TIESAS RĪKOJUMS (piektā palāta)

2009. gada 4. jūnijā *

Apvienotās lietas C-439/07 un C-499/07

par lūgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Hof van beroep te Brussel* (Beļģija) (C-439/07) un *Rechtbank van eerste aanleg te Brugge* (Beļģija) (C-499/07) iesniedza ar lēmumiem, kas pieņemti 2007. gada 13. septembrī un 2007. gada 5. novembrī un kas Tiesā reģistrēti attiecīgi 2007. gada 24. septembrī un 2007. gada 16. novembrī, tiesvedībās

Belgische Staat

pret

KBC Bank NV (lieta C-439/07)

un

* Tiesvedības valoda — holandiešu.

Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV

pret

Belgische Staat (lieta C-499/07).

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Ilešičs [*M. Ilešič*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*] un E. Levits (referents),

ģenerāladvokāte V. Trstenjaka [*V. Trstenjak*],
sekretārs R. Grass [*R. Grass*],

saskaņā ar Tiesas Reglamenta 104. panta 3. punkta pirmo daļu piedāvājot par lūgumiem lemt, izdodot motivētu rīkojumu,

uzklausījusi ģenerāladvokāti,

izdod šo rīkojumu.

Rīkojums

1 Lūgumi sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātes-uzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs (OV L 225, 6. lpp.), 4. panta 1. punktu, kā arī EKL 43. un 56. pantu.

2 Šie lūgumi tika iesniegti tiesvedībās starp *Belgische Staat* [Beļģijas valsti] un sabiedrību *KBC Bank NV* (turpmāk tekstā — "*KBC*") (lieta C-439/07) un sabiedrību *Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV* (turpmāk tekstā — "*BRB*") un *Belgische Staat* (lieta C-499/07) jautājumā par šo sabiedrību ienākumu, kas apliekami ar sabiedrību ienākuma nodokli, noteikšanu 2000. un 2001. taksācijas gadā attiecībā uz *KBC*, kā arī 2003. un 2004. gadā attiecībā uz *BRB*.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Saskaņā ar Direktīvas 90/435 trešo apsvērumu tās nolūks tostarp ir atcelt nelabvēlīgu attieksmi, kādai nodokļu jomā ir pakļautas dažādu dalībvalstu sabiedrību grupas, salīdzinot ar vienas dalībvalsts sabiedrību grupu.

4 Saskaņā ar Direktīvas 90/435 3. panta 1. punkta a) apakšpunktu mātesuzņēmuma [mātes sabiedrības] statusu piešķir katrai dalībvalsts sabiedrībai, kas atbilst noteiktiem šīs direktīvas 2. pantā izklāstītajiem nosacījumiem un kam pieder vismaz 25 % kapitāla citas dalībvalsts sabiedrībā, kura atbilst tiem pašiem nosacījumiem.

5 Minētās direktīvas 4. panta 1. un 2. punktā ir noteikts:

"1. Ja mātesuzņēmums saņem sadalītu peļņu tādēļ, ka tam ir asociēts meitasuzņēmums, tad, ja vien šo uzņēmumu nelikvidē, mātesuzņēmuma valsts vai nu:

— atturas šādai peļņai uzlikt nodokļus, vai

— uzliek šādai peļņai nodokļus, ļaujot mātesuzņēmumam [tādā apjomā, kas nepārsniedz attiecīgā nodokļa summu dalībvalstī,] no maksājamās nodokļu summas atskaitīt to uzņēmuma ienākumu nodokļa daļu, kas attiecas uz šo peļņu, un, ja tas ir lietderīgi, tiešo peļņas nodokli, ko iekasējusi dalībvalsts, kurā atrodas meitasuzņēmums, [saskaņā ar 5. pantā paredzētajiem ierobežojumiem].

2. Katra dalībvalsts tomēr saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mātesuzņēmuma peļņas, kam uzliek nodokli, nevar atskaitīt maksājumus, kas attiecas uz kapitāla daļu, un zaudējumus, ko rada meitasuzņēmuma peļņas sadalīšana. Ja vadības izmaksas, kas

attiecas uz kapitāla daļu, šādā gadījumā ir noteiktas kā izmaksas ar parastu [fiksētu] likmi, stabili noteiktā summa nevar pārsniegt 5 % no meitasuzņēmuma sadalītās peļņas."

Valsts tiesiskais regulējums

6 Direktīva 90/435 tika transponēta Beļģijas tiesībās ar 1991. gada 23. oktobra likumu (1991. gada 15. novembra *Belgisch Staatsblad*, 25619. lpp.), ar kuru tika grozīta tobrīd spēkā esošā galīgi ar nodokļiem apliekamu ienākumu sistēma (turpmāk tekstā — "*RDT* sistēma") un saņemto dividenžu summa, kura var tikt atskaitīta no mātes sabiedrības nodokļa bāzes, tika noteikta 95 % apmērā.

7 Pēc 1992. gadā veiktās kodifikācijas atbilstošās tiesību normas attiecībā uz *RDT* sistēmu tika apvienotas Ienākumu nodokļu kodeksa, kas tika izveidots ar Karaļa 1992. gada 10. aprīļa dekrētu un apstiprināts ar 1992. gada 12. jūnija likumu (1992. gada 30. jūlija *Belgisch Staatsblad* pielikums; turpmāk tekstā — "*CIR* 1992"), kuri tika ieviesti ar Karaļa dekrētu par 1992. gada Ienākumu nodokļu kodeksa izpildi (1993. gada 13. septembra *Belgisch Staatsblad*; turpmāk tekstā — "Karaļa dekrēts par *CIR* 1992 izpildi"), 202., 204. un 205. pantā.

8 Saskaņā ar iepriekš minētajām tiesību normām sabiedrība var atskaitīt no savas peļņas 95 % dividenžu, kuras tā ir saņēmusi no savām meitas sabiedrībām Direktīvas 90/435 izpratnē, kā galīgi ar nodokļiem apliktus ienākumus (turpmāk tekstā — "*RDT* atskaitīšana").

9 *RDT* sistēmas darbība īsumā var tikt aprakstīta šādi. Sākotnēji meitas sabiedrības sadalītā dividende ir jāiekļauj mātes sabiedrības nodokļa bāzē. Vēlāk šī dividende tiek

atskaitīta no šīs nodokļa bāzes, tomēr tikai tiktāl, ciktāl attiecīgajā nodokļu uzlikšanas laikposmā paliek pozitīvs peļņas atlikums pēc tam, kad ir atskaitīta pārējā peļņa, kas ir atbrīvota no nodokļa.

10 Tā *CIR* 1992 202. pantā ir norādīts:

"1. No peļņas attiecīgajā ar nodokļiem apliekamajā laika posmā ir arī jāatskaita līdz apmēram, kādā tās ir iekļautas:

1) dividendes, izņemot ienākumus, kas gūti, cedējot sabiedrībai savas akcijas vai pilnībā vai daļēji sadalot sabiedrības aktīvus;

[..]

2. 1. punkta 1) apakšpunktā [..] minētie ienākumi ir atskaitāmi tikai tiktāl, ciktāl to piešķiršanas vai izmaksāšanas dienā sabiedrībai, kas tos saņem, ir dalība tos izmaksājošās sabiedrības kapitālā vismaz 5 [%], vai šīs dalības ieguldījumu vērtība sasniedz vismaz [EUR] 1 200 000."

11 *CIR* 1992 204. panta pirmajā daļā ir noteikts:

"Saskaņā ar 202. panta 1. punkta 1) apakšpunktu atskaitāmie ienākumi [..] jāiekļauj peļņā ar nodokli apliekamajā laika posmā apmērā līdz 95 [%] no iekasētās vai saņemtās summas, pieskaitot patieso vai fiktīvo vērtspapīru priekšnodokli [..]."

12 *CIR* 1992 205. panta 2. punktā ir noteikts:

"202. pantā paredzētais atskaitījums ir iespējams tikai no ar nodokli apliekamajā laika posmā gūtās peļņas summas, kura paliek pāri pēc 199. panta piemērošanas, no kuras atskaitīti:

1) ziedojumi, kas nav atskaitāmi kā profesionālās darbības izmaksas, izņemot ziedojumus, kas atskaitīti no peļņas, piemērojot 199. un 200. pantu;

[..]

8) 198. panta 1), 4), 8) un 9) apakšpunktā minētie nodokļi."

13 Karaļa dekrēta par *CIR* 1992 izpildi 77. pantā ir noteikts:

"[*CIR*] 1992 202.–205. pantā minētās summas, kas atskaitāmas kā galīgi ar nodokļiem apliktie ienākumi, [..] atskaita līdz atlikušās peļņas summai, kura paliek pāri pēc 76. panta piemērošanas; šis atskaitījums tiek veikts, ņemot vērā peļņas izcelsmi, turklāt pirmām kārtām no peļņas, uz kuru šīs summas attiecas."

Pamata prāvas un prejudiciālie jautājumi

Lieta C-439/07

14 *KBC*, kas ir sabiedrība, kuras juridiskā adrese ir Beļģijā, 2000. taksācijas gadā saņēma dividendes no savas dalības Beļģijā, citās dalībvalstīs, kā arī Šveicē dibinātās sabiedrībās par kopējo summu EUR 261 571 848,56. Saskaņā ar *KBC* apgalvoto dividendes EUR 254 225 662,61 apmērā atbilda *CIR* 1992 202., kā arī 203. pantā paredzētajiem atskaitāmības nosacījumiem, un tādējādi tām varēja tikt piemērota *RDT* sistēma. Šo summu veidoja no Beļģijā (EUR 157 024 873,74), citās dalībvalstīs (EUR 96 887 457,38), kā arī Šveicē (EUR 313 331,49) dibinātām *KBC* meitas sabiedrībām saņemtās dividendes.

15 *KBC* uzskatīja, ka, piemērojot *CIR* 1992 204. pantu, summa EUR 241 514 379,48 apmērā jeb 95 % dividenžu, kurām varēja tikt piemērota *RDT* sistēma, bija jāatskaita no tās peļņas attiecīgajā taksācijas gadā.

16 Atbilstoši *CIR* 1992 205. panta 2. punktam un Karaļa dekrēta par *CIR* 1992 izpildi 77. pantam *RDT* atskaitījums bija ierobežots ar pirms tā piemērošanas atlikušo peļņu, proti, summu EUR 156 116 633,08 apmērā, no kuras vēl tika atskaitīta summa EUR 13 137 553,78 apmērā, kas atbilst izdevumiem, kuriem atbilstoši *CIR* 1992 205. panta 2. punkta 1) un 8) apakšpunktam nepiemēro *RDT* atskaitījumu.

17 Tādējādi no saņemtajām dividendēm EUR 241 514 379,48 apmērā, kurām varēja tikt piemērots *RDT* atskaitījums, no *KBC* ar nodokli apliekamās peļņas varēja tikt atskaitīta tikai summa EUR 142 979 079,30 apmērā.

18 Uzskatot, ka kļūdaini nebija ņemti vērā pārnesami zaudējumi, kas bija līdzvērtīgi summai EUR 98 535 300,18 apmērā, kura nebija atskaitāma ka galīgi ar nodokli aplikti ienākumi, *KBC* savā 2000. gada 28. septembra deklarācijā par 2000. taksācijas gadu izteica iebildi par *CIR* 1992 205. panta 2. punkta un Karaļa dekrēta par *CIR* 1992 izpildi 77. panta saderīgumu ar Direktīvu 90/435, kā arī ar brīvību veikt uzņēmējdarbību.

19 Tā kā nodokļu administrācija noraidīja *KBC* viedokli, tā iesniedza sūdzību par paziņojumu par aplikšanu ar nodokli par 2000. taksācijas gadu. Tā kā šī sūdzība tika noraidīta, *KBC* vērsās *Rechtbank van eerste aanleg te Brussel* (Briseles Pirmās instances tiesa).

20 Savā 2001. gada 27. jūlija deklarācijā par 2001. taksācijas gadu *KBC* izteica tādu pašu iebildi kā šī rīkojuma 18. punktā minētā.

21 *KBC* it īpaši pieprasīja, lai tai ļauj izmantot iespēju kompensēt 2001. taksācijas gada peļņu ar zaudējumiem EUR 98 535 300,18 apmērā, ko tā bija cietusi iepriekšējā taksācijas gadā un kas, pēc tās domām, bija pārnesami. *KBC* uzskatīja, ka tās ar nodokli apliekamo peļņu 2001. taksācijas gadā pilnībā absorbēja pārnestie zaudējumi, un lūdza atļaut atlikušos zaudējumus EUR 53 219 495,46 apmērā uzskatīt par zaudējumiem, kurus var pārnest uz 2002. taksācijas gadu.

22 Tā kā nodokļu administrācija šim uzskatam nepiekrita, *KBC* iesniedza sūdzību par paziņojumu par aplikšanu ar nodokli par 2001. taksācijas gadu. Tā kā šī sūdzība tika noraidīta, *KBC* atkārtoti vērsās *Rechtbank van eerste aanleg te Brussel*.

23 Ar 2003. gada 25. aprīļa spriedumu šī tiesa apmierināja *KBC* prasības un atcēla apstrīdētos paziņojumus par aplikšanu ar nodokli.

24 Uzskatīdama, ka *KBC* nebija pārnesamu zaudējumu ne attiecībā uz 2000., ne attiecībā uz 2001. taksācijas gadu un ka nodokļu administrācija bija rīkojusies atbilstoši Beļģijas, kā arī Kopienu tiesībām, *Belgische Staat* šo spriedumu pārsūdzēja *Hof van beroep te Brussel* (Briseles Apelācijas tiesa), kura nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai Direktīva [90/435] un it īpaši 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums ir jāinterpretē tādējādi, ka tā nepieļauj, ka dalībvalsts atbrīvo no nodokļa sadalīto peļņu, kuru šīs dalībvalsts sabiedrība saņem no meitas sabiedrības, kas dibināta citā dalībvalstī, ja meitas sabiedrība nav likvidēta, sadalīto peļņu vispirms pilnā apjomā iekļaujot [nodokļa] aprēķina bāzē un pēc tam 95 % apmērā atskaitot no šīs aprēķina bāzes, bet ierobežojot šo atskaitīto summu līdz tajā taksācijas periodā gūtajai peļņai, kurā peļņa ir izmaksāta (pēc noteiktu likumā minēto peļņas daļu summu atskaitīšanas) ([*CIR* 1992] 205. panta 2. punkts kontekstā ar [Karaļa dekrēta par *CIR* 1992 izpildi]

77. pantu), kā rezultātā šādas izmaksātās peļņas summu atskaitīšanas ierobežošanas sekas ir tādas, ka meitas sabiedrība par šo izmaksāto peļņu tiek aplikta ar nodokli vēlākā taksācijas periodā, kurā tā nav saņēmusi nekādu ar nodokļiem apliekamu peļņu vai nav saņēmusi pietiekami lielu ar nodokļiem apliekamas peļņas summu taksācijas periodā, kura laikā tika saņemta sadalītā peļņa, vai vismaz taksācijas periodā ciestie zaudējumi tiek kompensēti ar izmaksāto peļņu, kuru saskaņā ar minētās direktīvas 4. panta 1. punkta pirmo ievilkumu kontekstā ar tās 4. panta 2. punktu 95 % apmērā ar nodokli nevar aplikt un tādēļ šos zaudējumus mātes sabiedrības saņemtās peļņas apmērā nevar pārnest uz nākamo taksācijas periodu?

2) Ja Direktīva [90/435] ir jāinterpretē tādējādi, ka Beļģijas valsts tiesiskais regulējums nav saderīgs ar direktīvas 4. panta 1. punkta pirmo ievilkumu attiecībā uz peļņas izmaksām, ko mātes sabiedrība, kas dibināta Beļģijā, ir saņēmusi no meitas sabiedrības, kura dibināta citā Eiropas Savienības dalībvalstī, vai tādā gadījumā šis direktīvas noteikums neļauj piemērot Beļģijas noteikumu attiecībā uz peļņas izmaksu, ko Beļģijā dibināta mātes sabiedrība ir saņēmusi no Beļģijā dibinātas meitas sabiedrības, ja, kā šajā gadījumā, Beļģijas likumdevējs, transponējot direktīvu Beļģijas tiesībās, ir nolēmis tīri valsts iekšējas situācijas regulēt tieši tāpat, kā ar direktīvu regulētas situācijas, un tādēļ Beļģijas tiesību aktus arī attiecībā uz tīri valsts iekšējām situācijām ir pielāgojis direktīvai?

3) Ja Direktīva [90/435] ir jāinterpretē tādējādi, ka Beļģijas valsts tiesiskais regulējums ir nesaderīgs ar direktīvas 4. panta 1. punkta pirmo ievilkumu attiecībā uz peļņas izmaksām, ko Beļģijā dibināta mātes sabiedrība ir saņēmusi no citā Eiropas Savienības dalībvalstī dibinātas meitas sabiedrības, un, pamatojoties uz [Tiesas 1997. gada 17. jūlija] spriedumu [lietā C-28/95 *Leur-Bloem*, *Recueil*, I-4161. lpp.], attiecībā uz peļņas izmaksām no Beļģijā dibinātas meitas sabiedrības, vai tad ir saderīgi ar EKL 56. panta 1. punktu, ja Beļģija arī turpmāk piemēro apstrīdēto regulējumu attiecībā uz dividendēm, ko izmaksā trešās valstīs dibināta meitas sabiedrība, jo tādā gadījumā attieksme pret šīm dividendēm ir nelabvēlīgāka nekā pret iekšzemes vai Eiropas Savienības dividendēm?

4) Vai EKL 43. pants pieļauj tādus dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem uzņēmumu ienākumu nodokļa taksācija notiek, izmaksāto peļņu, ko sabiedrība taksācijas periodā ir saņēmusi no meitas sabiedrības, kas dibināta citā dalībvalstī, pirmajā minētajā dalībvalstī ierobežojot līdz peļņas summas apmēram tajā taksācijas periodā, kurā peļņas izmaksa ir notikusi (pēc noteiktu likumā minētu peļņas daļu summu atskaitīšanas), turpretim izmaksātās peļņas pilnīga atbrīvošana būtu iespējama, ja šī sabiedrība būtu nodibinājusi pastāvīgu uzņēmumu citā dalībvalstī?"

Lieta C-499/07

25 2003. taksācijas gada laikā *BRB*, kas ir sabiedrība, kuras juridiskā adrese ir Beļģijā, no sabiedrības, kuras juridiskā adrese arī ir Beļģijā, saņēma dividendi par summu EUR 445 000, no kuras EUR 422 750 bija atskaitāmi atbilstoši *RDT* sistēmai saskaņā ar *CIR* 1992 204. pantu.

26 *BRB* ar nodokli apliekamā peļņa 2003. taksācijas gadā nebija pietiekami liela, lai saņemtās dividendes varētu pilnībā atskaitīt. Tādējādi šī sabiedrība savā deklarācijā par minēto taksācijas gadu atzīmēja pārnesamus zaudējumus EUR 123 300,86 apmērā, ko veidoja zaudējumi par taksācijas periodu EUR 103 194,38 apmērā, kas atbilda dividendēm, ko nevarēja atskaitīt atbilstoši *RDT* sistēmai, kā arī pārnesami zaudējumi par 2002. taksācijas gadu EUR 20 106,48 apmērā.

27 Ar 2004. gada 20. aprīļa paziņojumu par labojumiem nodokļu administrācija atteicās atzīt pārnesamos zaudējumus, jo galīgi ar nodokli aplikti ienākumi nevar radīt zaudējumus, kurus var pārnest. Saskaņā ar nodokļu administrācijas teikto šie ienākumi bija jāierobežo ar taksācijas gada rezultātiem, proti, EUR 319 555,62, no kuriem atskaitīti neiekļaujamie izdevumi (EUR 187,50). Tādējādi ar nodokli galīgi apliktie

ienākumi bija jāierobežo ar EUR 319 368,12, *BRB* ar nodokli apliekamā gala summa bija EUR 187,50 un pārnesamu zaudējumu nebija. Minētā sabiedrība šiem labojumiem nepiekrita.

28 Savā nodokļu deklarācijā par 2004. taksācijas gadu *BRB* pārnesa zaudējumus EUR 123 300,86 apmērā, kurus nodokļu administrācija ar 2005. gada 11. februāra paziņojumu par labojumiem atteicās ņemt vērā. Minētā sabiedrība nepiekrita arī šiem labojumiem.

29 Tā kā nodokļu administrācija paziņojumus par aplikšanu ar nodokļiem par 2003. un 2004. taksācijas gadu bija sagatavojusi atbilstoši paziņotajiem labojumiem, *BRB* par tiem iesniedza sūdzības, ko šī pati administrācija noraidīja.

30 *BRB* tādējādi vērsās *Rechtbank van eerste aanleg te Brugge* (Briges Pirmās instances tiesa), kas nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālos jautājumus:

"1) Vai Direktīva [90/435] un it īpaši tās 4. panta 1. punkts ir jāinterpretē tā, ka tā nepieļauj, ka dalībvalsts atbrīvo no nodokļa sadalīto peļņu, kuru šīs valsts sabiedrība saņem no meitas sabiedrības, kas dibināta citā dalībvalstī, ja meitas sabiedrība nav likvidēta, sadalīto peļņu vispirms pilnā apjomā iekļaujot [nodokļa] aprēķina bāzē un pēc tam 95 % apmērā atskaitot no šīs aprēķina bāzes, taču šo atskaitījumu attiecinot tikai uz tā taksācijas perioda peļņu, kurā notika peļņas sadale (pēc noteiktu likumā paredzēto maksājumu atskaitīšanas) ([*CIR*] 1992 205. panta 2. punkts saistībā ar Karaļa dekrēta par [*CIR*] 1992 izpildi 77. pantu), kā rezultātā, ja peļņa taksācijas periodā ir mazāka nekā šīs sadalītās peļņas summa, neveidojas pārnesamie zaudējumi?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša: vai Direktīva [90/435] un it īpaši tās 4. panta 1. punkts ir jāinterpretē tā, ka tas rada šīm dalībvalstīm pienākumu uzskatīt sadalīto peļņu, ko šīs valsts sabiedrība saņem no savas meitas sabiedrības, kas dibināta citā dalībvalstī, par pilnībā atskaitāmu no peļņas taksācijas periodā un no tā radušos zaudējumus par tādiem, kas ir pārnesami uz nākamo taksācijas periodu?

3) Ja šī Direktīva [90/435] ir jāinterpretē tā, ka Beļģijas regulējums attiecībā uz sadalīto peļņu, ko Beļģijā dibināta mātes sabiedrība ir saņēmusi no meitas sabiedrības, kas dibināta Eiropas Savienībā, ir nesaderīgs ar 4. panta 1. punktu, vai tādā gadījumā šis direktīvas noteikums liedz arī piemērot Beļģijas tiesību normas par sadalīto peļņu, ko Beļģijā dibināta mātes sabiedrība ir saņēmusi no Beļģijā dibinātas meitas sabiedrības, ja, kā šajā gadījumā, transponējot šo direktīvu Beļģijas tiesībās, Beļģijas likumdevējs ir nolēmis, ka tīri valsts iekšējas situācijas ir regulējamas tieši tāpat kā tās, kuras regulē [minētā] direktīva, un tādēļ Beļģijas tiesību aktus arī attiecībā uz tīri valsts iekšējām situācijām ir pielāgojis direktīvai?

4) Vai dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru uzņēmumu ienākumu nodokļa aprēķinam sadalītās peļņas, ko sabiedrība taksācijas periodā ir saņēmusi no savas meitas sabiedrības, kas dibināta citā dalībvalstī, atbrīvojums pirmajā minētajā dalībvalstī attiecas tikai uz taksācijas perioda, kurā notika peļņas sadale, peļņu (pēc noteiktu likumā paredzēto maksājumu atskaitīšanas), turpretim izmaksātās peļņas pilnīga atbrīvošana būtu iespējama, ja šī sabiedrība būtu nodibinājusi pastāvīgu uzņēmumu citā dalībvalstī, ir pretrunā EKL 43. pantam?"

31 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2008. gada 15. aprīļa rīkojumu lietas C-439/07 un C-499/07 mutvārdu procesā un galīgā sprieduma taisīšanai tika apvienotas.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

32 Saskaņā ar [Tiesas] Reglamenta 104. panta 3. punkta pirmo daļu, ja jautājums, kas Tiesai ir nodots prejudiciāla nolēmuma sniegšanai, ir identisks jautājumam, par kuru Tiesa jau ir sniegusi nolēmumu, vai ja atbilde uz šādu jautājumu skaidri izriet no judikatūras, Tiesa pēc tam, kad ir uzklausījusi ģenerāladvokātu, jebkurā brīdī var izdot motivētu rīkojumu.

Par Direktīvas 90/435 4. panta 1. punktu

Par abu lietu pirmo jautājumu

33 Uzdodot savu pirmo jautājumu abās lietās, iesniedzējtiesas būtībā vaicā, vai Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj dalībvalsts tiesisko regulējumu, kurā attiecībā uz tādu dividenžu atbrīvošanu no nodokļa, kuras šajā valstī dibināta mātes sabiedrība ir saņēmusi no meitas sabiedrības, kuras juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, ir noteikts, ka šīs dividendes tiek ietvertas mātes sabiedrības nodokļa aprēķina bāzē, lai vēlāk tiktu atskaitītas 95 % apmērā tiktāl, ciktāl attiecīgajā taksācijas periodā pēc tam, kad ir atskaitīta pārējā peļņa, kas ir atbrīvota no nodokļa, paliek pozitīvs peļņas atlikums, kā rezultātā:

— mātes sabiedrības saņemtā peļņa tiek aplikta ar nodokli vēlākā taksācijas periodā, ja tā nav saņēmusi nekādu ar nodokļiem apliekamu peļņu vai nav saņēmusi pietiekami lielu ar nodokļiem apliekamas peļņas summu taksācijas periodā, kura laikā tika veikta peļņas sadale (lieta C-439/07),

vai

— šajā taksācijas periodā ciestie zaudējumi tiek kompensēti ar izmaksāto peļņu, un tos šīs saņemtās peļņas apmērā nevar pārnest uz nākamo taksācijas periodu (lietas C-439/07 un C-499/07).

34 Uzdotais jautājums būtībā ir līdzīgs jautājumam, kāds Tiesai tika uzdots lietā, kurā tika taisīts 2009. gada 12. februāra spriedums lietā C-138/07 *Cobelfret* (Krājums, I-731. lpp.). Tāpat strīdi pamata prāvās un strīds prāvā, attiecībā uz kuru tika pasludināts minētais spriedums *Cobelfret*, attiecas uz tā paša valsts tiesiskā regulējuma piemērošanu. Tādējādi atbilde, ko Tiesa sniedza šajā pēdējā spriedumā, ir pilnībā attiecināma uz pirmo abās pamata prāvās uzdoto jautājumu.

35 Iepriekš minētajā spriedumā lietā *Cobelfret* Tiesa nosprieda, ka Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj dalībvalsts tiesisko regulējumu, kurā ir noteikts, ka mātes sabiedrības saņemtās dividendes tiek ietvertas tās nodokļa aprēķina bāzē, lai vēlāk tiktu atskaitītas 95 % apmērā tiktāl, ciktāl attiecīgajā taksācijas periodā pēc tam, kad ir atskaitīta pārējā peļņa, kas ir atbrīvota no nodokļa, paliek pozitīvs peļņas atlikums.

36 Tiesa, pirmkārt, norādīja, ka, no vienas puses, dalībvalsts, kura ir izvēlējusies Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmajā ievilkumā paredzēto sistēmu, pienākumam atturēties no nodokļa uzlikšanas peļņai, kuru mātes sabiedrība saņem tādēļ, ka tai ir asociēta meitas sabiedrība, nav paredzēti nekādi nosacījumi un šis pienākums ir noteikts, vienīgi ievērojot šī paša panta 2. un 3. punktā, kā arī šīs direktīvas 1. panta 2. punktā noteiktos priekšnoteikumus, un, no otras puses, ka [šīs direktīvas] 4. panta 1. punkta pirmajā ievilkumā nav noteikts neviens nosacījums attiecībā uz citas ar nodokli apliekamas peļņas esamību, lai mātes sabiedrības saņemtajām dividendēm netiktu uzlikts nodoklis (iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 33. un 34. punkts).

37 Tiesa arī uzskatīja, ka sistēmas, saskaņā ar kuru ir noteikts, ka mātes sabiedrības saņemtās dividendes tiek pievienotas tās nodokļa aprēķina bāzei un pēc tam summa, kas atbilst 95 % no šīm dividendēm, tiek atskaitīta no šīs bāzes vienīgi tad, ja mātes sabiedrībai ir ar nodokli apliekama peļņa, rezultāts ir tāds, ka mātes sabiedrība šo priekšrocību var izmantot pilnībā vienīgi ar nosacījumu, ka tai attiecībā uz šiem citiem ar nodokli apliekamajiem ienākumiem šajā pašā laika posmā nav negatīva rezultāta (iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 35. punkts).

38 Dalībvalstis nevar vienpusēji ieviest tādus ierobežojošus pasākumus kā prasība, lai mātes sabiedrībai būtu ar nodokli apliekama peļņa, un noteikt to par nosacījumu Direktīvā 90/435 paredzēto priekšrocību izmantošanai (iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 36. punkts).

39 Otrkārt, Tiesa norādīja, ka tiktāl, ciktāl no Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem izriet, ka principā Beļģijas nodokļu regulējums pieļauj pārcelt zaudējumus uz nākamajiem nodokļu gadiem, mātes sabiedrības zaudējumu, attiecībā uz kuriem var izmantot šādu pārcelšanu, samazināšana tās saņemto dividenžu apmērā ietekmē šīs sabiedrības nodokļa aprēķina bāzi nākamajā taksācijas periodā pēc tā, kura laikā tika saņemtas dividendes, un pārceļamo zaudējumu samazināšanas rezultātā šī aprēķina bāze ir augstāka (iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 39. punkts).

40 Tiesa tādējādi nosprieda, ka pat tad, ja mātes sabiedrības saņemtajām dividendēm netiek uzlikts sabiedrību ienākuma nodoklis tajā taksācijas periodā, kura laikā šīs dividendes tika sadalītas, minēto mātes sabiedrības zaudējumu samazināšanas rezultātā šī mātes sabiedrība var tikt netieši pakļauta nodoklim par šīm dividendēm nākamajos taksācijas periodos, kad tai ir pozitīvi rezultāti, un ka šādas *RDT* atskaitījuma ierobežojuma sekas neatbilst nedz Direktīvas 90/435 redakcijai, nedz tās mērķiem un sistēmai (iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 40. un 41. punkts).

41 Vispirms Tiesa nosprieda, ka no tā, ka Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmajā ievilkumā ir izmantoti vārdi "atturas uzlikt nodokļus", nevis darbības vārds "atbrīvo", nevar secināt, ka tādējādi tiek pieļautas šādas *RDT* atskaitījuma ierobežojuma sekas attiecībā uz mātes sabiedrības zaudējumiem, jo ne šīs direktīvas sistēma, ne mērķi neliecina, ka ir nozīmīga atšķirība starp jēdzienu "atturēties no nodokļu uzlikšanas" un jēdzienu "atbrīvot no nodokļiem" attiecībā uz mātes sabiedrības iegūto peļņu, turklāt Tiesa izmanto gan jēdzienu "atbrīvojums no nodokļiem", gan jēdzienu "atturēties no nodokļu uzlikšanas" minētā 4. panta 1. punkta izpratnē (iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 42. un 43. punkts).

42 Turpinājumā, atzīmējusi, ka, ja mātes sabiedrība laika posmā, kurā tika saņemtas dividendes, nav guvusi citu ar nodokli apliekamu pelņu, *RDT* sistēma neļauj pilnībā sasniegt Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmajā ievilkumā paredzēto mērķi novērst nodokļu dubultu ekonomisko uzlikšanu, Tiesa nosprieda, ka, ja arī, piemērojot minēto sistēmu gan dividendēm, kuras sadala meitas sabiedrības — rezidentes, gan tām, kuras sadala citās dalībvalstīs dibinātas meitas sabiedrības, Beļģijas Karaliste vēlas izvairīties no tā, ka dažādu dalībvalstu sabiedrību sadarbība ir nelabvēlīgākā stāvoklī salīdzinājumā ar vienas dalībvalsts sabiedrību sadarbību, tas neattaisno tādas sistēmas piemērošanu, kas neatbilst šīs pašas direktīvas 4. panta 1. punkta pirmajā ievilkumā paredzētajai nodokļu dubultas ekonomiskās uzlikšanas novēršanas sistēmai (iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 45. un 46. punkts).

43 Visbeidzot, attiecībā uz argumentu, ka *RDT* atskaitījuma ierobežojums rada vismaz tādu pašu rezultātu kā Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta otrajā ievilkumā paredzētā ieskaitīšanas sistēma un nekas nenorāda, ka 1. punkta pirmajā ievilkumā paredzētajai sistēmai būtu jārada labvēlīgāks rezultāts par to, kas ir sistēmai, kura ir paredzēta minētajā otrajā ievilkumā, Tiesa atgādināja, pirmkārt, ka izvēlei starp atbrīvojuma sistēmu un ieskaitīšanas sistēmu nav noteikti jārada vienāds rezultāts attiecībā uz sabiedrību, kura gūst peļņu no dividendēm, un, otrkārt, ka dalībvalsts, kura, transponējot direktīvu, ir izvelējusies vienu no tajā paredzētajām alternatīvajām sistēmām, nevar atsaukties uz sekām vai ierobežojumiem, kas varētu izrietēt no otras sistēmas ieviešanas (iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 48. un 50. punkts).

44 Tādējādi, ņemot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu lietās C-439/07 un C-499/07 jāatbild, ka Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj dalībvalsts tiesisko regulējumu, kurā attiecībā uz tādu dividenžu atbrīvošanu no nodokļa, kuras šajā valstī dibināta mātes sabiedrība ir saņēmusi no meitas sabiedrības, kuras juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, ir noteikts, ka šīs dividendes tiek ietvertas mātes sabiedrības nodokļa bāzē, lai vēlāk tiktu atskaitītas 95 % apmērā tiktāl, ciktāl attiecīgajā taksācijas periodā pēc tam, kad ir atskaitīta pārējā peļņa, kas ir atbrīvota no nodokļa, paliek pozitīvs peļņas atlikums, kā rezultātā:

— mātes sabiedrības saņemtā peļņa tiek aplikta ar nodokli vēlākā taksācijas periodā, ja tā nav saņēmusi nekādu ar nodokļiem apliekamu peļņu vai nav saņēmusi pietiekami lielu ar nodokļiem apliekamas peļņas summu taksācijas periodā, kura laikā tika veikta peļņas sadale,

vai

— šajā taksācijas periodā ciestie zaudējumi tiek kompensēti ar izmaksāto peļņu, un tos šīs saņemtās peļņas apmērā nevar pārnest uz nākamo taksācijas periodu.

Par otro jautājumu lietā C-499/07

45 Ar savu otro jautājumu lietā C-499/07 iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstij katrā ziņā sadalītā peļņa, ko šajā valstī dibināta sabiedrība saņem no savas meitas sabiedrības,

kuras juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, jāuzskata par pilnībā atskaitāmu no peļņas taksācijas periodā un tā rezultātā radušies zaudējumi — par tādiem, kas ir pārnesami uz nākamo taksācijas periodu.

46 Jāatgādina, ka katras dalībvalsts ziņā ir, ievērojot Kopienu tiesības, organizēt savu nodokļu uzlikšanas sistēmu sadalītajai peļņai un noteikt šajā sakarā nodokļa bāzi, kā arī nodokļa likmi, kas piemērojama akcionāram, kurš saņem dividendes (šajā sakarā skat. 2006. gada 12. decembra spriedumus lietā C-374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Krājums, I-11673. lpp., 50. punkts; lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 47. punkts, un 2008. gada 20. maija spriedumu lietā C-194/06 *Orange European Smallcap Fund*, Krājums, I-3747. lpp., 30. punkts).

47 Attiecībā uz peļņas sadali, kura ietilpst tās piemērošanas jomā, Direktīvas 90/435 4. panta 1. punktā ir paredzēts, ka, ja mātes sabiedrība kā meitas sabiedrības dalībnieks saņem sadalīto peļņu, mātes sabiedrības dalībvalsts vai nu atturas šādai peļņai uzlikt nodokļus, vai ļauj mātes sabiedrībai no savas maksājamās nodokļu summas atskaitīt to meitas sabiedrības maksātā nodokļa daļu, kas attiecas uz šo peļņu, un vajadzības gadījumā nodokļa ieturējumu ienākumu gūšanas vietā, ko iekasējusi dalībvalsts, kurā atrodas meitas sabiedrība, ievērojot atbilstošā valsts nodokļa maksimālo apmēru (2008. gada 3. aprīļa spriedums lietā C-27/07 *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, Krājums, I-2067. lpp., 25. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 30. punkts), skaidri ļaujot dalībvalstīm izvēlēties starp atbrīvojuma no nodokļa sistēmu un nodokļa ieskaitīšanas sistēmu (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 44. punkts, un *Cobelfret*, 31. punkts).

48 Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums ir beznosacījumu un pietiekami precīzs, lai uz to varētu pamatoties valsts tiesās (iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 65. punkts), taču tas nenosaka veidu, kādā dalībvalstīm, kuras izvēlējušās atbrīvojuma sistēmu, tā jāīsteno.

49 Saskaņā ar EKL 249. panta trešo daļu dalībvalstīm ir izvēles iespēja izmantot to direktīvu ieviešanas formu un veidu, kas vislabāk ļauj nodrošināt rezultātu (šajā sakarā skat. 2005. gada 16. jūnija spriedumu lietā C-456/03 Komisija/Itālija, Krājums, I-5335. lpp., 51. punkts; 2007. gada 5. jūlija spriedumu lietā C-321/05 *Kofoed*, Krājums, I-5795. lpp., 43. punkts, un 2008. gada 8. maija spriedumu lietā C-491/06 *Danske Svineproducenter*, Krājums, I-3339. lpp., 27. punkts).

50 Tādējādi dalībvalstis var, ņemot vērā to iekšējās tiesiskās kārtības vajadzības, brīvi noteikt noteikumus, ar kuriem tiek sasniegts Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmajā ievilkumā paredzētais rezultāts (pēc analoģijas attiecībā uz Direktīvas 90/435 3. panta 2. punktu skat. 1996. gada 17. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-283/94, C-291/94 un C-292/94 *Denkavit* u.c., *Recueil*, I-5063. lpp., 33. punkts).

51 Turklāt saskaņā ar Direktīvas 90/435 4. panta 2. punktu katra dalībvalsts saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mātes sabiedrības apliekamā ienākuma nevar atskaitīt izmaksas, kas attiecas uz dalību meitas sabiedrībā, precizējot, ka, ja vadības izmaksas, kas attiecas uz minēto dalību, ir noteiktas vienotā veidā, tad vienotā summa nevar pārsniegt 5 % no meitas sabiedrības sadalītās peļņas (iepriekš minētais spriedums lietā *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, 28. punkts).

52 Jānorāda arī, ka Direktīvas 90/435 4. panta 2. punkts ļauj dalībvalstij noteikt neatskaitāmās vadības izmaksas vienotā veidā, nepārsniedzot 5 % no meitas sabiedrības sadalītās peļņas, neizšķirot, vai šī dalībvalsts ir piemērojusi atbrīvojuma no nodokļa sistēmu vai ieskaitīšanas sistēmu (iepriekš minētais spriedums lietā *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, 45. punkts).

53 Tādējādi uz otro jautājumu lietā C-499/07 jāatbild, ka Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums, to lasot kopā ar šī paša panta 2. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstīm nav pienākuma katrā ziņā sadalīto peļņu, ko šajā valstī dibināta sabiedrība saņem no savas meitas sabiedrības, kuras juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, ļaut pilnībā atskaitīt no peļņas taksācijas periodā un no tā radušos zaudējumus uzskatīt par tādiem, kas ir pārnesami uz nākamo taksācijas periodu. Dalībvalstu ziņā ir, ņemot vērā gan to iekšējās tiesiskās kārtības vajadzības, gan minētajā 4. panta 2. punktā paredzētās izvēles tiesības, paredzēt noteikumus, ar kuriem tiek sasniegts šī paša panta 1. punkta pirmajā ievilkumā paredzētais rezultāts.

54 Tomēr tad, ja dalībvalsts ir izvēlējusies Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmajā ievilkumā paredzēto atbrīvojuma sistēmu un ja šīs dalībvalsts tiesiskais regulējums principā atļauj zaudējumus pārnest uz vēlākiem taksācijas gadiem, minētā norma nepieļauj dalībvalsts tiesisko regulējumu, ar kuru tie mātes sabiedrības zaudējumi, kurus šādi var pārnest, tiek samazināti līdz saņemto dividenžu apmēram.

Par otro jautājumu lietā C-439/07 un trešo jautājumu lietā C-499/07

55 Ar otro jautājumu lietā C-439/07, kā arī trešo jautājumu lietā C-499/07 iesniedzējtiesas būtībā jautā, vai gadījumā, ja dalībvalsts likumdevējs, transponējot Direktīvu 90/435 Beļģijas tiesībās, ir nolēmis, ka tīri valsts iekšējas situācijas un situācijas, kuras regulē šī direktīva, ir reglamentējamas vienādi, šīs direktīvas 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tāda tiesiskā regulējuma kā pamata prāvās piemērošanu minētajām iekšējām situācijām.

56 Kā izriet no Direktīvas 90/435 1. panta, tā attiecas uz sadalīto peļņu, ko dalībvalsts sabiedrības saņem no savām meitas sabiedrībām citās dalībvalstīs. Turklāt šīs pašas direktīvas 2. pantā tās piemērošanas joma ir noteikta atkarībā no minētās direktīvas pielikumā uzskatīto sabiedrību veidiem, savukārt šīs direktīvas 3. panta 1. punktā ir noteikta minimālā dalība, sākot no kuras sabiedrība var tikt uzskatīta par mātes sabiedrību un otra sabiedrība — par tās meitas sabiedrību šīs pašas direktīvas izpratnē (iepriekš minētais spriedums lietā *Cobelfret*, 20. punkts).

57 Tādējādi Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums nereglamentē situācijas, kuras neizpilda minētos nosacījumus, un tostarp situāciju, kad dividendes izmaksājošās sabiedrības juridiskā adrese atrodas tajā pašā valstī kā to saņēmējas sabiedrības juridiskā adrese. No tā izriet, ka minētā norma pati par sevi nevar nepieļaut valsts tiesiskā regulējuma piemērošanu šādām tīri iekšējām situācijām.

58 Kā norāda iesniedzējtiesas, Beļģijas likumdevējs, transponējot Direktīvu 90/435, nolēma to pašu tiesisko regulējumu piemērot tīri iekšējām situācijām un ar šo direktīvu regulētām situācijām.

59 No Tiesas judikatūras izriet, ka, ja valsts tiesību akti attiecībā uz risinājumiem, ko tie paredz tīri iekšējām situācijām, atbilst Kopienu tiesību aktos izmantotajiem risinājumiem, vienīgi valsts tiesa EKL 234. pantā paredzētās tiesas spriešanas funkciju sadales starp valsts tiesām un Tiesu ietvaros var novērtēt precīzu šīs atsauces uz Kopienu tiesībām apjomu, jo Tiesas kompetence ir ierobežota ar Kopienu tiesību normu pārbaudi (1990. gada 18. oktobra spriedums apvienotajās lietās C-297/88 un C-197/89 *Dzodzi*, *Recueil*, I-3763. lpp., 41. un 42. punkts; 1992. gada 25. jūnija spriedums lietā C-88/91 *Federconsorzi*, *Recueil*, I-4035. lpp., 10. punkts, kā arī iepriekš minētais spriedums lietā *Leur-Bloem*, 32. un 33. punkts). To ierobežojumu, ko valsts likumdevējs noteicis Kopienu tiesību piemērojamībai tīri iekšējām situācijām, vērā ņemšana ir valsts tiesību jautājums un tātad ietilpst attiecīgās dalībvalsts tiesu

ekskluzīvajā kompetencē (iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās *Dzodzi*, 42. punkts; 1992. gada 12. novembra spriedums lietā C-73/89 *Fournier*, *Recueil*, I-5621. lpp., 23. punkts, iepriekš minētais spriedums lietā *Leur-Bloem*, 33. punkts, un 2008. gada 22. decembra spriedums lietā C-48/07 *Les Vergers du Vieux Tauves*, Krājums, I-10627. lpp., 27. punkts).

60 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz otro jautājumu lietā C-439/07 un trešo jautājumu lietā C-499/07 jāatbild, ka, ja valsts tiesību akti attiecībā uz risinājumiem, ko tie paredz tīri iekšējām situācijām, atbilst Kopienu tiesību aktos izmantotajiem risinājumiem, vienīgi valsts tiesa EKL 234. pantā paredzētās tiesas spriešanas funkciju sadales starp valsts tiesām un Tiesu ietvaros var novērtēt precīzu šīs atsauces uz Kopienu tiesībām apjomu, jo to ierobežojumu, ko valsts likumdevējs noteicis Kopienu tiesību piemērojamībai tīri iekšējām situācijām, vērā ņemšana ir attiecīgās dalībvalsts tiesību jautājums un tātad ietilpst tās tiesu ekskluzīvajā kompetencē.

Par EKL 56. pantu (trešais jautājums lietā C-439/07)

61 Ar savu trešo jautājumu lietā C-439/07 iesniedzējtiesa jautā, vai gadījumā, ja Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums nepieļauj tāda valsts tiesiskā regulējuma kā tiesiskais regulējums pamata prāvā piemērošanu situācijām, kurās mātes sabiedrības un meitas sabiedrības ir dibinātas dažādās dalībvalstīs, kā arī situācijām, kurās šo sabiedrību juridiskā adrese ir tajā pašā dalībvalstī, EKL 56. panta 1. punkts nepieļauj arī šī valsts tiesiskā regulējuma piemērošanu dividendēm, ko izmaksā trešās valstīs dibinātas meitas sabiedrības.

62 Kā atgādināts gan iepriekš minētā sprieduma lietā *Cobelfret* 20. punktā, gan šā rīkojuma 56. punktā, no Direktīvas 90/435 1. panta izriet, ka tā attiecas uz sadalīto peļņu, ko dalībvalsts sabiedrības saņem no savām meitas sabiedrībām, kuru juridiskā adrese ir citās dalībvalstīs.

63 Tādējādi Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums nereglamentē situācijas, kuras neizpilda minētos nosacījumus, un tostarp situāciju, kad dividendes izmaksājošās sabiedrības juridiskā adrese atrodas tajā pašā dalībvalstī kā to saņēmējas sabiedrības juridiskā adrese (skat. šā rīkojuma 57. punktu) vai kad izmaksājošās sabiedrības juridiskā adrese ir trešā valstī.

64 Jāatgādina, ka tādi ar EKL 56. panta 1. punktu aizliegtie pasākumi kā kapitāla aprites ierobežojumi ietver pasākumus, kas attur nerezidentus veikt ieguldījumus dalībvalstī vai arī šīs dalībvalsts rezidentus attur veikt ieguldījumus citās dalībvalstīs (2006. gada 23. februāra spriedums lietā C-513/03 *van Hilten-van der Heijden*, Krājums, I-1957. lpp., 44. punkts; 2007. gada 25. janvāra spriedums lietā C-370/05 *Festersen*, Krājums, I-1129. lpp., 24. punkts; 2007. gada 18. decembra spriedums lietā C-101/05 *A*, Krājums, I-11531. lpp., 40. punkts, kā arī 2008. gada 23. aprīļa rīkojums lietā C-201/05 *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, Krājums, I-2875. lpp., 53. punkts).

65 EKL 56. panta 1. punkts īsteno kapitāla brīvu apriti dalībvalstu, kā arī dalībvalstu un trešo valstu starpā. Šajā nolūkā EK līguma nodaļas ar nosaukumu "Kapitāls un maksājumi" noteikumos ir noteikts, ka ir aizliegti jebkādi kapitāla aprites ierobežojumi dalībvalstu, kā arī dalībvalstu un trešo valstu starpā (1995. gada 14. decembra spriedums apvienotajās lietās C-163/94, C-165/94 un C-250/94 *Sanz de Lera* u.c., *Recueil*, I-4821. lpp., 19. punkts; iepriekš minētais spriedums lietā *van Hilten-van der Heijden*, 37. punkts; iepriekš minētais spriedums lietā *A*, 20. punkts, kā arī iepriekš minētais rīkojums lietā *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, 90. punkts).

66 Turklāt tiesa jau ir nospriedusi, ka attiecībā uz kapitāla apriti starp dalībvalstīm un trešām valstīm uz EKL 56. panta 1. punktu saistībā ar EKL 57., kā arī 58. pantu var atsaukties valsts tiesās, kā sekas ir tam pretrunā esošu valsts noteikumu nepiemērojamība neatkarīgi no tā, par kāda veida kapitāla apriti ir runa (iepriekš minētais spriedums lietā *A*, 27. punkts, un iepriekš minētais rīkojums lietā *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, 91. punkts).

67 Ja valsts tiesiskā regulējuma piemērošanas rezultātā attieksme pret dividendēm, kuras izmaksā trešā valstī dibināta sabiedrība, ir nelabvēlīgāka nekā attieksme pret dividendēm, kuras izmaksā sabiedrība, kuras juridiskā adrese ir Beļģijā, valsts tiesai sākumā jāpārliecinās, vai EKL 56. pants ir piemērojams.

68 Šajā sakarā jāatgādina, ka, lai noteiktu, vai valsts tiesiskais regulējums attiecas uz vienu vai otru aprites brīvību, no pašreiz labi iedibinātās judikatūras izriet, ka ir jāņem vērā attiecīgā tiesiskā regulējuma priekšmets (skat. 2007. gada 24. maija spriedumu lietā C-157/05 *Holböck*, Krājums, I-4051. lpp., 22. punkts un tajā minētā judikatūra).

69 Tiesa ir arī nospriedusi, ka uz valsts tiesisko regulējumu, kura piemērošana nav atkarīga no dividendes saņemošajai sabiedrībai piederošās daļas lieluma, var attiekties gan EKL 43. pants par brīvību veikt uzņēmējdarbību, gan EKL 56. pants par kapitāla brīvu apriti (skat. šajā sakarā iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 36. punkts, un 2008. gada 26. jūnija spriedumu lietā C-284/06 *Burda*, Krājums, I-4571. lpp., 71. punkts).

70 Tomēr tiktāl, ciktāl runa ir par tādu dalību, kas daļu īpašniekam ļauj īstenot noteiktu ietekmi uz šīs sabiedrības lēmumiem un noteikt tās darbību, ir jāpiemēro Līguma noteikumi par brīvību veikt uzņēmējdarbību (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 81. punkts).

71 Tādējādi tas, vai var atsaukties uz EKL 56. pantu, valsts tiesai jānosaka, ņemot vērā tiesiskā regulējuma priekšmetu, ka arī tās izskatāmās lietas faktus. Vajadzības gadījumā

tai jāpārliecinās, vai šis pants pieļauj dažādu attieksmi pret dividendēm, ko izmaksā trešā valstī dibinātas meitas sabiedrības, salīdzinājumā ar meitas sabiedrību, kuru juridiskā adrese ir Beļģija, izmaksātajām dividendēm.

72 Šai nolūkā jāatgādina, pirmkārt, ka no Tiesas judikatūras izriet, ka to, cik lielā mērā dalībvalstīm tādā veidā ir atļauts veikt noteiktus ierobežojošus pasākumus attiecībā uz kapitāla apriti, nevar noteikt, neņemot vērā apstākli, ka kapitāla aprite starp dalībvalstīm un trešām valstīm notiek tiesiskajā kontekstā, kas atšķiras no kapitāla aprites tiesiskā konteksta Eiropas Kopienā. Tādējādi, tā kā pastāv noteikts tiesiskās integrācijas līmenis Kopienas dalībvalstu starpā, it īpaši, tā kā pastāv Kopienu tiesību akti, kuru mērķis ir sadarbība starp valstu nodokļu administrācijām, piemēram, Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīva 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV L 336, 15. lpp.), dalībvalsts nodokļa uzlikšana uzņēmējdarbībai ar pārrobežu raksturu Kopienā ne vienmēr ir pielīdzināma nodokļa uzlikšanai uzņēmējdarbībai, kas saistīta ar attiecībām starp dalībvalstīm un trešām valstīm (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 170. punkts, un iepriekš minētais rīkojums lietā *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, 92. punkts).

73 Otrkārt, nevar arī izslēgt, ka dalībvalsts var pierādīt, ka kapitāla aprites ierobežojums starp dalībvalstīm un trešām valstīm ir pamatots ar kādu konkrētu iemeslu, bet šis pats pamatojums tādos pašos apstākļos nav pieņemams kapitāla aprites ierobežojumam starp dalībvalstīm (iepriekš minētais spriedums lietā *A*, 36. un 37. punkts, kā arī iepriekš minētais rīkojums lietā *The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, 93. punkts).

74 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz trešo jautājumu lietā C-439/07 jāatbild, ka, ja atbilstoši dalībvalsts tiesiskajam regulējumam attieksme pret dividendēm, kuras izmaksā trešā valstī dibināta sabiedrība, ir nelabvēlīgāka nekā attieksme pret dividendēm, kuras izmaksā sabiedrība, kuras juridiskā adrese ir šajā dalībvalstī, valsts tiesai, ņemot vērā

gan tiesisko regulējumu, gan tās izskatāmās lietas faktus, sākumā jāpārliecinās, vai EKL 56. pants ir piemērojams un vajadzības gadījumā — vai tas aizliedz šo atšķirīgo attieksmi.

Par EKL 43. pantu (ceturtais jautājums lietās C-439/07 un C-499/07)

75 Ar savu ceturto jautājumu lietās C-439/07 un C-499/07 iesniedzējtiesas būtībā jautā, vai EKL 43. pants nepieļauj tādus dalībvalsts tiesību aktus kā pamata lietās, saskaņā ar kuriem dalībvalstī dibināta mātes sabiedrība, kura no meitas sabiedrības, kas dibināta citā dalībvalstī, saņem izmaksāto peļņu, to var atskaitīt no saviem ar nodokli apliekamajiem ienākumiem tikai līdz peļņas summas apmēram tajā taksācijas periodā, kurā peļņas izmaksa ir notikusi, turpretim izmaksātā peļņas būtu atbrīvota pilnībā, ja šī sabiedrība būtu nodibinājusi pastāvīgu uzņēmumu šajā citā dalībvalstī.

76 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru 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 (skat. it īpaši 1986. gada 28. janvāra spriedumu lietā 270/83 Komisija/Francija, *Recueil*, 273. lpp., 13. punkts; 1999. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-311/97 *Royal Bank of Scotland*, *Recueil*, I-2651. lpp., 22. punkts, un 2006. gada 23. februāra spriedumu lietā C-253/03 *CLT-UFA*, Krājums, I-1831. lpp., 13. punkts).

77 Attiecībā uz attieksmi uzņemošajā dalībvalstī Tiesa ir nospriedusi, ka EKL 43. 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 (skat. iepriekš minēto

spriedumu lietā Komisija/Francija, 22. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *CLT-UFA*, 14. punkts, kā arī 2007. gada 18. jūlija spriedumu lietā C-231/05 *Oy AA*, Krājums, I-6373. lpp., 40. punkts).

78 Brīvība izvēlēties piemērotu juridisko formu, kādā tiks veiktas darbības citā dalībvalstī, īpaši ir vērsta uz to, lai ļautu sabiedrībām ar juridisko adresi vienā dalībvalstī atvērt filiāli citā dalībvalstī, lai veiktu savas darbības atbilstoši tādiem pašiem nosacījumiem kā uz meitas sabiedrībām attiecināmie nosacījumi (iepriekš minētais spriedums lietā *CLT-UFA*, 15. punkts).

79 Tāpat no pastāvīgās judikatūras izriet — pat ja Līguma noteikumu par brīvību veikt uzņēmējdarbību mērķis atbilstoši to formulējumam ir uzņēmējā dalībvalstī nodrošināt tādu pašu attieksmi kā šīs valsts pilsoņiem vai sabiedrībām, tie arī nepieļauj, ka izcelsmes dalībvalsts kādam no saviem pilsoņiem vai sabiedrībai, kas dibināta atbilstoši tās tiesiskajam regulējumam, citā dalībvalstī rada šķēršļus uzņēmējdarbībai (skat. it īpaši 1998. gada 16. jūlija spriedumu lietā C-264/96 *ICI*, *Recueil*, I-4695. lpp., 21. punkts; 2006. gada 12. septembra spriedumu lietā C-196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Krājums, I-7995. lpp., 42. punkts; 2007. gada 6. decembra spriedumu lietā C-298/05 *Columbus Container Services*, Krājums, I-10451. lpp., 33. punkts, kā arī 2008. gada 15. maija spriedumu lietā C-414/06 *Lidl Belgium*, Krājums I-3601. lpp., 19. punkts).

80 Attiecībā uz izcelsmes dalībvalsts pienākumiem Tiesa ir atzīmējusi, ka nodokļu autonomija, kas pašreizējā Kopienu tiesību attīstības stadijā ir dalībvalstīm, nozīmē, ka dalībvalstīm ir tiesības brīvi noteikt nosacījumus un līmeni nodokļu uzlikšanai dažādu veidu nacionālajām sabiedrībām, kas darbojas ārvalstīs, ja vien attieksme pret tām nav diskriminējoša salīdzinājumā ar līdzīgiem nacionālajiem uzņēmumiem (iepriekš minētais spriedums lietā *Columbus Container Services*, 51. un 53. punkts).

81 No iesniedzējtiesu Tiesai nodotajiem lietas materiāliem nekādā ziņā neizriet, ka pamata lietās attieksme pret Beļģijā dibinātu mātes sabiedrību būtu nelabvēlīgāka tad, ja tās saņemto peļņu sadala meitas sabiedrība, kuras juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, nekā tad, ja šādu peļņu sadala salīdzināma meitas sabiedrība, kas arī dibināta Beļģijā. Tāpat netiek apgalvots, ka attieksme pret šādu mātes sabiedrību ir nelabvēlīgāka, ja tā saņem ienākumus no pastāvīgiem uzņēmumiem, kas atrodas citā dalībvalstī, salīdzinājumā ar ienākumiem, kas tiek saņemti no salīdzināma Beļģijā dibināta pastāvīga uzņēmuma.

82 Tādējādi uz ceturto jautājumu lietās C-439/07 un C-499/07 jāatbild, ka EKL 43. pants neaizliedz tādus dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem dalībvalstī dibināta mātes sabiedrība, kura no meitas sabiedrības, kas dibināta citā dalībvalstī, saņem izmaksāto peļņu, to var atskaitīt no saviem ar nodokli apliekamajiem ienākumiem tikai līdz peļņas summas apmēram tajā taksācijas periodā, kurā peļņas izmaksa ir notikusi, turpretim izmaksātā peļņa būtu atbrīvota pilnībā, ja šī sabiedrība būtu nodibinājusi pastāvīgu uzņēmumu šajā citā dalībvalstī, ar nosacījumu, ka attieksme pret peļņu no šajā citā dalībvalstī dibinātiem uzņēmumiem nav diskriminējoša salīdzinājumā ar attieksmi pret peļņu no salīdzināmiem šīs pirmās valsts uzņēmumiem.

Par tiesāšanās izdevumiem

83 Attiecībā uz pamata lietu dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesos, kurus izskata iesniedzējtiesas, un tās lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

1) **Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs, 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj dalībvalsts tiesisko regulējumu, kurā attiecībā uz tādu dividenžu atbrīvošanu no nodokļa, kuras šajā valstī dibināta mātes sabiedrība ir saņēmusi no meitas sabiedrības, kuras juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, ir noteikts, ka šīs dividendes tiek ietvertas mātes sabiedrības nodokļa aprēķina bāzē, lai vēlāk tiktu atskaitītas 95 % apmērā tiktāl, ciktāl attiecīgajā taksācijas periodā pēc tam, kad ir atskaitīta pārējā peļņa, kas ir atbrīvota no nodokļa, paliek pozitīvs peļņas atlikums, kā rezultātā:**

   — **mātes sabiedrības saņemtā peļņa tiek aplikta ar nodokli vēlākā taksācijas periodā, ja tā nav saņēmusi nekādu ar nodokļiem apliekamu peļņu vai nav saņēmusi pietiekami lielu ar nodokļiem apliekamas peļņas summu taksācijas periodā, kura laikā tika veikta peļņas sadale,**

   vai

   — **šajā taksācijas periodā ciestie zaudējumi tiek kompensēti ar izmaksāto peļņu, un tos šīs saņemtās peļņas apmērā nevar pārnest uz nākamo taksācijas periodu;**

2) **Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmais ievilkums, to lasot kopā ar šī paša panta 2. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstīm nav pienākuma katrā ziņā sadalīto peļņu, ko šajā valstī dibināta sabiedrība saņem no savas meitas sabiedrības, kuras juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, ļaut pilnībā atskaitīt no peļņas taksācijas periodā un no tā radušos zaudējumus uzskatīt par tādiem,**

kas ir pārnesami uz nākamo taksācijas periodu. Dalībvalstu ziņā ir, ņemot vērā gan to iekšējās tiesiskās kārtības vajadzības, gan minētajā 4. panta 2. punktā paredzētās izvēles tiesības, paredzēt noteikumus, ar kuriem tiek sasniegts šī paša panta 1. punkta pirmajā ievilkumā paredzētais rezultāts.

Tomēr tad, ja dalībvalsts ir izvēlējusies Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmajā ievilkumā paredzēto atbrīvojuma sistēmu un ja šīs dalībvalsts tiesiskais regulējums principā atļauj zaudējumus pārnest uz vēlākiem taksācijas gadiem, minētā norma nepieļauj dalībvalsts tiesisko regulējumu, ar kuru tie mātes sabiedrības zaudējumi, kurus šādi var pārnest, tiek samazināti līdz saņemto dividenžu apmēram;

3) **ja valsts tiesību akti attiecībā uz risinājumiem, ko tie paredz tīri iekšējām situācijām, atbilst Kopienu tiesību aktos izmantotajiem risinājumiem, vienīgi valsts tiesa EKL 234. pantā paredzētās tiesas spriešanas funkciju sadales starp valsts tiesām un Tiesu ietvaros var novērtēt precīzu šīs atsauces uz Kopienu tiesībām apjomu, jo to ierobežojumu, ko valsts likumdevējs noteicis Kopienu tiesību piemērojamībai tīri iekšējām situācijām, vērā ņemšana ir attiecīgās dalībvalsts tiesību jautājums un tātad ietilpst tās tiesu ekskluzīvajā kompetencē;**

4) **ja atbilstoši dalībvalsts tiesiskajam regulējumam attieksme pret dividendēm, kuras izmaksā trešā valstī dibināta sabiedrība, ir nelabvēlīgāka nekā attieksme pret dividendēm, kuras izmaksā sabiedrība, kuras juridiskā adrese ir šajā dalībvalstī, valsts tiesai ņemot vērā gan tiesisko regulējumu, gan tās izskatāmās lietas faktus, sākumā jāpārliecinās, vai EKL 56. pants ir piemērojams un vajadzības gadījumā — vai tas aizliedz šo atšķirīgo attieksmi;**

5) EKL 43. pants neaizliedz tādus dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem dalībvalstī dibināta mātes sabiedrība, kura no meitas sabiedrības, kas dibināta citā dalībvalstī, saņem izmaksāto peļņu, to var atskaitīt no saviem ar nodokli apliekamajiem ienākumiem tikai līdz peļņas summas apmēram tajā taksācijas periodā, kurā peļņas izmaksa ir notikusi, turpretim izmaksātā peļņa būtu atbrīvota pilnībā, ja šī sabiedrība būtu nodibinājusi pastāvīgu uzņēmumu šajā citā dalībvalstī, ar nosacījumu, ka attieksme pret peļņu no šajā citā dalībvalstī dibinātiem uzņēmumiem nav diskriminējoša salīdzinājumā ar attieksmi pret peļņu no salīdzināmiem šīs pirmās valsts uzņēmumiem.

[Paraksti]