TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2006. gada 23. februārī *

Lieta C-253/03

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2003. gada 1. aprīlī un kas Tiesā reģistrēts 2003. gada 13. jūnijā, tiesvedībā

CLT-UFA SA

pret

Finanzamt Köln-West.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*], Ž. P. Puisošē [*J.-P. Puissochet*], S. fon Bārs [*S. von Bahr*] (referents) un U. Lehmuss [*U. Lõhmus*],

* Tiesvedības valoda — vācu.

ģenerāladvokāts F. Ležē [*P. Léger*],
sekretāre M. F. Kontē [*M.-F. Contet*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2004. gada 29. septembrī,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *CLT-UFA SA* vārdā — A. Raupahs [*A. Raupach*] un D. Pols [*D. Pohl*], *Rechtsanwälte*,

— *Finanzamt Köln-West* vārdā — K. H. Vanjeks [*K.-H. Vanyek*] un G. Sasonova [*G. Sasonow*], pārstāvji,

— Vācijas valdības vārdā — K. D. Kvasovskis [*C.-D. Quassowski*], M. Lumma [*M. Lumma*] un V. D. Plesings [*W.-D. Plessing*], pārstāvji,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un G. Brauns [*G. Braun*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus tiesas sēdē 2005. gada 14. aprīlī,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par EKL 52. panta (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem — EKL 43. pants) un EKL 58. panta (jaunajā redakcijā — 48. pants) interpretāciju.

2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar prāvu starp *CLT-UFA SA* (turpmāk tekstā — "*CLT-UFA* ") un *Finanzamt Köln-West* (Nodokļu pakalpojumu direkcija, turpmāk tekstā — "*Finanzamt*") par *CLT-UFA* Vācijas filiāles peļņas aplikšanu ar nodokļiem.

Pamata prāva un atbilstošās tiesību normas

3 Sabiedrības *CLT-UFA* sēdeklis un vadība atrodas Luksemburgā. 1994. gadā (turpmāk tekstā — "strīdīgais finanšu gads") tai bija filiāle Vācijā.

4 *Finanzamt* sabiedrību ienākuma nodokļa bāzi *CLT-UFA*, sabiedrībai, kas bija pakļauta ierobežotai nodokļa maksāšanai Vācijā par ienākumiem, kurus guvusi tās

Vācijas filiāle strīdīgā finanšu gada laikā, noteica atbilstoši 5. panta 1. punktam Luksemburgas Lielhercogistes un Vācijas Federatīvās Republikas Konvencijā par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu un savstarpējo administratīvo atbalstu ienākuma nodokļa un "bagātības" nodokļa [*impôt sur la fortune*], tirdzniecības un nekustamā īpašuma nodokļu jautājumos, kā arī atbilstoši tās Nobeiguma protokolam, kas parakstīts Luksemburgā 1958. gada 23. augustā, ar grozījumiem, kas paredzēti 1973. gada 15. jūnija Papildu protokolā (turpmāk tekstā — "Vācijas Federatīvās Republikas un Luksemburgas Lielhercogistes Konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu").

5 *Finanzamt* nodokļa likmi noteica 42 % apmērā no filiāles ar nodokļiem apliekamajiem ienākumiem atbilstoši Likuma par sabiedrību ienākuma nodokli (*Körperschaftsteurgesetz*) 23. panta 2. un 3. punktam redakcijā, kas piemērojama pamata tiesvedības faktiem (turpmāk tekstā — "*KStG*").

6 Iebildumi un process *Finanzgericht*, kurā *CLT-UFA* apgalvoja, ka šī nodokļa likme esot diskriminējoša un ka tā pārkāpjot *CLT-UFA* brīvību veikt uzņēmējdarbību atbilstoši Līguma 52. pantam kopsakarā ar tā 58. pantu, bija neveiksmīgi. Tāpēc *CLT-UFA* cēla prasību *Bundesfinanzhof*, lūdzot atcelt *Finanzgericht* nolēmumu un grozīt lēmumu par nodokļa uzlikšanu, samazinot nodokļa likmi līdz 30 % no ar nodokli apliekamajiem ienākumiem.

7 *Bundesfinanzhof* norāda, ka tādēļ, ka *CLT-UFA* sēdeklis un vadība atradās Luksemburgā, pret *CLT-UFA* Vācijas filiāli bijusi atšķirīga un mazāk labvēlīga attieksme nekā tad, ja tā būtu darbojusies Vācijā sabiedrības ar ierobežotu atbildību vai akciju sabiedrības juridiskajā formā ar sēdekli un/vai vadības atrašanās vietu Vācijā.

8 *Bundesfinanzhof* precizē, ka akciju sabiedrība ar sēdekli un/vai vadības atrašanās vietu Vācijā būtu pakļauta sabiedrību ienākuma nodoklim, kas, ja peļņa netiek sadalīta, būtu ieturēts ar likmi 45 % no ienākumiem pirms nodokļiem. Šo augsto nodokļa likmi tomēr varētu samazināt. Sabiedrību ienākuma nodokli tādējādi varētu samazināt līdz 33,5 %, ja mātes sabiedrībai peļņa būtu izmaksāta līdz 1996. gada 30. jūnijam saskaņā ar *KStG* 27. panta 1. punktu un 49. panta 1. punktu, kā arī 43. panta 1. punkta pirmā teikuma 1. apakšpunktu un 44.d panta 1. punktu Likumā par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz 1994*, turpmāk tekstā — "*EStG*"). Ja peļņa mātes sabiedrībai būtu izmaksāta pēc 1996. gada 30. jūnija, nodokļa likme tiktu samazināta līdz 30 % no peļņas atbilstoši *EStG* 44.d panta 1. punkta trešajam teikumam kopsakarā ar *KStG* 49. panta 1. punktu. *Bundesfinanzhof* norāda, ka filiāles parasti ir izmantojušas šo iespēju samazināt nodokļa likmi.

9 *Bundesfinanzhof* šaubās par to, vai ir pamatota atšķirīgu, *CLT-UFA* nelabvēlīgu nodokļa likmju uzlikšana. Ja uz filiālēm attiecinātā nodokļa likme 42 % apmērā nav saderīga ar Līgumu, *Bundesfinanzhof* lūdz Tiesu precizēt, kāda nodokļa likme būtu piemērojama, lai novērstu šādu pārkāpumu. *Bundesfinanzhof* uzskata, ka nodoklim, ar ko apliekama *CLT-UFA* peļņa no uzņēmējdarbības veikšanas, pietiktu samazināt likmi līdz 33,5 %, jo šī sabiedrība varētu savu peļņu sadalīt strīdīgā finanšu gada beigās.

Prejudiciālie jautājumi

10 Šajos apstākļos *Bundesfinanzhof* nolēma apturēt lietas izskatīšanu un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"Vai EKL 52. pants kopsakarā ar EKL 58. pantu ir interpretējami tādējādi, ka ir pārkāpta brīvība veikt uzņēmējdarbību, ja citas dalībvalsts kapitāla sabiedrības ar

Vācijā pastāvošas filiāles starpniecību 1994. gadā gūto peļņu apliek ar Vācijas sabiedrību ienākuma nodokli ar likmi 42 % (uzņēmējdarbības veikšanas vietas nodokļa likme), ja

a) peļņa ar Vācijas sabiedrību ienākuma nodokli ar likmi 33,5 % apmērā tiktu aplikta vienīgi tad, ja to būtu guvusi sabiedrība, kas bez ierobežojumiem pakļauta Vācijas sabiedrību ienākuma nodoklim, kas ir filiāle kapitāla sabiedrībai un ir sadalījusi visu peļņu savai mātes sabiedrībai līdz 1996. gada 30. jūnijam;

b) peļņa būtu vispirms aplikta ar Vācijas sabiedrību ienākuma nodokli ar likmi 45 % apmērā, ja filiāle būtu to uzkrājusi līdz 1996. gada 30. jūnijam, taču maksājamā sabiedrību ienākuma nodokļa likme pēc tam tiktu samazināta līdz 30 %, ja peļņa pilnībā būtu sadalīta pēc 1996. gada 30. jūnija?

2) Ja uzņēmējdarbības veikšanas vietas nodokļa likme pārkāpj EK līguma 52. pantu kopsakarā ar EK līguma 58. pantu, vai ir nepieciešams to samazināt līdz 30 % attiecībā uz strīdīgo finanšu gadu, lai novērstu šo pārkāpumu?"

Par pirmo jautājumu

11 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Līguma 52. un 58. pants nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu, kāds ir apskatīts pamata prāvā, kas

attiecībā uz filiāli sabiedrībai ar sēdekli citā dalībvalstī paredz filiāles peļņu aplikt ar nodokli, kura likme ir augstāka nekā nodokļa likme, ar kuru tiek aplikta tādas sabiedrības filiāles peļņa, kuras filiāle savu peļņu pilnībā sadala savai mātes sabiedrībai.

12 Ir jāatgādina, ka Līguma 52. pants ir viena no Kopienas tiesību pamata normām un ir tieši piemērojama dalībvalstīs (skat. it īpaši 1999. gada 21. septembra spriedumu lietā C-307/97 *Saint-Gobain ZN*, *Recueil*, I-6161. lpp., 34. punkts).

13 Saskaņā ar šo normu dalībvalsts pilsoņu brīvība veikt uzņēmējdarbību citā dalībvalstī ietver tiesības sākt un izvērst darbības kā pašnodarbinātām personām un dibināt un vadīt uzņēmumus ar tādiem pašiem nosacījumiem, kādus saviem pilsoņiem paredz tās valsts tiesību akti, kurā notiek šī uzņēmējdarbība. Ierobežojumu atcelšana brīvībai veikt uzņēmējdarbību attiecas arī uz ierobežojumiem atvērt uzņēmuma pārstāvniecības, filiāles vai meitas sabiedrības citas dalībvalsts teritorijā (1986. gada 28. janvāra spriedums lietā 270/83 Komisija/Francija, *Recueil*, 273. lpp., 13. punkts, un 1999. gada 29. aprīļa spriedums lietā C-311/97 *Royal Bank of Scotland*, *Recueil*, I-2651. lpp., 22. punkts).

14 Līguma 52. panta pirmās daļas otrais teikums tieši atļauj uzņēmējiem izvēlēties piemērotāko juridisko formu, kādā tie īsteno savas darbības citā dalībvalstī, un šo izvēles brīvību nedrīkst ierobežot ar diskriminējošām nodokļu tiesību normām (iepriekš minētais spriedums lietā Komisija/Francija, 22. punkts).

15 Brīvība izvēlēties piemērotu juridisko formu, kādā tiks veiktas darbības citā dalībvalstī, īpaši ir vērsta uz to, lai ļautu sabiedrībām ar sēdekli vienā dalībvalstī atvērt filiāli citā dalībvalstī, lai veiktu savas darbības atbilstoši tādiem pašiem nosacījumiem kā uz meitas sabiedrībām attiecināmie nosacījumi.

16 Šajā sakarā ir jāatzīmē, ka galīgā nodokļa likme 42 % apmērā, ar ko apliekama tāda filiāļu peļņa, kuru mātes sabiedrības sēdeklis atrodas citā dalībvalstī, principā ir nelabvēlīga attieksme, salīdzinot ar samazināto nodokļa likmi 33,5 % vai pat 30 % apmērā, ar ko apliekama šādu sabiedrību meitas sabiedrību peļņa.

17 No iepriekš minētā izriet, ka atteikšanās attiecināt samazināto nodokļa likmi uz filiālēm sabiedrībām ar sēdekli citā dalībvalstī padara nepievilcīgāku iespēju izmantot brīvību veikt uzņēmējdarbību, izmantojot filiāli. No tā izriet, ka tāds valsts tiesiskais regulējums kā pamata prāvā apskatītais ierobežo tiesības izvēlēties piemērotāko juridisko formu darbību veikšanai citā dalībvalstī.

18 Tātad ir jāizvērtē, vai atšķirīgā attieksme ir objektīvi pamatota.

19 *Finanzamt* un Vācijas valdība apgalvo, ka atšķirīga attieksme attiecībā uz filiālēm salīdzinājumā ar meitas sabiedrībām attiecas uz situācijām, kuras objektīvi nav salīdzināmas.

20 Tās īpaši apgalvo, ka peļņa, ko filiāle sadalījusi savai mātes sabiedrībai, vairs nav filiāles līdzekļi, kamēr peļņa, ko meitas sabiedrība pārskaitījusi mātes sabiedrībai, arī turpmāk ir šīs sabiedrības pašas kapitāla daļa. Saskaņā ar Vācijas valdības un *Finanzamt* viedokli šīs pamatatšķirības un praktiskie iemesli ir likuši valsts likumdevējam no samazinātās nodokļa likmes piemērošanas jomas izslēgt filiāļu gūto peļņu.

21 *Finanzamt* piebilst, ka samazinātā nodokļu likme, kas tiek attiecināta uz meitas sabiedrībām, ir attaisnojama ar to, ka meitas sabiedrības maksājamais nodoklis ir jāieskaita ar nodokli, kas jāmaksā labumu gūstošajai mātes sabiedrībai, kura Vācijā ir pakļauta neierobežotam pienākumam maksāt nodokļus, lai novērstu dubultu nodokļa uzlikšanu šiem nodokļu maksātājiem.

22 Pirmkārt, attiecībā uz Vācijas valdības un *Finanzamt* argumentu par to, ka pastāv fundamentālas atšķirības starp peļņas sadalīšanu, ko veic filiāle tās mātes sabiedrībai, un peļņas nodošanu sabiedrības ietvaros, ir jānorāda šādi aspekti.

23 Abos gadījumos peļņa ir nodota tās sabiedrības rīcībā, kura attiecīgi kontrolē meitas sabiedrību un filiāli. Faktiski vienīgā nozīmīgā atšķirība ir tāda, ka meitas sabiedrības peļņas sadalīšana tās mātes sabiedrībai prezumē, ka pastāv attiecīgs formāls lēmums, savukārt sabiedrības filiāles peļņa ir daļa no šīs sabiedrības kopējā pašas kapitāla, pat ja nav pieņemts attiecīgs formāls lēmums.

24 Turklāt no lēmuma par prejudiciālā jautājuma uzdošanu, kā arī *Finanzamt* un Vācijas valdības apsvērumiem izriet, ka, pat ja meitas sabiedrības savai mātes sabiedrībai sadalītā peļņa vairs nav šīs meitas sabiedrības pašu kapitāla daļa, mātes sabiedrība tāpat šo peļņu pašas kapitāla vai akcionāra aizdevuma veidā var nodot meitas sabiedrības rīcībā.

25 Tāpēc apstāklis, ka peļņa, ko meitas sabiedrība sadalījusi savai mātes sabiedrībai, vairs nav šīs meitas sabiedrības kapitāla daļa, neattaisno to, ka šādai meitas sabiedrības peļņai tiek piemērota nodokļa likme, kas ir zemāka nekā šāda veida peļņai, ko guvusi filiāle.

26 Attiecībā uz *Finanzamt* argumentu par to, ka samazinātas nodokļa likmes attiecināšana uz meitas sabiedrībām ir pamatota, lai novērstu dubultu nodokļa uzlikšanu nodokļa maksātājiem, kuri pirmām kārtām nodokļus maksā Vācijā, ir jānorāda, ka nodokļa likme neattiecas vienīgi uz peļņu, kas sadalīta šai nodokļa maksātāju kategorijai. Samazinātā nodokļa likme attiecas arī uz peļņas sadalīšanu, ko veic Vācijas meitas sabiedrības mātes sabiedrībām ar sēdekli citā dalībvalstī, kā, piemēram, Luksemburgā.

27 Attiecībā uz Luksemburgas sabiedrības Vācijas meitas sabiedrību ir jāpiebilst arī, ka samazinātā nodokļa likme, kas attiecināma uz šādas meitas sabiedrības peļņu, saistībā ar likmi, kas piemērojama filiāles peļņai, netiek kompensēta, piemērojot augstāku nodokļa likmi Luksemburgas mātes sabiedrības peļņai.

28 *Bundesfinanzhof* norāda, ka saskaņā ar Vācijas Federatīvās Republikas un Luksemburgas Lielhercogistes Konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu 5. panta 1. punktu, 13. panta 1. un 2. punktu, 20. panta 1. punktu un 2. punktu kopsakarā ne no Luksemburgas sabiedrības peļņas, kuru guvusi Vācijas filiāle, ne no peļņas, kuru guvusi tās Vācijas meitas sabiedrība, Luksemburgas sabiedrību ienākuma nodoklis nav jāmaksā.

29 Turklāt, ņemot vērā *Bundesfinanzhof* lēmumā par prejudiciālā nolēmuma uzdošanu sniegtās norādes, šķiet, ka valsts tiesiskais regulējums par nodokļa bāzes noteikšanu nenošķir sabiedrības ar sēdekli citā dalībvalstī atkarībā no tā, vai tās savas darbības veic ar filiāles vai meitas sabiedrības starpniecību, tādā veidā, kas attaisnotu atšķirīgu attieksmi pret šīm divām sabiedrību kategorijām.

30 Pastāvot šiem nosacījumiem, šķiet, ka tādu sabiedrību, kuru sēdeklis ir Luksemburgā, Vācijas meitas sabiedrības un filiāles atrodas situācijā, kuru ir iespējams objektīvi salīdzināt.

31 Ņemot vērā iepriekš iztirzātos apsvērumus, uz pirmo jautājumu sniedzama atbilde, ka Līguma 52. un 58. pants nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu kā pamata prāvā, saskaņā ar kuru sabiedrības ar sēdekli citā dalībvalstī filiāles peļņai piemēro nodokļa likmi, kas ir augstāka nekā nodokļa likme, ko piemēro šādas sabiedrības meitas sabiedrības peļņai, ja šī meitas sabiedrība pilnībā sadala savu peļņu mātes sabiedrībai.

Par otro jautājumu

32 Ar savu otro jautājumu *Bundesfinanzhof* būtībā jautā, vai, lai tā atbilstu Līguma 52. un 58. pantam, nodokļa likme, kas maksājama par filiāles peļņu, tāda kā pamata prāvā apskatītā, ir jāsamazina līdz 33,5 %, kas bija līdz 1996. gada 30. jūnijam sadalītajai peļņai piemērojamā likme, vai līdz 30 %, proti, sākot ar šo datumu piemērojamā likme?

33 Šajā sakarā no atbildes uz pirmo jautājumu izriet, ka filiāles peļņa ir jāapliek ar nodokli, kura likme ir tāda pati kā vispārējā nodokļa likme, kas būtu bijusi piemērojama šādos pašos apstākļos attiecībā uz meitas sabiedrības savai mātes sabiedrībai sadalīto peļņu.

34 Jākonstatē, ka šis salīdzinājums ir jāveic, ņemot vērā pamata prāvas faktiskos apstākļus.

35 Šajā sakarā ir jāatzīmē, ka tiesvedībā saskaņā ar EKL 234. pantu, kuras pamatā ir nepārprotama valstu tiesu un Tiesas funkciju nodalīšana, ikviens lietas faktu novērtējums ir jāveic valsts tiesas iestādei (1979. gada 15. novembra spriedums lietā 36/79 *Denkavit Futtermittel*, *Recueil*, 3439. lpp., 12. punkts; 1998. gada 16. jūlija spriedums lietā C-235/95 *Dumon* un *Froment*, *Recueil*, I-4531. lpp., 25. punkts;

1999. gada 5. oktobra spriedums apvienotajās lietās C-175/98 un C-177/98 *Lirussi* un *Bizzaro*, *Recueil*, I-6881. lpp., 37. punkts, un 2003. gada 15. maija spriedums lietā C-282/00 *RAR*, *Recueil*, I-4741. lpp., 46. punkts).

36 Tādējādi Tiesai nav kompetences lemt par faktiem pamata prāvā vai piemērot tās interpretētās Kopienas tiesību normas valsts pasākumiem vai situācijām, jo šie jautājumi atrodas valsts tiesu ekskluzīvā kompetencē (skat. 1968. gada 19. decembra spriedumu lietā 13/68 *Salgoil*, *Recueil*, 661. lpp.; 1975. gada 23. janvāra spriedumu lietā 51/74 *Van der Hulst*, *Recueil*, 79. lpp., 12. punkts; 1990. gada 8. februāra spriedumu lietā C-320/88 *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, *Recueil*, I-285. lpp., 11. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Lirussi* un *Bizzaro*, 38. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *RAR*, 47. punkts).

37 Tādēļ uz otro jautājumu ir jāatbild, ka nodokļa likmi, kas jāpiemēro filiāles gūtajai peļņai, tādai kā pamata prāvā, nosaka valsts tiesa, ņemot vērā vispārējo nodokļa likmi, kas būtu bijusi piemērojama, ja meitas sabiedrības peļņa būtu sadalīta tās mātes sabiedrībai.

Par tiesāšanās izdevumiem

38 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata lietā šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, izņemot minēto lietas dalībnieku izdevumus, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

1) EK līguma 52. pants (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem — EKL 43. pants) un EK līguma 58. pants (jaunajā redakcijā — EKL 48. pants) nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu kā pamata prāvā apskatītais, saskaņā ar kuru sabiedrības ar sēdekli citā dalībvalstī filiāles peļņai piemēro nodokļa likmi, kas ir augstāka nekā nodokļa likme, ko piemēro šādas sabiedrības meitas sabiedrības peļņai, ja šī meitas sabiedrība pilnībā sadala savu peļņu mātes sabiedrībai;

2) nodokļa likmi, kas jāpiemēro filiāles gūtajai peļņai, tādai kā pamata prāvā, nosaka valsts tiesa, ņemot vērā vispārējo nodokļa likmi, kas būtu bijusi piemērojama, ja meitas sabiedrības peļņa būtu sadalīta tās mātes sabiedrībai.

[Paraksti]