

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2020. gada 14. maij? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – LESD 49. un 54. pants – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Nodok?u ties?bu akti – Uz??mumu ien?kuma nodok?i – M?tesuz??mumi un meitasuz??mumi – Vertik?l? un horizont?l? fisk?l? integr?cija

Liet? C?749/18

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour administrative* (Luksemburga) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2018. gada 29. novembr? un kas Ties? re?istr?ts 2018. gada 30. novembr?, tiesved?b?

B u.c.

pret

Administration des contributions directes,

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] (referents), Tiesas priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], kas pilda otr?s pal?tas priekšs?d?t?ja pien?kumus, tiesneši P. Dž. Šv?rebs [*P. G. Xuereb*], T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] un A. Kumins [*A. Kumin*],

?ener?ladvok?ts: P. Pikam?e [*P. Pikam  *],

sekret?rs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

- B u.c. v?rd? – *G. Simon*, advok?ts,
- Luksemburgas vald?bas v?rd? – *D. Holderer*, p?rst?ve,
- It?lijas vald?bas v?rd? – *G. Palmieri*, p?rst?ve, kurai pal?dz *P. Gentili*, *avvocato dello Stato*,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *W. Roels* un *A. Armenia*, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklauš?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz LESD 49. un 54. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar tiesved?bu starp trim sabiedr?b?m, kas dibin?tas saska?? ar Luksemburgas ties?b?m, B, C un D, un *administration des contributions directes* [Tiešo nodok?u p?rvaldi] (Luksemburga) par to kop?g? pieteikuma par fisk?l?s integr?cijas re??ma pie??ir??anu attiec?b? uz 2013. un 2014. taks?cijas gadu noraid?jumu.

Atbilstoš?s ties?bu normas

3 *Loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu* [1967. gada 4. decembra groz?t? Likuma par ien?kuma nodokli] (*Mémorial A* 1967, 1228. lpp.), redakcij?, kas piem?rojama 2013. un 2014. taks?cijas gadam, 164.*bis* pants (turpm?k tekst? – “*LIR 164.bis pants*”) bija paredz?ts:

“(1) Kapit?lsabiedr?bas rezidentes, kuras ir piln?b? apliekamas ar nodokli un kuru kapit?ls vismaz 95 % apm?r? pieder citai ar nodokli piln?b? apliekamai kapit?lsabiedr?bai rezidentei vai kapit?lsabiedr?bas nerezidentes viet?jam past?v?gajam uz??mumam, p?c piepras?juma var nodok?u zi?? tikt integr?tas m?tesuz??mum? vai viet?j? past?v?g? uz??mum?, lai attiec?go ar nodokli apliekamo pe??u un zaud?jumus apvienotu ar m?tesuz??muma vai viet?j? past?v?g? uz??muma pe??u un zaud?jumiem.

[..]

(4) Nodok?u integr?cijas re??ms ir pak?auts nosac?jumam par kop?gu m?tesuz??muma vai viet?j? past?v?g? uz??muma un attiec?go meitasuz??mumu rakstisku pieteikumu. Pieteikumu iesniedz *administration des contributions directes* pirms pirm? finanšu gada beig?m t? laika posma ietvaros, attiec?b? uz kuru ir piepras?ts nodok?u integr?cijas re??ms, un šis laika posms ilgst vismaz piecus finanšu gadus. [..]”

4 *LIR 164.bis pants* tika groz?ts ar 2015. gada 18. decembra likumu (*Mémorial A* 2015, 5989. lpp.), kas st?j?s sp?k? 2015. gada 1. janv?r? (turpm?k tekst? – “groz?tais *LIR 164.bis pants*”). Š? ties?bu norma ir formul?ta š?di:

“(1) Šaj? pant?:

1. integr?t? sabiedr?ba: ar nodokli piln?b? apliekama kapit?lsabiedr?ba rezidente vai kapit?lsabiedr?bas nerezidentes viet?jais past?v?gais uz??mums, kas ir piln?b? apliekams ar nodokli, kurš atbilst uz??mumu ien?kuma nodoklim;

2. integr?jošais m?tesuz??mums: kapit?lsabiedr?ba rezidente, kas ir piln?b? apliekama ar nodokli, vai kapit?lsabiedr?bas nerezidentes viet?jais past?v?gais uz??mums, kas ir piln?b? apliekams ar nodokli, kurš atbilst uz??mumu ien?kuma nodoklim;

3. neintegr?jošs m?tesuz??mums: kapit?lsabiedr?ba rezidente, kas ir piln?b? apliekama ar nodokli, vai kapit?lsabiedr?bas nerezidentes viet?jais past?v?gais uz??mums, kas piln?b? tiek aplikts ar nodokli, kurš atbilst uz??mumu ien?kuma nodoklim, vai kapit?lsabiedr?ba, kas ir citas L?guma par Eiropas Ekonomikas zonu (EEZ) dal?bvalsts rezidente, kura ir piln?b? apliekama ar nodokli, kas atbilst uz??mumu ien?kuma nodoklim, vai kapit?lsabiedr?bas past?v?gais uz??mums, kas piln?b? tiek aplikts ar nodokli, kurš atbilst uz??mumu ien?kuma nodoklim, un kas atrodas cit? L?guma par [EEZ] dal?bvalst? un tur piln?b? tiek aplikts ar nodokli, kurš atbilst uz??mumu ien?kuma nodoklim;

4. integr?jošais meitasuz??mums: kapit?lsabiedr?ba rezidente, kas ir piln?b? apliekama ar

nodokli, vai kapitālsabiedrības nerezidentes vietējais pastāvīgais uzņēmums, kas ir pilnībā
apliekams ar nodokli, kurš atbilst uzņēmumu ienākuma nodoklim;

5. integrētā grupa: grupa, kas sastāv no integrējošā mētesuzņēmuma un sabiedrības(ēm),
kura(šas) tiek integrēta(šas) 2. apakšpunkta izpratnē, vai grupa, kas sastāv no integrējošā
meitasuzņēmuma un sabiedrības(ēm), kura(šas) tiek integrēta(šas) 3. apakšpunkta izpratnē.
Integrētas grupas dalībnieks vienlaikus nevar būt dalībnieks citā integrētā grupā.

[..]”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

5 B ir saskaņā ar Luksemburgas tiesību m dibinātā sabiedrība, kura nodokļu vajadzībām ir
Luksemburgas rezidente un kuras mētesuzņēmums ir saskaņā ar Francijas tiesību m dibinātā
akciju sabiedrība A, kas nodokļu vajadzībām ir Francijas rezidente.

6 No 2008. gada 1. janvāra B kopā ar savu meitasuzņēmumu E izveidoja vertikāli fiskāli
integrētu grupu fiskālās integrācijas režīma ietvaros *LIR 164.bis* panta izpratnē. Šī grupa
pakāpeniski tika papildināta ar citiem B meitasuzņēmumiem šādi: no 2010. gada 1. janvāra – ar
sabiedrību F, no 2011. gada 1. janvāra – sabiedrību G, kuru vēlāk pievienoja sabiedrībai F, no
2012. gada 1. janvāra – sabiedrību H un no 2013. gada 1. janvāra – sabiedrībām I, J, K un L.
Šajā vertikāli fiskāli integrētajā grupā, kas pakāpeniski tika paplašināta, B bija galvenais grupas
mētesuzņēmums, kuram pieder vismaz 95 % no visu meitasuzņēmumu, kuru juridiskā adrese un
galvenā vadība atrodas Luksemburgā, pamatkapitāla, un visa grupas sabiedrību peļņa un
zaudējumi tika konsolidēti, lai ar nodokli tiktu aplikts B.

7 C un D ir saskaņā ar Luksemburgas tiesību m dibinātas sabiedrības, kuras nodokļu
vajadzībām ir Luksemburgas rezidentes un kuru kapitāls netieši pieder saskaņā ar Francijas
tiesību m dibinātai sabiedrībai A, bet sabiedrībai B šo abu sabiedrību kapitāla daļas nepieder.

8 Ar divām vēstulēm, kas datētas ar 2014. gada 8. decembri un iesniegtas 2014. gada 22.
decembrī, B, C un D lūdz piešķirt fiskālās integrācijas režīmu *LIR 164.bis* panta izpratnē
attiecīgi no 2013. gada 1. janvāra un 2014. gada 1. janvāra.

9 Ar 2015. gada 3. februāra lēmumu *bureau d'imposition Sociétés 6 de l'administration des
contributions directes* [Tiešo nodokļu pārvaldes nodokļu birojs *Sociétés 6*] (Luksemburga,
turpmāk tekstā – “nodokļu birojs”) noraidīja šos pieteikumus, pamatojoties uz to, ka B, C un D
neatbilstot *LIR 164.bis* pantā paredzētajiem nosacījumiem.

10 Tā kā atbilde uz 2015. gada 27. aprīlī iesniegto sūdzību par minēto lēmumu netika
saņemta, B, C un D 2016. gada 12. augustā cēla prasību *tribunal administratif* [Administratīvā
tiesā] (Luksemburga), lūdzot grozīt vai – pakārtoti – atcelt nodokļu biroja 2015. gada 3. februāra
lēmumu.

11 Ar 2017. gada 6. decembra spriedumu *tribunal administratif* atzina prasību par nepamatotu
attiecībā uz pievienošanas fiskālās integrācijas režīmam no 2013. gada 1. janvāra, pamatojoties
uz to, ka šāds pieteikums esot bijis jāiesniedz pārvaldei pirms pirmā finanšu gada beigām,
attiecībā uz kuru tika lūgts piemērot fiskālās integrācijas režīmu, proti, pirms 2013. gada beigām.

12 Savukārt attiecībā uz 2014. taksācijas gadu *tribunal administratif* atzina prasību par
pamatotu un nolēma, ka tās aizliegums citā dalībvalstī reģistrētām mētesuzņēmumiem
nerezidentam izveidot vienību aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām starp saviem
meitasuzņēmumiem rezidentiem, kāds izriet no *LIR 164.bis* panta, lai gan šī pati iespēja ir

pieš?irta m?tesuz??mumam rezidentam, izmantojot vertik?lu integr?ciju, nav sader?gs ar LESD 49. un 54. pant? paredz?taj?m p?rvietošan?s un uz??m?jdarb?bas br?v?b?m.

13 Ar pras?bas pieteikumu, kas iesniegts 2018. gada 15. janv?r?, B, C un D p?rs?dz?ja šo spriedumu iesniedz?jties? – *Cour administrative* [Administrat?vaj? apel?cijas ties?] (Luksemburga), cikt?l to pras?ba par 2013. taks?cijas gadu tika atz?ta par nepamatotu. Š?s sabiedr?bas uzskata, ka atteikums t?m piem?rot fisk?l?s integr?cijas rež?mu no 2013. gada 1. janv?ra, pamatojoties uz to, ka nav iev?rots form?ls nosac?jums, proti, pieteikuma iesniegšanas termi?š, ir pretrun? Savien?bas ties?bu lietder?gas iedarb?bas principam. Š?du nosac?jumu b?tu p?rm?r?gi gr?ti izpild?t, ?emot v?r? Luksemburgas administr?cijas un tiesu nost?ju, kas tika pie?emta 2013. gad?, nepie?aujot nek?du pieteikumu par horizont?lu fisk?lo integr?ciju. B, C un D iesniedza savu pieteikumu, tikl?dz 2014. gada 12. j?nija spriedum? *SCA Group Holding* u.c. (no C?39/13 l?dz C?41/13, EU:C:2014:1758) t?m bija sniegti juridiskie argumenti, lai, pamatojoties uz Savien?bas ties?b?m, var?tu izmantot savas ties?bas piem?rot Luksemburgas ties?bu aktos paredz?to fisk?l?s integr?cijas rež?mu, ?emot v?r? iepriekš past?vošu fisk?li integr?tu grupu.

14 *Administration des contributions directes* l?dz iesniedz?jtiesu apstiprin?t *tribunal administratif* 2017. gada 6. decembra spriedumu, cikt?l ar to ir apstiprin?ts atteikums pievienoties fisk?l?s integr?cijas rež?mam attiec?b? uz laikposmu no 2013. gada 1. janv?ra. Tom?r š? p?rvalde par šo spriedumu iesniedza pretapel?cijas s?dz?bu, cikt?l *tribunal administratif* ir atzinusi par pamatotu B, C un D pras?bu attiec?b? uz 2014. taks?cijas gadu.

15 Š?dos apst?k?os *Cour administrative* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai LESD 49. un 54. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj dal?bvalsts tiesisko regul?jumu par fisk?lo integr?cijas rež?mu, kas, no vienas puses, ?auj konsolid?t pe??u un zaud?jumus vien? grup? ietilpstoš?m sabiedr?b?m un kas atz?st vien?gi vertik?lo fisk?lo integr?ciju starp m?tesuz??mumu rezidentu vai m?tesuz??muma nerezidenta viet?jo past?v?go uz??mumu un t? meitasuz??mumiem rezidentiem, un, no otras puses, t?d? paš? veid? nepie?auj vien?gi horizont?lu fisk?lo integr?ciju tikai starp m?tesuz??muma nerezidenta, kam nav viet?j? past?v?g? uz??muma, k? ar? tikai starp m?tesuz??muma rezidenta vai nerezidenta, kam ir viet?jais past?v?gais uz??mums, meitasuz??mumiem?

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša, vai LESD 49. un 54. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj min?to dal?bvalsts tiesisko regul?jumu par fisk?lo integr?cijas rež?mu, un it ?paši no š? tiesisk? regul?juma izrietošo stingro nodal?jumu starp vertik?lo (starp galveno m?tesuz??mumu un t? tiešajiem vai netiešajiem meitasuz??mumiem) un horizont?lo (starp diviem vai vair?kiem galven? m?tesuz??muma, uz ko fisk?l? integr?cija neattiecas, meitasuz??mumiem rezidentiem) integr?cijas rež?mu, un no t? izrietošo pien?kumu vispirms izbeigt iepriekš past?v?jušo vertik?lo fisk?lo integr?ciju, lai var?tu tikt izveidota horizont?la fisk?l?s integr?cijas grupa, gad?jum?:

– ja vertik?la fisk?l? integr?cija ar valsts l?men? integr?jošu galveno m?tesuz??mumu, kas ir attiec?g?s dal?bvalsts rezidents (kurš vienlaikus p?rst?v starpniec?bas meitasuz??mumu attiec?b? pret galveno m?tesuz??mumu, kas ir citas dal?bvalsts rezidents), un galven? m?tesuz??muma meitasuz??mumiem rezidentiem iepriekš tika ieviesta t?p?c, ka atbilstoši attiec?g?s dal?bvalsts tiesiskajam regul?jumam bija at?auta tikai vertik?l? fisk?l? integr?cija, lai, neraugoties uz to, ka galvenais m?tesuz??mums ir citas dal?bvalsts rezidents, b?tu iesp?jams izmantot attiec?go rež?mu,

– ja attiec?g?s dal?bvalsts integr?još? galven? m?tesuz??muma m?sasuz??mumiem (t?d?j?di ar? galven? m?tesuz??muma, kas ir citas dal?bvalsts rezidents, meitasuz??mumiem) ir

liegta piek?uve past?vošajai fisk?lajai integr?cijai, pamatojoties uz to, ka abi vertik?l?s un horizont?l?s fisk?l?s integr?cijas rež?mi nav sader?gi, un

– ja šo m?sasuz??mumu iek?aušana sabiedr?bu grupas pe??as un zaud?jumu konsolid?cijas tv?rum? noz?m?, ka iepriekš past?v?jus? vertik?l? fisk?l? integr?cija ir atcelta – ar no t? izrietošaj?m negat?vaj?m fisk?laj?m sek?m, jo nav iev?rots valsts tiesiskaj? regul?jum? paredz?tais minim?lais integr?cijas past?v?šanas ilgums, – un tiek ieviesta jauna horizont?la fisk?l? integr?cija, lai gan integr?još? sabiedr?ba rezidente (kur? tiek konsolid?ta fisk?li integr?to sabiedr?bu pe??a un zaud?jumi) nemain?s?

3) Ja atbilde ar? uz otro jaut?jumu ir apstiprinoša, vai LESD 49. un 54. pants kop? ar Savien?bas ties?bu lietder?gas iedarb?bas principu ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj min?to dal?bvalsts tiesisko regul?jumu par fisk?l?s integr?cijas rež?mu, un it ?paši t?da termi?a piem?rošanu, atbilstoši kuram ikviens pieteikums par pievienošanas fisk?l?s integr?cijas rež?mam ir oblig?ti j?iesniedz kompetentajai iest?dei pirms pirm? finanšu gada beig?m, attiec?b? uz kuru š? rež?ma piem?rošana tiek piepras?ta, gad?jum?:

– ja, ?emot v?r? uz pirmajiem diviem jaut?jumiem sniegt?s apstiprinoš?s atbildes, šis tiesiskais regul?jums ar br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu nesader?g? veid? nepie?auj horizont?lo fisk?lo integr?ciju tikai starp viena m?tesuz??muma meitasuz??mumiem un izmai?as past?voš? vertik?l? fisk?l? grup?, kad tiek pievienoti integr?još?s sabiedr?bas m?sasuz??mumi,

– ja attiec?g?s dal?bvalsts administrat?vaj? praks? un judikat?r? pirms [2014. gada 12. j?nija sprieduma *SCA Group Holding* u.c. (no C?39/13 l?dz C?41/13, EU:C:2014:1758)] public?šanas bija atz?ta min?t? tiesisk? regul?juma sp?k? esam?ba,

– ja vair?kas sabiedr?bas p?c [š? sprieduma] public?šanas un v?l pirms 2014. gada beig?m iesniedza pieteikumu par pievienošanas past?vošai fisk?li integr?tai grupai, pamatojoties uz horizont?l?s fisk?l?s integr?cijas at?auju ar integr?jošo sabiedr?bu, kas ietilpst past?voš? grup?, atsaucoties uz [min?to spriedumu], un

– ja š?ds pieteikums attiecas ne tikai uz 2014. finanšu gadu, kas v?l nebija beidzies pieteikuma iesniegšanas br?d?, bet ar? uz iepriekš?jo 2013. finanšu gadu, no kura iesaist?t?s sabiedr?bas atbilda visiem pamatnosac?jumiem, kas ir sader?gi ar Savien?bas ties?b?m, lai pievienotos fisk?l?s integr?cijas rež?mam?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Ievada apsv?rumi

16 No iesniedz?jtiesas, kurai vien?gajai ir kompetence interpret?t valsts ties?bas LESD 267. pant? paredz?t?s tiesu sadarb?bas sist?mas ietvaros (spriedums, 2018. gada 7. novembris, C un A, C?257/17, EU:C:2018:876, 34. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra), sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka ar groz?to *LIR 164.bis* pantu ir ieviesta iesp?ja veikt horizont?lu fisk?lu integr?ciju starp meitasuz??mumu rezidentu un citiem neintegr?joša m?tesuz??muma rezidenta vai nerezidenta meitasuz??mumiem rezidentiem. Tom?r, š?s tiesas skat?jum?, šis groz?jums ir piem?rojams tikai “no 2015. taks?cijas gada”. L?dz ar to uz pamatliet? apl?koto 2013. un 2014. taks?cijas gadu joproj?m attiecas *LIR 164.bis* pants.

17 Iesniedz?jtiesa ar? nor?da, ka *LIR 164.bis* pant? paredz?tais fisk?l?s integr?cijas rež?ms ir ?pašs sabiedr?bu grupas konsolid?t?s pe??as aplikšanas ar nodokli rež?ms un tas noz?m?, ka visas sabiedr?bas, uz kur?m attiecas integr?cija, nosaka savu gr?matved?bas un aplikamo pe??u un zaud?jumus, no savas attiec?g?s gr?matved?bas pe??as un zaud?jumiem izsl?dz

dubultos atskaitījums vai nodokļu dubulto uzlikšanu, kas var izrietēt no darījumiem, kuri veikti starp grupas sabiedrībām, un šo peļņu un zaudījumus ir konsolidēti integrējošās sabiedrības līmenī – kas ietver kompensāciju starp attiecīgo sabiedrību peļņu un zaudējumiem –, lai panāktu konsolidētu ar nodokli apliekamu peļņu, kurai ir uzliekams nodoklis tikai integrējošā sabiedrībā. Saskaņā ar *LIR 164.bis* pantu šāda fiskālā integrācija nav iedomājama grupas mētesuzņēmuma līdzdalības un ir iespējama tikai vienas un tās pašas nodokļu jurisdikcijas integrācijas robežās.

18 Turklāt saskaņā ar iesniedzējtiesas judikatūru uz fiskālās integrācijas režīmu esot tiesības tiem nodokļu maksātājiem, kuri atbilst *LIR 164.bis* pantā noteiktajiem materiālajiem nosacījumiem, tādējādi kompetentajam nodokļu birojam esot pienākums izsniegt savu atbildi, ja pēc pārbaudes tas konstatē, ka materiālie nosacījumi ir izpildīti.

19 Uz prejudiciālajiem jautājumiem ir jāatbild, ņemot vērā šos apsvērumus.

Par pirmo jautājumu

20 Uzdodot savu pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai LESD 49. un 54. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās dalībvalsts tiesiskais regulējums, kurā, ataujot vertikālu fiskālu integrāciju starp mētesuzņēmumu rezidentu vai mētesuzņēmuma nerezidenta pastāvīgo uzņēmumu šajā dalībvalstī un tās meitasuzņēmumiem rezidentiem, netiek atauta horizontālā fiskālā integrācija starp mētesuzņēmuma nerezidenta meitasuzņēmumiem rezidentiem.

21 Brīvība veikt uzņēmējdarbību, kas LESD 49. pantā piešķirta Savienības pilsoņiem, paredz to tiesības sēkt un izvērst darbības kā pašnodarbinātām personām, kā arī dibināt un vadīt uzņēmumus ar tādēļ pašiem nosacījumiem, kādus saviem pilsoņiem paredz uzņēmējdarbības vietas dalībvalsts tiesību akti. Attiecībā uz sabiedrībām, kuras izveidotas atbilstoši dalībvalsts tiesību aktiem un kuru juridiskā adrese, galvenā vadība vai galvenā uzņēmējdarbības vieta ir Savienībā, tās saskaņā ar LESD 54. pantu ietver tiesības veikt savu darbību attiecīgajā dalībvalstī ar meitasuzņēmuma, filiāles vai pārstāvniecības starpniecību (spriedums, 2014. gada 1. aprīlis, *Felixstowe Dock un Railway Company* u.c., C-80/12, EU:C:2014:200, 17. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

22 Jāatgādina – attiecībā uz sabiedrībām ir būtiski norādīt, ka to juridiskā adrese LESD 54. panta izpratnē ir paredzēta, lai noteiktu to piesaisti kādas dalībvalsts tiesību sistēmai, tātad kā fiziskām personām šim nolikam ir pilsonība. Katrā ziņā pieņemot, ka rezidences dalībvalsts var brīvi piemērot atšķirīgu attieksmi tikai tādēļ, ka sabiedrības juridiskā adrese atrodas citā dalībvalstī, nozīmētu padarīt LESD 49. pantu bezjēdzīgu. Tādējādi brīvības veikt uzņēmējdarbību mērķis ir uzņemties dalībvalstī nodrošināt [sabiedrībai] tās pašu attieksmi kā pret saviem uzņēmumiem, aizliedzot jebkādu diskrimināciju atkarībā no sabiedrību juridiskās adreses atrašanās vietas (spriedums, 2014. gada 12. jūnijs, *SCA Group Holding* u.c., no C-39/13 līdz C-41/13, EU:C:2014:1758, 45. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

23 Tās kā pamatlīdēt aplūkoto fiskālās integrācijas režīms rada nodokļu priekšrocību attiecīgajiem uzņēmumiem. Kompensējot to sabiedrību peļņu un zaudējumus, uz kurām attiecas integrācija, un konsolidējot šo peļņu un zaudējumus integrējošā mētesuzņēmumā, ar fiskālo integrācijas režīmu attiecīgo sabiedrību grupai tiek piešķirta skaidras naudas uzkrāšanas priekšrocība (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2014. gada 12. jūnijs, *SCA Group Holding* u.c., no C-39/13 līdz C-41/13, EU:C:2014:1758, 46. punkts).

24 Piemērojot *LIR 164.bis* pantu, šāda nodokļu priekšrocība tiek piešķirta Luksemburgā rezidējošiem mētesuzņēmumiem vai mētesuzņēmumu nerezidentu pastāvīgajiem uzņēmumiem šajā dalībvalstī, ņaujot meitasuzņēmumu rezidentu ar nodokli apliekamo peļņu un zaudējumus

konsolidēt šo mētesuzņēmumu un pastāvīgo uzņēmumu lēmēji.

25 Pamatlietā aplūkots tiesiskais regulējums tādējādi rada atšķirīgu attieksmi starp, no vienas puses, mētesuzņēmumiem, kuru juridiskā adrese ir Luksemburgā un kuri, izmantojot fiskālo integrācijas režīmu, var tostarp kompensēt savu meitasuzņēmumu peļņu ar savu zaudējumu radošo meitasuzņēmumu zaudējumiem, un, no otras puses, mētesuzņēmumiem, kuriem ir meitasuzņēmumi ārpus Luksemburgā, bet kuri ir reģistrēti citā dalībvalstī un kuriem Luksemburgā nav pastāvīga uzņēmuma, kuri nevar izmantot šo fiskālās integrācijas režīmu un tādējādi nesaņem nodokļu priekšrocību, ko garantē šis režīms.

26 Iepriekšējā punktā konstatēto atšķirīgo attieksmi neatspēko argumenti, ko Luksemburgas valdība norāda savos rakstveida apsvērumos, proti, ka attieksme pret visām sabiedrībām, uz kurām attiecas Luksemburgas Lielhercogistes fiskālā suverenitāte, ir vienāda. Šī valdība uzskata, ka, pirmkārt, ja mētesuzņēmumam nerezidentam būtu pastāvīgs uzņēmums Luksemburgā, pret to varētu tikt piemērota tāda pati attieksme kā pret mētesuzņēmumiem rezidentiem. Otrkārt, pat pilnībā iekšējā situācijā nevar tikt veikta fiskālā integrācija starp mētesuzņēmuma meitasuzņēmumiem bez mētesuzņēmuma līdzdalības.

27 Šajā ziņā vispirms ir jānorāda, ka no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka pamatlieta ir nevis par mētesuzņēmuma nerezidenta iespēju Luksemburgas fiskālās integrācijas režīmā tikt iekļautam Luksemburgas nodokļu integrācijas režīmā tādēļ, ka meitasuzņēmumiem rezidentiem, bet vienīgi par iespēju veikt pašu meitasuzņēmumu, kas visi ir Luksemburgas rezidenti, peļņas un zaudējumu horizontālu integrāciju. Līdz ar to apstāklis, ka mētesuzņēmums nerezidents nav pakauts Luksemburgas fiskālajai suverenitātei, nav nozīmes.

28 Turpinot – protams, ir taisnība, ka pilnībā iekšējā situācijā nevar tikt veikta fiskālā integrācija starp mētesuzņēmuma rezidenta meitasuzņēmumiem rezidentiem bez mētesuzņēmuma līdzdalības. Tomēr, ja horizontālā fiskālā integrācija starp mētesuzņēmuma rezidenta meitasuzņēmumiem rezidentiem nav atļauta, šo meitasuzņēmumu peļņas un zaudējumu konsolidāšana, kā tas ir norādīts šī sprieduma 25. punktā, tomēr var tikt panākta, minēto meitasuzņēmumu peļņu un zaudējumus iekļaujot mētesuzņēmuma peļņā un zaudējumos.

29 Ja ir runa par mētesuzņēmuma nerezidenta meitasuzņēmumiem, meitasuzņēmumu peļņas un zaudējumu konsolidāšana nav iespējama ne ar vertikālu fiskālu integrāciju, ne ar horizontālu fiskālu integrāciju.

30 Visbeidzot – no Tiesas judikatūras izriet, ka, tā kā ar LESD 49. panta pirmās daļas otro teikumu uzņēmumiem ir tieši atļauts izvēlēties piemērotāko juridisko formu, kādā tie īsteno savu uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, šī izvēles brīvība uzņemot šādu valsti nedrīkst tikt ierobežota ar diskrimināciju šādu nodokļu tiesību normām (šajā ziņā skat. spriedumus, 1986. gada 28. janvāris, Komisija/Francija, 270/83, EU:C:1986:37, 22. punkts; 2012. gada 6. septembris, *Philips Electronics UK*, C-18/11, EU:C:2012:532, 13. punkts, kā arī 2017. gada 17. maijs, X, C-68/15, EU:C:2017:379, 40. punkts un tajā minētais judikatūra). Līdz ar to nav nozīmes argumentam, saskaņā ar kuru pastāvīga uzņēmuma vai starpniecības meitasuzņēmuma, kas uzņemas pastāvīgo meitasuzņēmumu mētesuzņēmuma lomu, izveidošana Luksemburgā būtu nevienā mētesuzņēmumam nerezidentam panākt savu meitasuzņēmumu rezidentu peļņas un zaudējumu fiskālu integrāciju.

31 Tā kā pamatlietā aplūkoti *LIR* noteikumi pārobežu situācijās paredz nelabvēlīgāku attieksmi attiecībā uz nodokļiem nekā pilnībā iekšējās situācijas, tie ir uzskatāmi par ierobežojumu, kas principā ir aizliegts saskaņā ar Līguma noteikumiem par brīvību veikt uzņēmējdarbību (pēc analoģijas skat. spriedumus, 2008. gada 27. novembris, *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, 32. punkts, un 2014. gada 12. jūnijs, *SCA Group Holding u.c.*, no

C?39/13 l?dz C?41/13, EU:C:2014:1758, 48. punkts).

32 Š?ds ierobežojums ir pie?aujams tikai tad, ja tas attiecas uz situ?cij?m, kuras nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai ja tas ir attaisnots ar k?du prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu un ir sam?r?gs ar šo m?r?i (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2014. gada 17. j?lijs, *Nordea Bank Danmark*, C?48/13, EU:C:2014:2087, 23. punkts, un 2018. gada 12. j?nijs, *Bevola* un *Jens W. Trock*, C?650/16, EU:C:2018:424, 20. punkts).

33 Šaj? zi?? atbilstoši Tiesas judikat?rai tas, vai p?rrobežu situ?cija ir sal?dzin?ma ar iekš?ju situ?ciju, ir j?p?rbauda, ?emot v?r? attiec?go valsts ties?bu normu m?r?i (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2007. gada 18. j?lijs, *Oy AA*, C?231/05, EU:C:2007:439, 38. punkts; 2010. gada 25. febru?ris, *X Holding*, C?337/08, EU:C:2010:89, 22. punkts; 2014. gada 12. j?nijs, *SCA Group Holding* u.c., no C?39/13 l?dz C?41/13, EU:C:2014:1758, 28. punkts, un 2018. gada 12. j?nijs, *Bevola* un *Jens W. Trock*, C?650/16, EU:C:2018:424, 32. punkts).

34 Atš?ir?g? attieksme pret m?tesuz??mumiem, kuru juridisk? adrese ir Luksemburg?, un m?tesuz??mumiem, kuru juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst? un kuriem nav past?v?g? uz??muma Luksemburg?, attiec?b? uz iesp?ju veikt savu meitasuz??mumu Luksemburg? pe??as un zaud?jumu fisk?lo konsolid?ciju attiecas uz objekt?vi sal?dzin?m?m situ?cij?m.

35 K? izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, ar *LIR 164.bis* pantu izveidotais fisk?l?s integr?cijas rež?ms ir paredz?ts nodok?u neitralit?tes apsv?rumu d??, lai nodrošin?tu, ka da?a no sabiedr?bu grupas vai visa sabiedr?bu grupa tiek konsolid?ti aplikta ar nodokli.

36 Šo m?r?i attiec?b? uz Luksemburg? re?istr?to meitasuz??mumu pe??as un zaud?jumu konsolid?šanu un to aplikšanu ar nodok?iem šaj? dal?bvalst? var sasniegt gan grupas, kuru m?tesuz??mums ar? ir re?istr?ts šaj? dal?bvalst?, gan grupas, kuru m?tesuz??mums nav re?istr?ts šaj? dal?bvalst? (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2014. gada 12. j?nijs, *SCA Group Holding* u.c., no C?39/13 l?dz C?41/13, EU:C:2014:1758, 51. punkts).

37 Visbeidzot, ne iesniedz?jtiesa, ne Luksemburgas vald?ba nav izkl?st?jušas visp?r?jo interešu apsv?rumus, kas attiec?g? gad?jum? ?autu pamatot atš?ir?go attieksmi, ko rada fisk?l?s integr?cijas rež?ms pamatliet?.

38 Š?dos apst?k?os uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka LESD 49. un 54. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem pretrun? ir t?ds dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru, at?aujot vertik?lu fisk?lu integr?ciju starp m?tesuz??mumu rezidentu vai m?tesuz??muma nerezidenta past?v?go uz??mumu šaj? dal?bvalst? un t? meitasuz??mumiem rezidentiem, netiek at?auta horizont?la fisk?la integr?cija starp m?tesuz??muma nerezidenta meitasuz??mumiem rezidentiem.

Par otro jaut?jumu

39 Uzdodot savu otro jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai LESD 49. un 54. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru m?tesuz??mumam, kura juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, ir noteikts pien?kums izbeigt t?du vertik?lo fisk?lo integr?ciju, k?da past?v starp vienu no t? meitasuz??mumiem un noteiktu skaitu t? zem?ka l?me?a meitasuz??mumiem rezidentiem, lai ?autu šim meitasuz??mumam veikt horizont?lu fisk?lu integr?ciju ar citiem min?t? m?tesuz??muma meitasuz??mumiem rezidentiem, pat tad, ja integr?jošais meitasuz??mums rezidents paliek tas pats un vertik?l?s fisk?l?s integr?cijas izbeigšana pirms minim?l? integr?cijas past?v?šanas laikposma beig?m, kurš paredz?ts valsts ties?bu aktos, noz?m? attiec?go sabiedr?bu aplikšanas ar nodokli individu?lu korekciju.

40 Šaj? zi?? vispirms ir j?nor?da, k? iesniedz?jtiesa preciz? l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu, ka horizont?l?s fisk?l?s integr?cijas rež?ms, kas ir ieviests ar groz?to LIR 164.bis pantu, ir paredz?ts k? vertik?l?s integr?cijas rež?mam alternat?vs integr?cijas rež?ms t?d?j?di, ka šie abi rež?mi viens otru izsl?dz un ka p?reja no viena rež?ma uz otru noz?m? iepriekš past?v?juš?s fisk?li integr?t?s grupas izbeigšanu.

41 Turpinot – iesniedz?jtiesa ar? uzskata, ka, lai gan groz?tais LIR 164.bis pants nevar tikt piem?rots ar atpaka?ejošu sp?ku attiec?b? uz pamatliet? apl?kotajiem taks?cijas gadiem, LIR 164.bis pants, kas ir piem?rojams šiem taks?cijas gadiem, tom?r esot j?interpret?, ?emot v?r? vertik?l?s un horizont?l?s fisk?l?s integr?cijas rež?mu noš?iršanu, kas noz?m?jot pien?kumu izbeigt iepriekš past?vošu vertik?lu fisk?lu integr?ciju, lai var?tu izveidot horizont?lu fisk?lu integr?cijas grupu. Sekas tam, ka fisk?li integr?tas grupas darb?ba tiek izbeigta pirms š?s integr?cijas minim?l? laikposma beig?m, kas saska?? ar LIR 164.bis panta 4. punktu ir pieci finanšu gadi, ir individu?la aplikšanas ar nodokli korekcija vis?m sabiedr?b?m, kuras nav iev?rojušas min?to minim?lo laikposmu. Š? aplikšana ar nodokli, kas tiek individu?li kori??ta, tiek veikta par gadiem, attiec?b? uz kuriem pe??as un zaud?jumu konsolid?šana vairs nav pie?aujama.

42 Visbeidzot – no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka atbilstoši pamatliet? apl?kotajam valsts tiesiskajam regul?jumam attiec?b? uz grupu, ko veido m?tesuz??mums, kura juridisk? adrese ir Luksemburg?, un meitasuz??mumi rezidenti, meitasuz??mums rezidents var pievienoties iepriekš past?vošai fisk?lai integr?cijai un p?c minim?l? piecu finanšu gadu laikposma beig?m no t?s izst?ties, t?d?j?di integr?to meitasuz??mumu l?men? jebkuras izmai?as fisk?li integr?tas grupas sast?v? nenoz?m? agr?k?s fisk?li integr?t?s grupas izbeigšanu un jaunas grupas izveidi.

43 No iepriekš min?t? izriet, ka m?tesuz??mums, kura juridisk? adrese ir Luksemburg?, var br?vi izlemt iek?aut meitasuz??mumu rezidentu iepriekš past?v?juš? fisk?l? integr?cij? un izsl?gt to p?c pieciem gadiem un l?dz ar to min?tajam meitasuz??mumam no jauna tiek piem?rots individu?ls aplikšanas ar nodokli rež?ms, lai gan ne viena, ne otra no š?m darb?b?m nebeidzas ar agr?k?s integr?t?s grupas izbeigšanu un jaunas grupas izveidi.

44 Turpret? sekas vertik?las un horizont?las fisk?las integr?cijas rež?mu noš?iršanai, k? to ir nor?d?jusi iesniedz?jtiesa, ir t?das, ka m?tesuz??mums, kura juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst? un kuram nav past?v?ga uz??muma Luksemburg?, savu meitasuz??mumu rezidentu integr?šanu var?tu veikt tikai tad, ja tiktu izbeigta past?voša vertik?la fisk?la integr?cija starp k?du no šiem meitasuz??mumiem un noteiktu skaitu t? zem?ka l?me?a meitasuz??mumu rezidentu. Ja š? meitasuz??muma rezidenta un t? zem?ka l?me?a meitasuz??mumu rezidentu integr?cija nav bijusi efekt?va attiec?b? uz vis?m attiec?gaj?m sabiedr?b?m vai tikai attiec?b? uz daž?m no t?m, vis? pamatliet? apl?kotajos valsts ties?bu aktos paredz?taj? minim?laj? piecu gadu laikposm? past?voš?s integr?cijas izbeigšanas sekas ir attiec?go sabiedr?bu aplikšanas ar nodokli korekcija.

45 Iesp?ja iek?aut meitasuz??mumu iepriekš?j? nodok?u integr?cij?, kas nenoz?m? agr?k?s integr?t?s grupas izbeigšanu un jaunas grupas izveidi, ir nodok?u priekšroc?ba attiec?gaj?m sabiedr?b?m.

46 L?dz ar to šaj? gad?jum? m?tesuz??mums, kura juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, nevis Luksemburgas Lielhercogist?, saist?b? ar pien?kumu izbeigt jau past?vošu integr?tu grupu, lai t? var veikt horizont?lu fisk?lu integr?ciju starp t?s meitasuz??mumiem rezidentiem, ir nelabv?l?g?k? situ?cij? sal?dzin?jum? ar m?tesuz??mumu, kura juridisk? adrese ir šaj? dal?bvalst?.

47 Pret?ji tam, ko rakstveida apsv?rumos apgalvo Luksemburgas vald?ba, šaj? zi?? nav noz?mes apst?klim, ka piln?b? iekš?j? situ?cij? neviena sabiedr?ba nevar?tu vienlaikus ietilpt

div? integr?to grup?s.

48 K? ir nor?d?ts š? sprieduma 25., 28. un 43. punkt?, m?tesuz??mums, kura juridisk? adrese ir Luksemburg?, tom?r var pan?kt, ka meitasuz??muma pe??a un zaud?jumi tiek konsolid?ti ar citu t? meitasuz??mumu rezidentu pe??u un zaud?jumiem, iek?aujot min?to meitasuz??mumu past?vošaj? vertik?laj? integr?cij?. L?dz ar to š?d? iekš?j? situ?cij? nerodas probl?ma ar vienlaic?gu divu integr?to grupu past?v?šanu un tikai m?tesuz??mumam nerezidentam ir pien?kums izbeigt agr?ko integr?to grupu, kas ir past?v?jusi iepriekš, lai konsolid?tu t? meitasuz??mumu rezidentu pe??u un zaud?jumus.

49 L?dz ar to tas, ka m?tesuz??mums nerezidents, kuram Luksemburg? nav past?v?ga uz??muma, var veikt horizont?lo integr?ciju starp saviem meitasuz??mumiem rezidentiem, tikai izbeidzot past?vošu vertik?lu integr?ciju starp vienu no t? meitasuz??mumiem un noteiktu skaitu t? zem?ka l?me?a meitasuz??mumiem rezidentiem, p?robežu situ?cijas padara nelabv?lg?kas sal?dzin?jum? ar piln?b? iekš?j?m situ?cij?m. Š?ds faktisk? pien?kums ir ierobežojums, kas princip? ir aizliegts ar L?guma noteikumiem par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu š? sprieduma 31. punkt? min?t?s judikat?ras izpratn?.

50 Saska?? ar š? sprieduma 32. punkt? atg?din?to judikat?ru š?ds ierobežojums ir pie?aujams tikai tad, ja tas attiecas uz situ?cij?m, kuras nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai ja tas ir attaisnots ar k?du prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu un ir sam?r?gs ar šo m?r?i.

51 Luksemburgas vald?ba nor?da, ka situ?cija, kad m?tesuz??mums, kura juridisk? adrese ir Luksemburg?, iek?auj meitasuz??mumu rezidentu vertik?l? fisk?l? integr?cij?, š? sprieduma 33. punkt? atg?din?t?s Tiesas judikat?ras izpratn? nav sal?dzin?ma ar situ?ciju, kad sabiedr?bas, kuras juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, meitasuz??mums v?las integr?ties ar citu meitasuz??mumu, jo meitasuz??muma iek?aušana vertik?l? fisk?l? integr?cij? b?tu iesp?jama tikai tad, ja m?tesuz??mumam tieši vai netieši pieder?tu vismaz 95 % no meitasuz??muma kapit?la un meitasuz??mumam, kas v?las integr?ties ar citu meitasuz??mumu, nepieder 95 % no š? meitasuz??muma kapit?la.

52 K? ir nor?d?ts š? sprieduma 35. punkt?, t? k? m?r?i – konsolid?ti aplikt ar nodokli da?u no sabiedr?bu grupas vai visu šo sabiedr?bu grupu attiec?b? uz meitasuz??mumu, kas ir Luksemburgas rezidenti, pe??as un zaud?jumu konsolid?šanu un to aplikšanu ar nodokli šaj? dal?bvalst? – var sasniegt gan grupas, kuru m?tesuz??mums ir dibin?ts šaj? dal?bvalst?, gan grupas, kuru m?tesuz??mums taj? nav re?istr?ts, j?konstat?, ka atš?ir?ga attieksme nevar tikt attaisnota ar objekt?vu situ?cijas atš?ir?bu, ja m?tesuz??mumam, kas ir dibin?ts cit? dal?bvalst?, tieši vai netieši pieder vismaz 95 % no meitasuz??mumu rezidentu, kas v?las konsolid?t savu pe??u un zaud?jumus, kapit?la.

53 Turkl?t ne iesniedz?jtiesa, ne Luksemburgas vald?ba nav nor?d?jušas prim?rus visp?r?jo interešu apsv?rumus, kas attaisnotu š?du ierobežojumu.

54 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka LESD 49. un 54. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru m?tesuz??mumam, kura juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, ir noteikts pien?kums izbeigt t?du vertik?lo fisk?lo integr?ciju, k?da past?v starp vienu no t? meitasuz??mumiem un noteiktu skaitu t? zem?ka l?me?a meitasuz??mumiem rezidentiem, lai ?autu šim meitasuz??mumam veikt horizont?lu fisk?lu integr?ciju ar citiem min?t? m?tesuz??muma meitasuz??mumiem rezidentiem, pat tad, ja integr?jošais meitasuz??mums rezidents paliek tas pats un vertik?l?s fisk?l?s integr?cijas izbeigšana pirms minim?l? integr?cijas past?v?šanas laikposma beig?m, kurš paredz?ts valsts ties?bu aktos, noz?m? attiec?go sabiedr?bu aplikšanas ar nodokli individu?lu korekciju.

Par trešo jaut?jumu

55 Uzdodot trešo jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai LESD 49. un 54. pants, k? ar? Savien?bas ties?bu lietder?gas iedarb?bas princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj dal?bvalsts tiesisko regul?jumu par fisk?l?s integr?cijas rež?mu, kur? paredz?ts, ka ikviens pieteikums par pievienošanas š?dam rež?mam ir oblig?ti j?iesniedz kompetentajai iest?dei pirms pirm? finanšu gada beig?m, attiec?b? uz kuru š? rež?ma piem?rošana tiek piepras?ta.

56 L?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu iesniedz?jtiesa nor?da, ka *LIR 164.bis* panta 4. punkt? nav paredz?ts nedz nodok?u maks?t?ja pras?bas celšanas noilguma termi?š ne pirmstiesas, ne tiesved?bas posm?, nedz ar? noilguma termi?š, ar atpaka?ejošu sp?ku ierobežojot š?das pras?bas pie?emam?bu, un t? m?r?is ir regul?t fisk?l?s integr?cijas rež?ma pieš?iršanas proced?ru. Š?s ties?bu normas m?r?is ir pan?kt, lai kompetentais nodok?u birojs var atz?t fisk?l?s integr?cijas rež?ma piem?rošanu pieteikum? nor?d?tajai sabiedr?bu grupai piem?rot? laik?, pirms visas iesaist?t?s sabiedr?bas sagatavo savus sabiedr?bas p?rskatus par pirmo integr?cijas rež?ma piem?rošanas gadu un ar to saist?t?s nodok?u deklar?cijas.

57 Šaj? gad?jum? trešais jaut?jums ir uzdots kontekst?, kur?, k? paskaidro iesniedz?jtiesa, attiec?b? uz 2013. taks?cijas gadu Luksemburgas administrat?vaj? praks? un judikat?r? tika uzskat?ts, ka valsts ties?bu akti, kas izsl?dz horizont?lu fisk?lo integr?ciju starp viena un t? paša m?tesuz??muma, kura juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, meitasuz??mumiem, ir sader?gi ar Savien?bas ties?b?m.

58 B, C un D šaj? zi?? apgalvo, ka horizont?l?s fisk?l?s integr?cijas pieteikuma nov?lota iesniegšana attiec?b? uz 2013. taks?cijas gadu ir pamatota ar apst?kli, ka l?dz 2014. gada 12. j?nija sprieduma *SCA Group Holding* u.c.(no C?39/13 l?dz C?41/13, EU:C:2014:1758) pasludin?šanai Luksemburgas administrat?vaj? praks? un judikat?r? š?ds pieteikums netika pie?auts. Tom?r t?s savu pieteikumu esot iesniegušas dr?z vien p?c š? sprieduma pasludin?šanas, proti, br?d?, kad t?m bija re?las izredzes, ka šis l?gums tiks apmierin?ts, un pirms Luksemburgas ties?b?s paredz?t? visp?r?j? piecu gadu noilguma termi?a beig?m.

59 Šaj? zi?? no atbild?m, kas sniegtas uz pirmo un otro jaut?jumu, izriet, ka LESD 49. un 54. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem pretrun? ir t?ds dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru, at?aujot vertik?lu fisk?lu integr?ciju starp m?tesuz??mumu rezidentu vai m?tesuz??muma nerezidenta past?v?go uz??mumu šaj? dal?bvalst? un t? meitasuz??mumiem rezidentiem, netiek pie?auta horizont?la fisk?la integr?cija starp m?tesuz??muma nerezidenta meitasuz??mumiem rezidentiem.

60 Saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru Tiesas sniegt? Savien?bas ties?bu normas interpret?cija, ?stenojot ar LESD 267. pantu pieš?irto kompetenci, izskaidro un preciz? š?s ties?bu normas noz?mi un tv?rumu, k?d? t? ir j?saprot un j?piem?ro vai k?d? t? b?tu bijusi j?saprot un

j?piem?ro no t?s sp?k? st?šan?s br?ža. No t? izriet, ka š?di interpret?tu normu tiesa var piem?rot un tiesai t? ir j?piem?ro tiesisk?m attiec?b?m, kas ir raduš?s un ir nodibin?tas pirms sprieduma par l?gumu sniegt interpret?ciju tais?šanas, ja turkl?t ir izpild?ti nosac?jumi, kuri ?auj kompetentaj?s ties?s uzs?kt tiesved?bu attiec?b? uz min?t?s ties?bu normas piem?rošanu (skat. it ?paši spriedumu, 2007. gada 6. marts, *Meilicke* u.c., C?292/04, EU:C:2007:132, 34. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

61 Pamatliet? form?lais nosac?jums par pien?kumu iesniegt pieteikumu, lai pievienotos fisk?l?s integr?cijas rež?mam, pirms pirm? finanšu gada beig?m, attiec?b? uz kuru tiek l?gts piem?rot šo rež?mu, attiec?b? uz 2013. taks?cijas gadu nav izpild?ts.

62 Šaj? zi??, pat ja iesniedz?jtiesa nekvalific? šo termi?u k? noilguma termi?u, no Tiesai iesniegtajiem lietas materi?liem tom?r izriet, ka min?t? termi?a neiev?rošana ir likusi *tribunal administratif* noraid?t pras?bu, kas v?rsta pret integr?cijas pieteikuma noraid?šanu attiec?b? uz 2013. taks?cijas gadu.

63 L?dz ar to jaut?jums par to, vai t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, pras?t?j?m pamatliet? var tikt p?rmests fisk?l?s integr?cijas pieteikuma iesniegšanas termi?a kav?jums, ir j?izv?rt?, p?c analo?ijas ?emot v?r? l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principus, kas ir piem?rojami pieteikumiem, kuru m?r?is ir nodrošin?t t?du ties?bu ?stenošanu, kuras priv?tpersonai izriet no Savien?bas ties?b?m (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 21. decembris, *TDC*, C?327/15, EU:C:2016:974, 89.–91. punkts), un p?rs?dz?šanai ties?, kuras m?r?is ir nodrošin?t š?du ties?bu aizsardz?bu (šaj? noz?m? it ?paši skat. spriedumu, 2018. gada 24. oktobris, *XC* u.c., C?234/17, EU:C:2018:853, 22. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

64 Attiec?b? uz l?dzv?rt?bas principu no Tiesai iesniegtajiem lietas materi?liem neizriet, ka *LIR* 164.bis panta 4. punkt? paredz?tais fisk?l?s integr?cijas pieteikuma iesniegšanas termi?š neatbilstu šim principam.

65 Run?jot par efektivit?tes principu, ir j?atg?dina, ka dal?bvalst?m ir pien?kums katr? atseviš?? gad?jum? nodrošin?t efekt?vu aizsardz?bu ties?b?m, kas pieš?irtas ar Savien?bas ties?bu aktiem, un ka šis princips tostarp noz?m?, ka dal?bvalstu nodok?u iest?des nedr?kst padar?t praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi apgr?tin?t to ties?bu izmantošanu, kas pieš?irtas Savien?bas ties?bu sist?m? (spriedums, 2017. gada 20. decembris, *Caterpillar Financial Services*, C?500/16, EU:C:2017:996, 41. punkts).

66 Saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru ikviens gad?jums, kad rodas jaut?jums, vai valsts procesu?l? ties?bu norma nepadara par praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi sarežž?tu Savien?bas ties?bu piem?rošanu, ir j?analiz?, ?emot v?r? š?s ties?bu normas noz?mi vis? proces?, t? norisi un t? ?patn?bas daž?d?s valsts instanc?s. Šaj? perspekt?v? vajadz?bas gad?jum? it ?paši ir j??em v?r? ties?bu uz aizst?v?bu aizsardz?ba, tiesisk?s droš?bas princips un procesa efekt?va norise (spriedumi, 2018. gada 22. febru?ris, *INEOS Köln*, C?572/16, EU:C:2018:100, 44. punkts, un 2018. gada 24. oktobris, *XC* u.c., C?234/17, EU:C:2018:853, 49. punkts).

67 Tiesa par sader?gu ar Savien?bas ties?b?m ir atzinusi sapr?t?gu termi?u noteikšanu pras?bas iesniegšanai, kuru neiev?rošanas gad?jum? tiesisk?s droš?bas interes?s iest?jas noilgums, vienlaikus aizsarg?jot ieinteres?to personu un attiec?go iest?di. Proti, š?di termi?i nepadara praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu to ties?bu ?stenošanu, kas izriet no Savien?bas ties?bu sist?mas, pat ja princip? š?da termi?a izbeigšan?s sekas ir t?das, ka celt? pras?ba tiek piln?b? vai da??ji noraid?ta (spriedums, 2011. gada 8. septembris, *Q?Beef* un *Bosschaert*, C?89/10 un C?96/10, EU:C:2011:555, 36. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra). Atbilstoši Tiesas past?v?gajai judikat?rai iesp?jamais Tiesas konstat?tais Savien?bas ties?bu

pārskatītais princips neietekmē nolīguma termiņa sākumu (spriedums, 2011. gada 8. septembris, *Q?Beef un Bosschaert*, C-89/10 un C-96/10, EU:C:2011:555, 47. punkts, kār tajā minētā judikatūra).

68 Savienības tiesības neapjauj valsts iestādei atsaukties uz saprātīgā nolīguma termiņa izbeigšanos tikai tad, ja valsts iestāžu rīcības dēļ, to apvienojot ar nolīguma termiņu, privātpersonai ir pilnībā liegta iespēja īstenot savas tiesības atbilstoši Savienības tiesībām valsts tiesās (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2010. gada 15. aprīlis, *Barth*, C-542/08, EU:C:2010:193, 33. punkts, un 2011. gada 8. septembris, *Q?Beef un Bosschaert*, C-89/10 un C-96/10, EU:C:2011:555, 51. punkts).

69 Protams, saistībā ar pieejamo tiesiskās aizsardzības līdzekļu izmantošanu attiecībā uz dalībvalsts atbildību par Savienības tiesību pārkāpumu Tiesa ir nospriedusi, ka būtu pretī efektīvītes principam prasīt, lai cietušās personas sistēmiski izmantotu visus tām pieejamos tiesiskās aizsardzības līdzekļus, kaut arī tas radītu pārāk lielu grūtību vai to nevarētu tām saprātīgi pieprasīt (spriedumi, 2009. gada 24. marts, *Danske Slagterier*, C-445/06, EU:C:2009:178, 62. punkts, un 2010. gada 25. novembris, *Fuß*, C-429/09, EU:C:2010:717, 77. punkts).

70 Tādējādi 2001. gada 8. marta sprieduma *Metallgesellschaft u.c.* (C-397/98 un C-410/98, EU:C:2001:134) 104.–106. punktā Tiesa ir nospriedusi, ka to Savienības tiesību izmantošana, kuras ar tieši piemērojamām normām ir piešķirtas indivīdiem, tiktu padarīta neiespējama vai pārlietu sarežģīta, ja to zaudējumu atlīdzības prasības, kas pamatotas ar Savienības tiesību pārkāpumiem, tiktu noraidītas vai samazinātas tikai tāpēc, ka šie indivīdi nav prasījuši priekšrocības, kuras izriet no tiesībām, kas tām piešķirtas Savienības noteikumos, bet ko tām liedzis valsts likums, lai apstrīdētu dalībvalsts atteikumu, izmantojot šim nolīkam paredzētos tiesību aizsardzības līdzekļus, pamatojoties uz Savienības tiesību pārkāpumu un tiešo iedarbību. Šādā gadījumā nebūtu saprātīgi prasīt cietušajām personām, lai tās izmantotu to rīcībā esošos tiesiskās aizsardzības līdzekļus, jo tām katrā ziņā pirms termiņa beigām būtu bijis jāizpilda attiecīgais maksāšanas pienākums lietās, kurās pieņemts šis spriedums, un, pat ja valsts tiesa būtu nospriedusi, ka šis priekšlaicīgais maksājums nav saderīgs ar Savienības tiesībām, attiecīgās personas nebūtu varējušas saņemt šīs summas atmaksu un būtu pakāutas iespējamam naudas sodam.

71 Taču, lai gan atbilstoši pamatlietā aplūkoto valsts tiesību aktiem, Luksemburgas administratīvajai praksei un judikatūrai attiecībā uz 2013. taksācijas gadu horizontālo fiskālo integrāciju tikai starp vienu un to pašu mētesuzņēmuma meitasuzņēmumiem nebija atļauta, integrācijas pieteikuma iesniegšana prasījuma pamatlietā neradīja tādus pašus finanšu un juridiskus riskus, kādi bija it pašā lietās, kurās tika pasludināts 2001. gada 8. marta spriedums *Metallgesellschaft u.c.* (C-397/98 un C-410/98, EU:C:2001:134, 104. punkts) un 2010. gada 25. novembra spriedums *Fuß* (C-429/09, EU:C:2010:717, 81. punkts), bet, tieši pretī, tādā pieteikumu varēja saprātīgi tām pieprasīt.

72 Šajā gadījumā attiecībā uz 2013. taksācijas gadu prasījuma pamatlietā faktiski bija iespēja jebkurā brīdī šajā gadā iesniegt horizontālo fiskālo integrācijas pieteikumu, atsaucoties uz Luksemburgas tiesību aktu nesaderību ar Savienības tiesībām. Kā izriet no Tiesai iesniegtajiem lietās materiāliem, tās ir iesniegušas šādu pieteikumu, pamatojoties uz Savienības tiesībām, attiecībā uz 2014. taksācijas gadu, pirms Luksemburgas likums tika grozīts tādejādi, lai atļautu šādu integrāciju.

73 Apstāklis, ka, ņemot vērā valsts tiesību aktus, kā arī iekšējo administratīvo praksi un judikatūru, prasītājas pamatlietā esot uzskatījušas, ka šāda pieteikuma iesniegšana ir vēlīga, nevar tikt pielīdzināta nedz objektīvai neiespējamībai to iesniegt šā sprieduma 68. punktā

atg?din?t?s Tiesas judikat?ras izpratn?, nedz situ?cijai, kad š?da r?c?ba rad?tu p?rm?r?gas gr?t?bas vai to nevar?tu sapr?t?gi t?m piepras?t š? sprieduma 69. punkt? atg?din?t?s Tiesas judikat?ras izpratn?.

74 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz trešo jaut?jumu ir j?atbild, ka l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pie?auj dal?bvalsts tiesisko regul?jumu par fisk?l?s integr?cijas rež?mu, kur? paredz?ts, ka ikviens pieteikums par pievienošanas š?dam rež?mam ir oblig?ti j?iesniedz kompetentajai iest?dei pirms pirm? finanšu gada beig?m, attiec?b? uz kuru š? rež?ma piem?rošana tiek piepras?ta.

Par ties?šan?s izdevumiem

75 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (otr? pal?ta) nospriež:

1) **LESD 49. un 54. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru, at?aujot vertik?lu fisk?lu integr?ciju starp m?tesuz??mumu rezidentu vai m?tesuz??muma nerezidenta past?v?go uz??mumu šaj? dal?bvalst? un t? meitasuz??mumiem rezidentiem, netiek at?auta horizont?la fisk?la integr?cija starp m?tesuz??muma nerezidenta meitasuz??mumiem rezidentiem.**

2) **LESD 49. un 54. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru m?tesuz??mumam, kura juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, ir noteikts pien?kums izbeigt t?du vertik?lo fisk?lo integr?ciju, k?da past?v starp vienu no t? meitasuz??mumiem un noteiktu skaitu t? zem?ka l?me?a meitasuz??mumiem rezidentiem, lai ?autu šim meitasuz??mumam veikt horizont?lu fisk?lu integr?ciju ar citiem min?t? m?tesuz??muma meitasuz??mumiem rezidentiem, pat tad, ja integr?jošais meitasuz??mums rezidents paliek tas pats un vertik?l?s fisk?l?s integr?cijas izbeigšana pirms minim?l? integr?cijas past?v?šanas laikposma beig?m, kurš paredz?ts valsts ties?bu aktos, noz?m? attiec?go sabiedr?bu aplikšanas ar nodokli individu?lu korekciju.**

3) **L?dzv?rt?bas un efektivit?tes principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pie?auj dal?bvalsts tiesisko regul?jumu par fisk?l?s integr?cijas rež?mu, kur? paredz?ts, ka ikviens pieteikums par pievienošanas š?dam rež?mam ir oblig?ti j?iesniedz kompetentajai iest?dei pirms pirm? finanšu gada beig?m, attiec?b? uz kuru š? rež?ma piem?rošana tiek piepras?ta.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – fran?u.