēm var tikt pamatota, lai izvairētos no nodokļu dubultas uzlikšanas sadalītajai peļņai, tomēr nav nepieciešams, lai saglabātu attiecīgās nodokļu sistēmas saskaņotību, ka tiek ēemts vērē, pirmkārt, faktiskais taksācijas lēmenis, kāds tiek piemērots sadalītajai peļņai, lai aprēķinātu fiskālo priekšrocību nodokļa atskaitēšanas metodes piemērošanas gadījumā, un, otrkārt, vienīgā nodokļa nomināllikme, kāda tiek piemērota sadalītajai peļņai atbrīvojuma [no nodokļa] metodes piemērošanas gadījumā.

61 Atbrīvojums no nodokļa, uz ko ir tiesības sabiedrībai rezidentei, kas saēem valsts izcelsmes dividendes, tiek piešķirts neatkarīgi no faktiskā taksācijas lēmeņa, kāds tiek piemērots peļņai, no kuras tika izmaksētas dividendes. Minētais atbrīvojums, ciktēl tē mērķis ir izvairēties no nodokļu dubultas uzlikšanas sadalītajai peļņai, tēdējādi ir balstēts uz peļņamumu, ka dividenžu izmaksētājas sabiedrības minētajai peļņai tiek piemērota nodokļa nomināllikme. Lēdz ar to šis atbrīvojums atgēdina nodokļa atlaides piešķiršanu, kas ir aprēķināta, atsaucoties uz minēto nodokļa nominālvērtību.

62 Lai nodrošinātu attiecīgās nodokļu sistēmas saskaņotību, tēds valsts tiesiskais regulējums, kurē it ēpaši tiktu ēemta vērē – un arī tas notika nodokļa atskaitēšanas metodes ietvaros – nodokļa nomināllikme, kāda bija jēmaks attiecībā uz peļņu, no kuras tika izmaksētas dividendes, būtu piemērots nodokļu dubultas uzlikšanas sadalītajai peļņai novēršanai un nodrošinātu nodokļu sistēmas iekšēju saskaņotību, vienlaikus mazāk ietekmējot uzņēmējdarbības brīvību un kapitāla brīvību apriti.

63 Šajā ziņā ir jānorāda, ka iepriekš minētā sprieduma apvienotajā lietē *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen* 99. punktā Tiesa, atgēdinājusi, ka dalībvalstēm principā ir atļauts novērst vairākkārtēju nodokļu atskaitēšanu no sabiedrības rezidentes saēmtajām dividendēm, piemērojot atbrīvojuma [no nodokļa] metodi valsts izcelsmes dividendēm un nodokļa atskaitēšanas metodi ņrvalsts izcelsmes dividendēm, konstatēja, ka attiecīgajā valsts tiesiskajā regulējumā, lai aprēķinātu nodokļa atlaidi nodokļa atskaitēšanas metodes ietvaros, tika ēemta vērē nodokļa nomināllikme, kas piemērojama valstē, kurē bija reģistrēta dividenžu izmaksētāja sabiedrība.

64 Taisnība, ka nodokļa atlaides aprēķinā, kas veikts nodokļa atskaitēšanas metodes piemērošanas ietvaros un pamatojoties uz peļņai, no kuras tika izmaksētas dividendes, piemērojamo nodokļa nomināllikmi, dēē var tikt piemērots arī mazāk labvēlīgās nodokļu režēms ņrvalsts izcelsmes dividendēm, kas cita starpā var notikt tēpēc, ka dalībvalstēs pastāv dažādas

ties?bu normas attiec?b? uz nodok?a b?zes noteikšanu sabiedr?bu ien?kuma nodoklim. Tom?r j?uzskata, ka gad?jum?, ja rodas š?ds maz?k labv?l?gs rež?ms, tas noz?m?, ka to rada fakts, ka daž?das dal?bvalstis paral?li izmanto savu nodok?u kompetenci, kas ir sader?gi ar L?gumu (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Kerckhaert* un *Morres*, 20. punkts, k? ar? 2010. gada 15. apr??a spriedumu liet? C-96/08 *CIBA*, Kr?jums, I-2911. lpp., 25. punkts).

65 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka LESD 49. un 63. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem pretrun? ir t?das dal?bvalsts ties?bu normas, kur?s ir paredz?ta atbr?vojuma [no nodok?a] metodes piem?rošana valsts izcelsmes dividend?m un nodok?a atskait?šanas metodes piem?rošana ?rvalsts izcelsmes dividend?m, ja tiek konstat?ts, pirmk?rt, ka nodok?a atlaide, ko sa?em dividenžu sa??m?ja sabiedr?ba nodok?a atskait?šanas metodes piem?rošanas ietvaros, ir l?dzv?rt?ga nodok?a summai, k?da ir faktiski samaks?ta par pe??u, no kuras tika izmaks?tas dividendes, un, otrk?rt, ka faktiskais taks?cijas l?menis sabiedr?bu pe??ai attiec?gaj? dal?bvalst? parasti ir zem?ks par paredz?to nodok?a nomin?llikmi.

Par otro jaut?jumu

66 Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Tiesas atbildes uz otro un ceturto jaut?jumu iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* ir der?gas ar?, pirmk?rt, gad?jum?, ja ?rvalst?s noteikto sabiedr?bu ien?kuma nodokli, k?ds tiek piem?rots pe??ai, no kuras izmaks? dividendes, nav samaks?jusi vai nav piln?b? samaks?jusi sabiedr?ba nerezidente, kas min?t?s dividendes p?rskaita sabiedr?bai rezidentei, bet ir samaks?jusi p?d?j?s min?t?s tieša vai netieša meitassabiedr?ba, kura atrodas dal?bvalst?, un, otrk?rt, gad?jum?, ja ACT nav samaks?jusi sabiedr?ba rezidente, kas sa?em dividendes no sabiedr?bas nerezidentes, bet ir samaks?jusi m?tessabiedr?ba rezidente nodok?u uzlikšanas grupai sist?mas ietvaros.

67 Iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* Tiesa atbild?ja uz otro un ceturto jaut?jumu t?d?j?di, ka LESD 49. un 63. pants nepie?auj:

– dal?bvalsts ties?bu aktus, kuros sabiedr?bai rezidentei, kas sa?em dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, ir at?auts atskait?t no summas, k?da pirmajai min?tajai sabiedr?bai ir j?maks? k? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis, min?t? nodok?a summu, kuru 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;

– dal?bvalsts ties?bu aktus, 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, kas 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.

68 Pirmk?rt, ir j?atg?dina, ka saska?? ar tiesisko regul?jumu pamatliet? – gad?jum?, kad dividendes tika izmaks?tas ?rpus nodok?u uzlikšanas grupai sist?mas, sabiedr?bai rezidentei, kura izmaks? š?s dividendes, bija j?maks? ACT, kas bija sava veida sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jums. P?c tam izmaks?t?s dividendes atgriez?s grupas strukt?r? k? ien?kums no invest?cij?m, kurš ir atbr?vots no nodok?iem [*FII – franked investment income*], kas noz?m?, ka nodok?a atlaide samaks?t? ACT apm?r? bija saist?ta ar dividend?m. Nodok?a atlaide tika pieš?irta pret pien?kumu sabiedr?b?m, kuras atrodas grupas hierarhijas virsotn?, samaks?t ACT, ja v?l?k tika izmaks?tas dividendes to tiešajai m?tessabiedr?bai vai ?r?jiem akcion?riem.

Tādējādi gadījumā, kad dividendes bija izmaksātas ārpus nodokļu uzlikšanas grupai sistēmā, ACT bija jāmaksā zemākā līmeņa sabiedrībai rezidentei Apvienotajā Karalistē.

69 Apvienotās Karalistes valdība uzskata, ka LESD 49. un 63. pantam nav pretrunā tas, ka sabiedrību ienākuma nodoklis, kas bija jāmaksā par peļņu, no kuras tika izmaksātas ārvalsts izcelsmes dividendes, nevar tikt atskaitīts no ACT, kas ir jāmaksā mātessabiedrībai rezidentei Apvienotajā Karalistē, ja meitassabiedrība rezidente citā dalībvalstī, kura bija pārskaitījusi dividendes mātessabiedrībai rezidentei Apvienotajā Karalistē, pati nesamaksāja – vai nesamaksāja pilnībā – sabiedrību ienākuma nodokli par sadalīto peļņu, bet to samaksāja pirmās minētās meitassabiedrības, kura arī ir rezidente dalībvalstī, tieši vai netieši meitassabiedrība. Minētā valdība norāda, ka gadījumā, ja sabiedrība nerezidente, kas izmaksā dividendes mātessabiedrībai rezidentei Apvienotajā Karalistē, pati nav samaksājusi sabiedrību ienākuma nodokli par sadalīto peļņu, netiek piemērota vairākkārtējā nodokļa uzlikšana pārrobežu dividendēm, kuras pamatotu nodokļa samazināšanu.

70 Šādi argumentācijai nevar piekrist.

71 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka sabiedrība rezidente, kas saņem ārvalsts izcelsmes dividendes, attiecībā uz mērķi novērst nodokļu dubultu uzlikšanu, kas ir paredzēts attiecīgajā tiesiskajā regulājumā pamatlietā, atrodas situācijā, kura ir pielīdzināma situācijai, kādā atrodas sabiedrība rezidente, kas saņem valsts izcelsmes dividendes. Ēmot vērā šo mērķi, no atbildēm, kas sniegtas uz otro un ceturto jautājumu iepriekš minētajā spriedumā lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, izriet, ka LESD 49. un 63. pants nepieļauj tādā dalībvalsts tiesisko regulējumu, kurā, runājot vienīgi par ārvalsts izcelsmes dividendēm, netiek ņemts vērā sabiedrību ienākuma nodoklis, kas jau ir samaksāts par sadalīto peļņu.

72 Kā izriet no šā sprieduma 62. punkta, pienākums, kāds sabiedrībai rezidentei ir noteikts arī tādā valsts tiesisko regulājumā kā pamatlietā, samaksāt ACT gadījumā, kad tiek sadalīta peļņa no ārvalsts izcelsmes dividendēm, ir pamatots tikai tiktāl, ciktāl šis iepriekš samaksātais nodoklis atbilst summai, ar kādu ir paredzēts kompensēt zemāku nodokļa nomināllikmi, kāda ir samaksāta par peļņu, no kuras tika izmaksātas ārvalsts izcelsmes dividendes, salīdzinājumā ar nodokļa nomināllikmi, kas piemērojama sabiedrības rezidentes peļņai.

73 Šajā ziņā nav pašas nozīmes tam, vai sabiedrībai nerezidentei, kas izmaksā dividendes savai mātessabiedrībai rezidentei, pašai ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis, tomēr ar nosacījumu, ka par sadalīto peļņu ir samaksāts sabiedrību ienākuma nodoklis.

74 Līdz ar to atbildes uz otro un ceturto jautājumu, kas tika uzdoti iepriekš minētajā spriedumā lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, neietekmē konstatējums, saskaņā ar kuru ārvalsts sabiedrību ienākuma nodokli, kas jāmaksā par peļņu, no kuras tiek izmaksātas dividendes, sabiedrība nerezidente nav samaksājusi vai nav samaksājusi pilnībā, pārskaitot minētās dividendes sabiedrībai rezidentei, bet to ir samaksājusi sabiedrība dalībvalsts rezidente, kas ir pirmās minētās sabiedrības tieša vai netieša meitassabiedrība.

75 Otrkārt, runājot par tādā nodokļu uzlikšanas grupā sistēmā, kāda ir pamatlietā, ir jāatgādina, ka tad, kad dividendes izmaksāja sabiedrība rezidente minētās sistēmas ietvaros, par tām nebija jāmaksā ACT un tās netika uzskatītas par ienākumu no investācijām, par kuru sabiedrībai, kas tās saņem, nav jāmaksā nodoklis.

76 Tas nozīmē, ka, kaut arī dividendes tika izmaksātas augstāk grupas hierārijā bez pienākuma samaksāt ACT tad, kad pēdējā mātessabiedrība rezidente izmaksāja dividendes grupā neietilpstošiem akcionāriem, tai netika piešķirta nekāda nodokļa atlaide, ko tā varētu izmantot pret pienākumu samaksāt ACT, un līdz ar to tai šis ACT bija jāmaksā. Tomēr ACT

sistēmas noteikumi ??va [grupas hierarhij?] augstākošai mēģināšanai ziņot par ikvienu ACT pārmaksu, ko bija veikušas tās meitassabiedrības rezidentes, un to iekāut grupas kopējā maksājamajā nodokļa nastā (skat. 2001. gada 8. marta spriedumu apvienotajā lietās C-397/98 un C-410/98 *Metallgesellschaft u.c., Recueil*, I-1727. lpp., 21.–25. punkts).

77 Saskaņā ar Apvienotās Karalistes valdības teikto – valsts tiesiskais regulējums, kas attiecas uz nodokļu uzlikšanas grupai sistēmā, ir saderīgs ar LESD 49. un 63. pantu, jo sabiedrība rezidente, kas saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, ir atbrīvota no ACT. Situācijā, kad minētajai sabiedrībai rezidentei nav jāmaksā ACT, sistēmā nepastāv nekāds nodokļu dubultas uzlikšanas risks.

78 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka nodokļu uzlikšanas grupai sistēmā veicina ACT – proti, sabiedrību ienākuma nodokļa, – samaksas pienākumu nodot tādā grupas hierarhijā. Šādas sistēmas ietvaros it paši grupas mēģināšanai rezidentei ir pienākums samaksāt ACT brīdā, kad dividendes tiek izmaksātas grupā neietilpstošiem akcionāriem, kuri attiecībā uz to no sadalītās peļņas, kas atbilst ārvalsts izcelsmes dividendēm, varētu radīt nodokļu dubultas uzlikšanas risku.

79 ACT samaksas par peļņu, kas atbilst ārvalsts izcelsmes dividendēm, ko veic grupas hierarhijā augstākošā mēģināšanai, dēļ, kē to uzsver prasītāji pamatlietā un Eiropas Komisija, sadalītā peļņa otro reizi tiek aplikta ar sabiedrību ienākuma nodokli. Šo aplikšanu nevar ietvert meitassabiedrības nerezidentes, kas sadalā šo peļņu, nodokļu nastā. Turpretim tādā iekšējā kontekstā ACT pārmaksa, ko veic mēģināšanai rezidente, var tikt nodota un ieskaitāta sabiedrību ienākuma nodoklī, ko maksā grupas meitassabiedrības rezidentes.

80 Ēmot vērē nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas mērē, kāds ir paredzēts attiecējā tiesiskajā regulējumā pamatlietā, ir jāuzskata, ka LESD 49. un 63. pants nepieāauj ar tēdu tiesisko regulējumu, kāds ir pamatlietā, ciktēl tajā nodokļu uzlikšanas grupai sistēmas ietvaros attiecēbā uz ārvalsts izcelsmes dividendēm netiek ēemts vērē sabiedrību ienākuma nodoklis, kas jau ir samaksēts par sadalēto peļņu.

81 Lēdz ar to atbildes uz otro un ceturto jautējumu, kas uzdoti iepriekē minētajā spriedumā lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, ir tēdas pašas gadējumā, kad ACT nav samaksējusi sabiedrība rezidente, kas saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, bet to ir samaksējusi mēģināšanai rezidente nodokļu uzlikšanas grupai sistēmas ietvaros.

82 Šēdos apstēkēos uz otro jautējumu ir jāatbild, ka Tiesas sniegtās atbildes uz otro un ceturto jautējumu iepriekē minētajā spriedumā lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* ir derēgas ar gadējumā, kad:

– ārvalsts sabiedrību ienākuma nodokli, kas jāmaksā par peļņu, no kuras tiek izmaksātas dividendes, sabiedrība nerezidente nav samaksējusi vai nav samaksējusi pilnēbā, pērskaitot minētās dividendes sabiedrībai rezidentei, bet to ir samaksējusi sabiedrība rezidente dalēbvalstē, kas ir pirmās minētās sabiedrības tieēa vai netieēa meitassabiedrība;

– ACT nav samaksējusi sabiedrība rezidente, kas saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes, bet to ir samaksējusi mēģināšanai rezidente nodokļu uzlikšanas grupai sistēmas ietvaros.

Par treēo jautējumu

83 Ar treēo jautējumu iesniedzējtiesa bētēbā jautē, vai Savienēbas tiesēbas ir jāinterpretē tēdējēdi, ka mēģināšanai, kurai nodokļu uzlikšanas grupai sistēmas ietvaros bija pienākums,

pārskatīja Savienības tiesību normas, samaksāt ACT par daļu no peļņas, kas gūta no ņirvalsts izcelsmes dividendēm, var celt prasību par nelikumīgi iekasēta nodokļa atmaksu vai arī tū var celt vienīgi prasību par zaudējumu atlīdzību.

84 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka tiesības uz nodokļu, kurus kēda dalībvalsts iekasējusi, pārskatīja Savienības tiesību normas, atmaksāšanu izriet no attiecīgajām personām Savienības tiesību normās, kurās šādi nodokļi ir aizliegti, piešķirtajām tiesībām un tās papildina. Tādēļ dalībvalstij principā ir jāatmaksā obligātie maksājumi, kas iekasēti, pārskatīja Savienības tiesības (2011. gada 6. septembra spriedums lietā C-398/09 *Lady & Kid u.c.*, Krājums, I-7375. lpp., 17. punkts un tajā minētā judikatūra).

85 No atbildes uz otro jautājumu izriet, ka tās valsts tiesiskais regulējums, kēds ir pamatlietā, kura mērķis ir novērst nodokļu dubultu uzlikšanu sadalītajai peļņai, nav saderīgs ar Savienības tiesībām, ciktāl šajā tiesiskajā regulējumā nodokļu uzlikšanas grupai sistēmās ietvaros attiecībā uz dividendēm no citām valstīm netiek ņemts vērā sabiedrību ienākuma nodoklis, kas jau ir samaksāts par peļņu, no kuras minētās dividendes tika pārskaitētas.

86 Kā izriet no šā sprieduma 62. un 72. punkta, sabiedrības rezidentes pienākums samaksāt ACT, kad tiek sadalīta peļņa no ņirvalsts izcelsmes dividendēm, ir pamatots tikai tiktāl, ciktāl minētais iepriekš samaksātais nodoklis atbilst summai, ar kuru paredzēts kompensēt zemāku nodokļa nomināllikmi, kēda jāmaksā par peļņu, no kuras tiek izmaksētas ņirvalsts izcelsmes dividendes, salīdzinājumā ar nodokļa nomināllikmi, kēda ir piemērojama sabiedrības rezidentes peļņai.

87 Tādējādi uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts rezidente mēģinābiedrība, kurai tēdas nodokļu uzlikšanas grupai sistēmās ietvaros, kēda ir pamatlietā, bija pienākums, pretrunā Savienības tiesību normām, samaksāt ACT par daļu no peļņas, kas gūta no ņirvalsts izcelsmes dividendēm, var celt prasību par šā nelikumīgi iekasēto nodokļa atmaksu, ciktāl tas pērsniedz papildu maksājuma sabiedrību ienākuma nodokļa [summu], kuru dalībvalstij bija tiesības iekasēt, lai kompensētu zemo nodokļa nomināllikmi par peļņu, no kuras tika izmaksētas ņirvalsts dividendes, salīdzinājumā ar nodokļa nomināllikmi, kas piemērojama mēģinābiedrības rezidentes peļņai.

Par ceturto jautājumu

88 Ar ceturto jautājumu iesniedzētāja bētib jautā, vai Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts rezidente sabiedrība, kurai pieder kapitāla daļas trešās valsts rezidentā sabiedrībā, kas tai piešķir noteiktu ietekmi uz šās pēdējās minētās sabiedrības lēmumiem un ņauj noteiktās darbības, var atsaukties uz LESD 63. pantu, lai apšaubītu tēdu minētās dalībvalsts tiesību aktu par nodokļu režīmu ņirvalsts izcelsmes dividendēm atbilstību Savienības tiesībām, kurš tiek piemērots ne tikai situācijās, kurās mēģinābiedrība ņsteno izšēirošu ietekmi uz sabiedrību, kas izmaksā dividendes.

89 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka dividendēm piemērojamais nodokļu režīms var ietilpt LESD 49. panta par brīvību veikt uzņēmējdarbību un LESD 63. panta par kapitāla brīvību apriti piemērošanas jomā (iepriekš minētie spriedumi apvienotajā lietā *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, 33. punkts, un lietā *Accor*, 30. punkts).

90 Lai noteiktu, vai uz valsts tiesību aktiem attiecas viena vai otra aprites brīvība, no pastāvīgās judikatūras izriet, ka ir jāņem vērā attiecīgā tiesību aktu mērķis (šajā ziņā skat. 2006. gada 12. septembra spriedumu lietā C-196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Krājums, I-7995. lpp., 31.–33. punkts; 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Krājums, I-11673. lpp., 37. un 38.

punkts; 2007. gada 13. marta spriedumu liet? C-524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Kr?jums, I-2107. lpp., 26.–34. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 34. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Accor*, 31. punkts).

91 Valsts ties?bu akti, kurus ir iecer?ts piem?rot tikai t?d?m kapit?la da??m, kas ?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu, ietilpst LESD 49. panta piem?rošanas jom? (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 37. punkts, 2010. gada 21. oktobra spriedumu liet? C-81/09 *Idryma Typou*, Kr?jums, I-10161. lpp., 47. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Accor*, 32. punkts, un 2012. gada 19. j?lija spriedumu liet? C-31/11 *Scheunemann*, 23. punkts).

92 Turpretim valsts tiesiskais regul?jums, kas ir piem?rojams kapit?la da??m, kuru ieg?šanas vien?gais m?r?is ir bijusi kapit?la ieguld?šana, bet ne uz??muma vad?bas ietekm?šana vai kontrole, ir j?p?rbauda, ?emot v?r? vien?gi kapit?la br?vu apriti (iepriekš min?tie spriedumi apvienotaj?s liet?s *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 35. punkts; liet? *Accor*, 32. punkts, k? ar? liet? *Scheunemann*, 23. punkts).

93 Attiec?gais tiesiskais regul?jums pamatliet? var tikt piem?rots ne tikai dividend?m, ko sa?em sabiedr?ba rezidente, pamatojoties uz t?du dal?bu kapit?l?, kas ?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz dividendes izmaks?t?jas sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu, bet ar? sabiedr?b?m, kas sa?em dividendes, pamatojoties uz dal?bu, kas ne?auj ?stenot š?du ietekmi. Tikt?l, cikt?l valsts ties?bu akti attiecas uz dal?bvalsts izcelsmes dividend?m, to m?r?is l?dz ar to ne?auj noteikt, vai uz to p?rliecinoši attiecas LESD 49. un 63. pants.

94 Š?dos apst?k?os Tiesa ?em v?r? š?s lietas faktus, lai noteiktu, vai uz situ?ciju pamatliet? attiecas vienas vai otras min?t?s ties?bu normas (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 37. un 38. punkts; 2008. gada 26. j?nija spriedumu liet? C-284/06 *Burda*, Kr?jums, I-4571. lpp., 71. un 72. punkts, k? ar? 2010. gada 21. janv?ra spriedumu liet? C-311/08 *SGI*, Kr?jums, I-487. lpp., 33.–37. punkts).

95 Iepriekš min?t? sprieduma liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* 37. punkt? Tiesa konstat?ja, ka lietas, kas ir izv?l?tas k? “pilotlietas” iesniedz?jtiesas izskat?maj? str?d?, attiecas uz Apvienot?s Karalistes rezident?m sabiedr?b?m, kas ir sa??mušas dividendes no citu dal?bvalstu sabiedr?b?m, kuras 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, k? Tiesa ir noteikusi, šaj?s “pilotliet?s” ir j?piem?ro L?guma noteikumi par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu.

96 Tom?r t?d? kontekst?, k?ds ir pamatliet?, attiec?b? uz trešo valsu dividend?m piem?rojamo nodok?u rež?mu ir j?uzskata, ka ir pietiekami izv?rt?t valsts ties?bu aktu m?r?i, lai noteiktu, vai uz trešo valstu izcelsmes dividend?m piem?rojamo nodok?u rež?mu attiecas L?guma noteikumi par kapit?la br?vu apriti.

97 T? k? L?guma noda?? par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu nav nevienas normas, ar kuru t?s noteikumu piem?rošanas joma tiktu paplašin?ta uz situ?cij?m, kad dal?bvalsts sabiedr?ba veic uz??m?jdarb?bu trešaj? valst? vai treš?s valsts sabiedr?ba veic uz??m?jdarb?bu dal?bvalst? (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Holböck*, 28. punkts; 2006. gada 3. oktobra spriedumu liet? C-452/04 *Fidium Finanz*, Kr?jums, I-9521. lpp., 25. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Scheunemann*, 33. punkts, k? ar? 2007. gada 10. maija r?kojumu liet? C-102/05 *A un B*, Kr?jums, I-3871. lpp., 29. punkts, un iepriekš min?to r?kojumu liet? *Test Claimants in the CFC un Dividend Group Litigation*, 88. punkts), tad uz ties?bu aktiem par treš?s valsts izcelsmes dividend?m piem?rojamo nodok?u rež?mu nevar attiecin?t LESD 49. pantu.

98 Gad?jumos, kad no t?du valsts ties?bu aktu, k?di ir pamatliet?, priekšmeta izriet, ka tos ir iecer?ts piem?rot tikai t?d?m kapit?la da??m, kas ?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu, nevar atsaukties ne uz LESD 49., ne ar? uz LESD 63. pantu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 33., 34., 101. un 102. punkts; 2007. gada 10. maija r?kojums liet? C-492/04 *Lasertec*, Kr?jums, I-3775. lpp., 22. un 27. punkts; t?pat skat. ar? iepriekš min?to r?kojumu liet? *A un B*, 4., 25.–28. punkts).

99 Turpretim valsts tiesiskais regul?jums par trešo valstu izcelsmes dividend?m piem?rojamo nodok?u rež?mu, kas ir piem?rojams ne tikai t?dos gad?jumos, kad m?tessabiedr?ba ?steno izš?irošu ietekmi uz dividendes izmaks?jošo sabiedr?bu, ir j?nov?rt?, ?emot v?r? LESD 63. pantu. L?dz ar to dal?bvalsts rezidente sabiedr?ba var neatkar?gi no tai piederošo kapit?lda?u apjoma sabiedr?b?, kura izmaks? dividendes un kura ir re?istr?ta trešaj? valst?, atsaukties uz šo ties?bu normu, lai apšaub?tu š?du tiesisko regul?jumu (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *A*, 11. un 27. punkts).

100 T? k? L?gums nepaplašina uz??m?jdarb?bas br?v?bu, attiecinot to ar? uz trešaj?m valst?m, ir j?nodrošina, ka LESD 63. panta 1. punkta interpret?cija, run?jot par attiec?b?m ar trešaj?m valst?m, ne?auj saimniecisk?s darb?bas veic?jiem, kas neietilpst br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bas piem?rošanas jom?, izmantot šo br?v?bu sav? lab?. Š?ds risks nepast?v t?d? situ?cij?, k?da ir pamatliet?. Attiec?g?s dal?bvalsts ties?bu akti neattiecas uz nosac?jumiem par min?t?s dal?bvalsts rezidentes sabiedr?bas piek?uvi tirgum trešaj? valst? vai par treš?s valsts rezidentes sabiedr?bas piek?uvi tirgum min?taj? dal?bvalst?. Tie attiecas vien?gi uz nodok?u rež?mu dividend?m no ieguld?jumiem, kurus to sa??m?js ir veicis sabiedr?b?, kas ir re?istr?ta trešaj? valst?.

101 J?piebilst, ka Apvienot?s Karalistes, V?cijas, Francijas un N?derlandes vald?bu argumentiem, saska?? ar kuriem br?v?ba, kas piem?rojama treš?s valsts izcelsmes dividenžu nodok?u rež?mam, ir atkar?ga ne tikai no pamatliet? apskat?mo attiec?go valsts ties?bu aktu m?r?a, bet ar? pamatlietas ?pašajiem apst?k?iem, var b?t ar LESD 64. panta 1. punktu nesader?ga ietekme.

102 No š?s ties?bu normas izriet, ka LESD 63. pants par kapit?la br?vu apriti princip? attiecas uz kapit?la apriti, kas ietver uz??m?jdarb?bu vai tiešus ieguld?jumus. Šie p?d?jie j?dzieni attiecas uz t?du dal?bas veidu uz??mum?, kad ?pašum? ir kapit?lda?as, kas dod iesp?ju faktiski piedal?ties š? uz??muma vad?b? un kontrol? (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Glaxo Wellcome*, 40. punkts, un liet? *Idryma Typou*, 48. punkts).

103 Saska?? ar judikat?ru kapit?la br?vas aprites ierobežojumi, kas ietver tieš?s invest?cijas vai uz??m?jdarb?bu LESD 64. panta 1. punkta izpratn?, attiecas ne tikai uz valsts pas?kumiem, kuri, ja tie tiek piem?roti kapit?la apritei uz vai no treš?m valst?m, ierobežo invest?cijas vai uz??m?jdarb?bu, bet ar? uz t?diem valsts pas?kumiem, kuri ierobežo no t? izrietošo dividenžu izmaks?šanu (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 183.

punkts, un liet? *Holböck*, 36. punkts).

104 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz ceturto jaut?jumu ir j?atbild, ka Savien?bas ties?bas ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalsts rezidente sabiedr?ba, kurai pieder kapit?lda?as treš?s valsts sabiedr?b? rezident?, kas tai pieš?ir noteiktu ietekmi uz š?s p?d?j?s min?t?s sabiedr?bas l?mumiem un ?auj noteikt t?s darb?bas, var atsaukties uz LESD 63. pantu, lai apšaub?tu, vai šai normai ir atbilst?gi min?t?s dal?bvalsts ties?bu akti par nodok?u rež?mu ?rvalsts izcelsmes dividend?m, kurš tiek piem?rots ne tikai situ?cij?s, kur?s m?tessabiedr?ba ?steno izš?irošu ietekmi uz sabiedr?bu, kas izmaks? dividendes.

Par piekto jaut?jumu

105 Ar piekto jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Tiesas atbilde uz trešo jaut?jumu, k?ds tika uzdots iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, ir der?ga ar? gad?jum?, kad cit?s dal?bvalst?s dibin?tas meitassabiedr?bas, kur?m nevar?ja nodot [samaks?to] ACT, netiek apliktas ar nodok?iem m?tessabiedr?bas dal?bvalst?.

106 J?atg?dina, ka Tiesa ir atzinusi iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, atbildot uz iesniedz?jtiesas trešo jaut?jumu, ka LESD 49. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, kuros ir at?auts sabiedr?bai rezidentei nodot sav?m meitassabiedr?b?m rezident?m avans? samaks?to ACT 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?kamajiem finanšu gadiem, lai š?s meitassabiedr?bas 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 sav?m meitassabiedr?b?m nerezident?m gad?jum?, kad to šaj? dal?bvalst? g?tajai pe??ai tiek uzlikts nodoklis.

107 Pras?t?ji pamatliet? apgalvo, ka š?da Tiesas atbilde ir der?ga ar? gad?jum?, kad meitassabiedr?bu nerezidentu pe??a, attiec?b? uz kuru š?da ACT p?rmaksas nodošana nav iesp?jama, netiek aplikta ar nodok?iem m?tessabiedr?bas dal?bvalst?, bet tiek aplikta ar nodok?iem cit?s dal?bvalst?s. Saska?? ar pras?t?ju teikto – tas b?tu pretrun? attiec?go valsts ties?bu aktu m?r?iem ierobežot p?rmaks?t? ACT nodošanas meh?nismu, to attiecinot tikai uz meitassabiedr?b?m, kuras maks? nodokli Apvienotaj? Karalist?. Valsts rež?mam pamatliet? vajadz?ja paredz?t iesp?ju m?tessabiedr?bas samaks?to ACT ieskait?t sabiedr?bu ien?kuma nodokl?, ko maks? meitassabiedr?ba, kas izmaks? dividendes, un vajadz?ja at?aut atg?t p?rmaks?to ACT, lai izvair?tos no vair?kk?rt?jas nodok?u uzlikšanas grupas sabiedr?b?m.

108 Šaj? zi?? ir j?konstat?, k? to uzsver Komisija, atš?ir?ba starp ACT, ko ir nelikum?gi iekas?jusi attiec?g? dal?bvalsts, p?rk?pjot L?gum? pieš?irt?s br?v?bas, un ACT, kuru, k? izriet no š? sprieduma 62. un 72. punkta, var?ja likum?gi iekas?t no sabiedr?bas rezidentes, kas ir sa??musi ?rvalsts izcelsmes dividendes, jo tas atbilda papildu sabiedr?bu ien?kuma nodoklim, k?ds bija j?maks?, lai kompens?tu zem?ku nodok?a nomin?llikmi, k?ds ir samaks?ts par pe??u, no kuras tika izmaks?tas ?rvalsts izcelsmes dividendes, sal?dzin?jum? ar nodok?a nomin?llikmi, kas piem?rojama sabiedr?bas rezidentes pe??ai.

109 No atbildes uz trešo jaut?jumu, kas ir sniegta šaj? liet?, izriet, ka nelikum?gi iekas?tais ACT ir j?atmaks?.

110 Savuk?rt, run?jot par ACT, kas atbilst papildu sabiedr?bu ien?kuma nodoklim, k?du attiec?g? dal?bvalsts bija ties?ga iekas?t, ir j?atg?dina, ka ACT ir sabiedr?bu ien?kuma nodok?a avansa maks?jums Apvienotaj? Karalist?. Ties?bas nodot p?rmaks?to ACT meitassabiedr?b?m nodrošina, ka grupas sabiedr?bas, kas maks? nodok?us Apvienotaj? Karalist?, nemaks? – tikai t?p?c, ka past?v ACT, – nodok?us par t?du summu, kas p?rsniedz visp?r?jo nodok?u nastu

Apvienotaj? Karalist?. Min?to ties?bu attiecin?šana uz sabiedr?b?m nerezident?m, kuras nemaks? nodok?us Apvienotaj? Karalist?, k? rezult?t? tiktu atmaks?ts p?rmaks?tais ACT, liegtu Apvienotajai Karalistei ties?bas iekas?t papildu nodokli no ?rvalsts izcelsmes dividend?m, kas izmaks?tas no pe??as, kurai tiek piem?rota zem?ka nodok?a nomin?llikme par Apvienotaj? Karalist? piem?rojamo, un t?d?j?di apdraud?tu sabalans?tu nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadal?jumu dal?bvalstu starp? (šaj? zi?? skat. 2011. gada 30. j?nija spriedumu liet? C-262/09 *Meilicke* u.c., Kr?jums, I-5669. lpp., 33. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

111 L?dz ar to uz piekto jaut?jumu ir j?atbild, ka Tiesas atbilde uz trešo jaut?jumu, k?ds tika uzdots iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, nav piem?rojama gad?jum?, kad cit?s dal?bvalst?s dibin?tas meitassabiedr?bas, kur?m nevar?ja nodot [samaks?to] ACT, netiek apliktas ar nodok?iem m?tessabiedr?bas dal?bvalst?.

Par ties?šan?s izdevumiem

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

Ar š?du pamatojumu Tiesa (virspal?ta) nospriež:

1) **LESD 49. un 63. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem pretrun? ir t?das dal?bvalsts ties?bu normas, kur?s ir paredz?ta atbr?vojuma [no nodok?a] metodes piem?rošana valsts izcelsmes dividend?m un nodok?a atskait?šanas metodes piem?rošana ?rvalsts izcelsmes dividend?m, ja tiek konstat?ts, pirmk?rt, ka nodok?a atlaide, ko sa?em dividenžu sa??m?ja sabiedr?ba nodok?a atskait?šanas metodes piem?rošanas ietvaros, ir l?dzv?rt?ga nodok?a summai, k?da ir faktiski samaks?ta par pe??u, no kuras tika izmaks?tas dividendes, un, otrk?rt, ka faktiskais taks?cijas l?menis sabiedr?bu pe??ai attiec?gaj? dal?bvalst? parasti ir zem?ks par paredz?to nodok?a nomin?llikmi;**

2) **Tiesas sniegt?s atbildes uz otro un ceturto jaut?jumu iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation* ir der?gas ar? gad?jum?, kad:**

– **?rvalsts sabiedr?bu ien?kuma nodokli, kas j?maks? par pe??u, no kuras tiek izmaks?tas dividendes, sabiedr?ba nerezidente nav samaks?jusi vai nav samaks?jusi piln?b?, p?rskaitot min?t?s dividendes sabiedr?bai rezidentei, bet to ir samaks?jusi sabiedr?ba dal?bvalsts rezidente, kas ir pirm?s min?t?s sabiedr?bas tieša vai netieša meitassabiedr?ba,**

– **ACT nav samaks?jusi sabiedr?ba rezidente, kas sa?em dividendes no sabiedr?bas nerezidentes, bet to ir samaks?jusi m?tessabiedr?ba rezidente nodok?u uzlikšanas grupai sist?mas ietvaros;**

3) Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts rezidente mētessabiedrība, kurai tās nodokļu uzlikšanas grupai sistēmas ietvaros, kda ir pamatliet, bija pienākums, pretrun? Savienības tiesību normām, samaks? *ACT* par daļu no peļņas, kas g?ta no ?rvalsts izcelsmes dividendām, var celt prasību par š? nelikum?gi iekas?t? nodok?a atmaksu, cikt?l tas p?rsniedz papildu maks?jam? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a [summu], kuru dalībvalstij bija tiesības iekas?t, lai kompens?tu zemo nodok?a nomin?llikmi par peļņu, no kuras tika izmaks?tas ?rvalsts dividendes, sal?dzin?jum? ar nodok?a nomin?llikmi, kas piem?rojama mētessabiedrības rezidentes peļņai;

4) Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts rezidente sabiedrība, kurai pieder kapit?lda?as treš?s valsts sabiedr?b? rezident?, kas tai pieš?ir noteiktu ietekmi uz š?s p?d?j?s min?t?s sabiedrības l?mumiem un ?auj noteikt t?s darb?bas, var atsaukties uz LESD 63. pantu, lai apšaub?tu, vai šai normai ir atbilst?gi min?t?s dalībvalsts tiesību akti par nodokļu rež?mu ?rvalsts izcelsmes dividendām, kurš tiek piem?rots ne tikai situ?cij?s, kur?s mētessabiedr?ba ?steno izš?irošu ietekmi uz sabiedr?bu, kas izmaks? dividendes;

5) Tiesas atbilde uz trešo jaut?jumu, kds tika uzdots iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, nav piem?rojama gad?jum?, kad cit?s dalībvalst?s dibin?tas meitassabiedrības, kur?m nevar?ja nodot [samaks?to] *ACT*, netiek apliktas ar nodok?iem mētessabiedrības dalībvalst?.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – angļu.