TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2008. gada 26. jūnijā *

Lieta C-284/06

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2006. gada 22. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2006. gada 29. jūnijā, tiesvedībā

Finanzamt Hamburg-Am Tierpark

pret

Burda GmbH, pirms tam *Burda Verlagsbeteiligungen GmbH*,

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši Dž. Arestis [*G. Arestis*] (referents), R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], E. Juhāss [*E. Juhász*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*],

* Tiesvedības valoda — vācu.

ģenerāladvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],
sekretārs J. Svēdenborgs [*J. Swedenborg*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2007. gada 13. jūnija tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Burda GmbH*, iepriekš *Burda Verlagsbeteiligungen GmbH*, vārdā — H. Gaislers [*H. Geißler*], B. fon Vinterfelds [*B. von Winterfeld*] un J. Līdike [*J. Lüdicke*], *Rechtsanwälte*,

— Vācijas valdības vārdā — M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un V. Melss [*W. Mölls*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2008. gada 31. janvāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālo jautājumu attiecas uz Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu [režīmu], ko piemēro mātes uzņēmumiem [sabiedrībām] un meitas uzņēmumiem [sabiedrībām], kas atrodas dažādās dalībvalstīs (OV L 225, 6. lpp.), redakcijā, ko piemēro pamata tiesvedībā (turpmāk tekstā — "Direktīva 90/435"), un EK līguma 52. panta (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem — EKL 43. pants), kā arī EK līguma 73.B un 73.D panta (jaunajā redakcijā attiecīgi EKL 56. un 58. pants) interpretāciju.

2 Šis lūgums iesniegts tiesvedībā starp sabiedrību *Burda GmbH*, iepriekš *Burda Verlagsbeteiligungen GmbH* (turpmāk tekstā — "*Burda*"), un *Finanzamt Hamburg-Am Tierpark* (turpmāk tekstā — "*Finanzamt*") par peļņas, ko šī sabiedrība 1998. gadā izmaksāja par 1996. un 1997. finanšu gadu vienai no savām mātes sabiedrībām, proti, *RCS International Services BV* (turpmāk tekstā — "*RCS*"), kas reģistrēta Nīderlandē, aplikšanu ar nodokli.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Saskaņā ar Direktīvas 90/435 pirmo apsvērumu tās mērķis ir ieviest "nodokļu noteikumus, kas no konkurences viedokļa ir neitrāli, lai uzņēmumi varētu piemēroties kopējā tirgus prasībām, celt ražīgumu un uzlabot starptautisku konkurētspēju".

4 Saskaņā ar tās trešo apsvērumu ar to it īpaši paredzēts novērst finanšu grūtības, ko cieš dažādu dalībvalstu sabiedrību grupas salīdzinājumā ar vienas dalībvalsts sabiedrību grupām.

5 Direktīvas 90/435 1.–7. pantā ir noteikts:

"*1. pants*

1. Ikviena dalībvalsts piemēro šo direktīvu:

— sadalītai peļņai, ko tās valsts sabiedrības saņem no saviem meitasuzņēmumiem [meitas sabiedrībām] citās dalībvalstīs,

— sadalītai peļņai, ko tās valsts sabiedrības sadala citu dalībvalstu sabiedrībām, kuru meitasuzņēmumi [meitas sabiedrības] tās ir.

[..]

2. pants

Šajā direktīvā "dalībvalsts sabiedrība" ir ikviena sabiedrība:

a) kas pastāv kādā no šīs direktīvas pielikumā uzskaitītajām juridiskām formām;

b) ko, uzliekot nodokļus, saskaņā ar kādas dalībvalsts nodokļu likumiem uzskata par tādu, kas rezidē tajā, un ko saskaņā ar nodokļu divkāršas uzlikšanas novēršanas nolīgumu, kas noslēgts ar kādu trešo valsti, neatzīst par tādu, kura, uzliekot nodokļus, nerezidē Kopienā;

c) kam turklāt ir uzliekams kāds no šādiem nodokļiem bez izvēles tiesībām vai tiesībām saņemt atbrīvojumu no šā nodokļa:

[..]

— *Körperschaftsteuer* Vācijas Federatīvajā Republikā,

[..]

vai ikviens cits nodoklis, ar ko var aizstāt kādu no iepriekš minētajiem nodokļiem.

3. pants

1. Šajā direktīvā:

a) mātesuzņēmuma [mātes sabiedrības] statusu piešķir vismaz katrai dalībvalsts sabiedrībai, kas atbilst 2. pantā izklāstītajiem nosacījumiem un kam pieder vismaz 25 % kapitāla citas dalībvalsts sabiedrībā, kas atbilst tiem pašiem nosacījumiem;

b) "meitasuzņēmums" [meitas sabiedrība] ir sabiedrība, kuras kapitālā ir a) apakšpunktā minētā kapitāla daļa.

[..]

4. pants

1. Ja mātesuzņēmums [mātes sabiedrība] saņem sadalītu peļņu tādēļ, ka tam ir asociēts meitasuzņēmums [meitas sabiedrība], tad, ja vien šo uzņēmumu nelikvidē, mātesuzņēmuma [mātes sabiedrības] valsts vai nu:

— atturas šādai peļņai uzlikt nodokļus, vai

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

2. Katra dalībvalsts tomēr saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mātesuzņēmuma [mātes sabiedrības] peļņas, kam uzliek nodokli, nevar atskaitīt maksājumus, kas attiecas uz kapitāla daļu un zaudējumiem, ko rada meitasuzņēmuma [meitas sabiedrības] peļņas sadalīšana.

[..]

5. pants

1. Peļņu, ko meitasuzņēmums [meitas sabiedrība] ir sadalījis mātesuzņēmumam [mātes sabiedrībai], ja tam pieder vismaz 25 % no meitasuzņēmuma [meitas sabiedrības] kapitāla, atbrīvo no tiešā peļņas nodokļa [nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā].

[..]

3. Neatkarīgi no 1. punkta Vācijas Federatīvā Republika, ja tā sadalītai peļņai uzliek uzņēmumu ienākumu nodokli ar likmi, kas ir vismaz par 11 punktiem mazāka par likmi, ko piemēro ieturētai peļņai, un vēlākais līdz 1996. gada vidum, kompensācijai

var uzlikt tiešo peļņas nodokli 5 % apmērā no peļņas, ko sadala tās meitasuzņēmumi [meitas sabiedrības].

[..]

6. pants

Mātesuzņēmuma [mātes sabiedrības] dalībvalsts tiešo peļņas nodokli [nodokļa ieturējumu ienākumu gūšanas vietā] nevar uzlikt peļņai, ko šāda sabiedrība saņem no meitasuzņēmuma [meitas sabiedrības].

7. pants

1. Termins "tiešais peļņas nodoklis" [nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā] šajā direktīvā neattiecas uz uzņēmumu ienākumu nodokļa priekšmaksām vai iepriekšēju samaksu (*précompte*) meitasuzņēmuma [meitas sabiedrības] dalībvalstij, kas notiek saistībā ar peļņas sadalīšanu tā mātesuzņēmumam [mātes sabiedrībai].

2. Šī direktīva neliedz piemērot valstu noteikumus vai starptautiskos līgumos ietvertus noteikumus, kas paredzēti, lai novērstu vai samazinātu divkāršu nodokļu uzlikšanu dividendēm, jo īpaši noteikumus, kas attiecas uz to, kā dividenžu saņēmējiem maksāt nodokļu kredītus [saņemt nodokļu atlaides]."

6 Saskaņā ar Direktīvas 90/435 pielikumu tas attiecas uz saskaņā ar Vācijas tiesībām dibinātām sabiedrībām ar nosaukumu "Aktiengesellschaft", "Kommanditgesellschaft auf Aktien", "Gesellschaft mit beschränkter Haftung" un "bergrechtliche Gewerkschaft".

Valsts tiesiskais regulējums

KStG 1996

7 1996. gada Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli (*Körperschaftsteuergesetz* 1996) 1. pantā, redakcijā, kas piemērojama pamata tiesvedībai (*BGBl*. 1996 I, 340. lpp.; turpmāk tekstā — "*KStG* 1996"), tostarp ir paredzēts, ka uzņēmumu nodokli pilnībā maksā kapitāla sabiedrības, kuru valde vai juridiskā adrese ir Vācijā.

8 Saskaņā ar *KStG* 1996 2. pantu organizācijas, personu asociācijas un mantojuma masas, kurām Vācijā nav ne valdes, ne juridiskās adreses, uzņēmumu nodokli par Vācijā gūtajiem ienākumiem maksā tikai daļēji.

9 Saskaņā ar *KStG* 1996 23. pantu parastā uzņēmumu ienākuma nodokļa likme ir 45 % no apliekamajiem ienākumiem.

10 *KStG* 1996 27. panta 1. punktā ir paredzēts, ka, "ja kapitāla sabiedrība, kas maksā [uzņēmumu ienākuma] nodokli pilnā apjomā, sadala peļņu, nodokļa summa līdz ar to palielinās vai samazinās atkarībā no starpības starp kapitāla sabiedrības kapitāla un rezervju aplikšanu ar nodokli (uzkrājuma aplikšana ar nodokli), kas saskaņā ar 28. pantu tiek izmantots peļņas sadalei, un no tā izrietošo peļņas aplikšanu ar nodokli, piemērojot 30 % likmi, pirms uzņēmumu ienākuma nodokļa atskaitīšanas (sadales aplikšana ar nodokli)".

11 *KStG* 1996 28. panta 3. un 4. punktā ir noteikts:

"3. Pieejamos līdzekļus kapitālā ir paredzēts izmantot sadalei 30. pantā noteiktajā kārtībā, izņemot 4., 5. un 7. punktu. Summa, līdz kurai kādus līdzekļus ir paredzēts izmantot, ir jānosaka saskaņā ar tā parasto nodokli.

4. Ja kapitāla līdzekļi vai līdzekļi 30. panta 1. punkta trešā teikuma 1. un 2. apakšpunkta izpratnē, kurus sākotnēji bija paredzēts izmantot 3. punkta izpratnē, ir nepietiekami, lai kompensētu peļņas sadali, šī sadale ir jākompensē no līdzekļiem, kas paredzēti 30. panta 2. punkta 2. apakšpunktā, pat ja šie līdzekļi tādēļ kļūst negatīvi."

12 *KStG* 1996 29. panta 2. punktā ir paredzēts, ka katra finanšu gada beigās kapitāls tiek sadalīts sadalāmajā kapitālā un citā kapitālā, sadalāmajam kapitālam esot tīrā kapitāla daļai, kas pārsniedz daļu kapitālu.

13 *KStG* 1996 30. panta 1. un 2. punktā ir noteikts:

"1. Katra finanšu gada beigās sadalāmais kapitāls tiek sadalīts atbilstoši nodokļa režīmam. Katra daļa ir atkarīga no sadalījuma iepriekšējā finanšu gadā. Sadalot ir jānorāda daļas, kas atbilst:

1. ienākumiem, kam kopš 1993. gada 31. decembra piemēroja uzņēmumu ienākuma nodokļa parasto likmi;

[..]

3. aktīvu palielinājumam, kam nepiemēro uzņēmumu ienākuma nodokli vai kas ir palielinājis sabiedrības kapitālu finanšu gados pirms 1977. gada 1. janvāra.

2. 1. punkta 3. apakšpunktā norādītā summa ir jāsadala:

1. Kapitālā no ienākumiem ārvalstīs finanšu gados pēc 1976. gada 31. decembra [..];

2. Dažādos aktīvu pieaugumos, kam nepiemēro uzņēmumu ienākuma nodokli un kas neizriet no 3. un 4. kategorijas;

3. Sadalāmajā kapitālā, kas radies tā finanšu gada beigās, kas bija pirms 1977. gada 1. janvāra;

4. Akcionāru ieguldījumā, kas ir palielinājis kapitālu finanšu gados pēc 1976. gada 31. decembra."

14 *KStG* 1996 30. panta 1. punkta 1. apakšpunktā paredzētā ienākumu daļa, kam piemēro uzņēmumu ienākuma nodokļa parasto likmi, proti, 45 %, tiek apzīmēta ar "EK 45".

15 *KStG* 1996 30. panta 1. punkta 3. apakšpunktā paredzētais aktīvu palielinājums, kam nepiemēro uzņēmumu ienākuma nodokli, tiek apzīmēts ar "EK 0" un, izmantojot *KStG* 1996 30. panta 2. punktā paredzētās četras kategorijas, ar apzīmējumu no "EK 01" līdz "EK 04".

16 *KStG* 1996 40. pantā ir noteikts:

"Saskaņā ar 27. pantu uzņēmumu ienākuma nodoklis netiek palielināts:

1. par daļu sadalīšanu, uz kurām attiecas 30. panta 2. punkta 1. apakšpunkta [EK 01] noteikumi;

2. par daļu sadalīšanu, uz kurām attiecas 30. panta 2. punkta 4. apakšpunkta [EK 04] noteikumi."

17 *KStG* 1996 44. panta 1. punkta pirmajā teikumā ir noteikts:

"1. Ja kāds veidojums, kam piemēro nodokli pilnībā, sniedz pakalpojumus pats sev, kas akcionāriem atbilst ienākumiem, Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 20. panta 1. punkta 1. un 2. apakšpunkta izpratnē, tam ir pienākums, izņemot 2. punktu, sniegt saviem akcionāriem pēc to pieprasījuma apliecinājumu ar šādām norādēm uz pienācīgas administratīvās oficiālās veidlapas:

1. akcionāru uzvārds un adrese;

2. pakalpojumu summa;

3. maksājuma datums;

4. uzņēmumu ienākuma nodokļa summu, kas atskaitāma saskaņā ar Likuma par ienākuma nodokli 36. panta 2. punkta 3. apakšpunkta pirmo teikumu;

5. uzņēmumu ienākuma nodokļa summu, kas atmaksājama saskaņā ar 52. pantu; pietiek, ja norāde attiecas uz vienu akciju, vienu daļu vai vienām lietošanas tiesībām;

6. pakalpojuma summu, kurai ir paredzēts izmantot kapitāla līdzekļus 30. panta 2. punkta 1. apakšpunkta izpratnē;

7. pakalpojuma summu, kurai ir paredzēts izmantot kapitāla līdzekļus 30. panta 2. punkta 4. apakšpunkta izpratnē."

18 *KStG* 1996 50. panta 1. punkta 2. apakšpunktā tostarp ir noteikts, ka maksājamais uzņēmumu ienākuma nodoklis par ienākumiem, kuriem piemēro tiešo nodokli, tiek atmaksāts kā nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā, ja saņēmējs maksā nodokli tikai daļēji un ja šie ienākumi nerodas no komerciālas, lauksaimnieciskas vai mežrūpnieciskas izmantošanas valsts teritorijā.

19 *KStG* 1996 51. pantā ir noteikts, ka, "ja akcionāram nav jāmaksā ienākuma nodoklis saskaņā ar Likuma par ienākuma nodokli 20. panta 1. punkta 1.–3. apakšpunktu vai 2. punkta 2. apakšpunkta a) daļu vai ja šie ienākumi netiek ņemti vērā ar nodokli

apliekamajā summā saskaņā ar 50. panta 1. punkta 1. vai 2. apakšpunktu, tam nav jāatskaita vai jāatmaksā uzņēmumu ienākuma nodoklis, kas atskaitāms saskaņā ar Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 36. panta 2. punkta 3. apakšpunktu."

20 *KStG* 1996 52. panta 1. punktā ir noteikts, ka:

"Uzņēmumu ienākuma nodoklis, ko nevar atskaitīt saskaņā ar 51. pantu, pēc to lūguma tiek atmaksāts akcionāriem, kuriem nodokli piemēro pilnībā, bet kas ir atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa, publisko tiesību juridiskām personām un akcionāriem, kas maksā uzņēmumu ienākuma nodokli daļēji, saskaņā ar 2. panta 1. punktu tiktāl, ciktāl šis nodoklis palielinās saskaņā ar 27. pantu, jo kapitālu 30. panta 2. punkta 3. apakšpunkta izpratnē paredzēts izmantot sadalei vai analogai izmaksai."

EStG 1990

21 1990. gada Likuma par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz* 1990, *BGBl.* 1990 I, 1898. lpp.; turpmāk tekstā — "*EStG* 1990") 20. panta 1. punktā ir paredzēts:

"Ienākumi no kapitāla ietver:

1. dividenžu sadali;

2. [..]

3. uzņēmumu ienākuma nodokļa summu, kas atskaitāma saskaņā ar 36. panta 2. punkta 3. apakšpunktu."

22 *EStG* 1990 36. panta 2. punktā ir paredzēts:

"[..]

No ienākuma nodokļa summas atskaita šādas summas:

[..]

3. Uzņēmumu ienākuma nodokli, ko veidojums vai asociācija, kura maksā uzņēmumu ienākuma nodokli pilnībā, ir samaksājusi, triju septītdaļu apmērā no ienākumiem 20. panta 1. punkta 1. apakšpunkta (dividendes) vai 2. apakšpunkta izpratnē tiktāl, ciktāl šie ienākumi nerodas no sadales, kurai izmantots kapitāls Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 30. panta 2. punkta 1. apakšpunkta izpratnē."

23 *EStG* 1990 43. panta 1. punktā ir noteikts:

"Šādiem ienākumiem no kapitāla, kas gūti Vācijā, piemēro ienākuma nodokli, atvelkot no ienākumiem no kapitāla (nodoklis par ienākumiem no kapitāla):

1. ienākumiem no kapitāla 20. panta 1. punkta 1. un 2. apakšpunkta izpratnē [..]."

Pamata prāvas rašanās fakti, prejudiciālie jautājumi un tiesvedība Tiesā

24 Kā izriet no iesniedzējtiesas lēmuma, *Burda* ir saskaņā ar Vācijas tiesībām dibināta sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kuras juridiskā adrese un valde ir Vācijā. Tā gados, kas attiecas uz pamata tiesvedību, vienādās daļās piederēja kapitālsabiedrībai *RCS*, kas reģistrēta Nīderlandē, un kapitālsabiedrībai *Burda International Holding GmbH*, (turpmāk tekstā — "*Burda International*") ar juridisko adresi Vācijā.

25 *Burda* 1998. gadā nolēma 1996. un 1997. gadam atbilstošo peļņu sadalīt vienādās daļās *RCS*, kā arī *Burda International*. Saskaņā ar *KStG* 1996 27. panta 1. punktu šī peļņas sadale tika aplikta ar nodokli pēc 30 % likmes.

26 No iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka saskaņā ar *KStG* 1996 44. pantu tikai *Burda International* saņēma apliecinājumu par uzņēmumu ienākuma nodokļa atskaitījumu par *Burda* veikto peļņas sadali.

27 No šī paša lēmuma arī izriet, ka pēc nodokļu kontroles tika konstatēts, ka *Burda* tika sadalījusi peļņu par lielāku summu nekā apliekamie ienākumi. Tādējādi *Finanzamt* samazināja dažādās sadalāmā kapitāla daļas, kam piemēro uzņēmumu ienākuma nodokli pēc parastās likmes (EK 45), no DEM 6 049 925 līdz DEM 4 915 490 un saskaņā ar *KStG* 1996 28. panta 4. punktu kompensēja sadalīto peļņu, ko pēc samazināšanas vairs nenosedza ar nodokli apliekamais kapitāls ar kapitālu *KStG* 1996 30. panta 2. punkta 2. apakšpunkta izpratnē (EK 02).

28 Šajā kompensācijas procesā radās uzņēmumu ienākuma nodokļa palielinājums par diviem gadiem, par ko ir strīds, un daļēji divu grozītu nodokļu paziņojumu pieņemšana.

29 *Burda* iesniedza prasības pieteikumu par paziņojumiem *Finanzgericht Hamburg* (Hamburgas Finanšu tiesa), apstrīdot *KStG* 1996 28. panta 4. punkta piemērošanu, motivējot ar to, ka peļņas sadales *RCS* kompensēšana ar EK 02 bija kļūdaina.

30 Šajā sakarā *Burda* uzsver, ka tai bija vairākas EK 04 kategorijas skaidras naudas iespējas, kas būtu pietiekamas peļņas sadalei, un ka katrā ziņā tai nebija papildu aktīvu, kas izriet no EK 02.

31 Ar 2005. gada 29. aprīļa spriedumu *Finanzgericht Hamburg* apmierināja *Burda* prasību, būtībā uzskatot, ka bija jāpiemēro *KStG* 1996 28. punkta 3. punkts tādējādi, ka peļņas daļa, kas tika pārskaitīta *RCS*, bija jāņem no EK 04.

32 *Finanzamt* iesniedza kasācijas sūdzību par šo spriedumu *Bundesfinanzhof* (Federālā Finanšu tiesa).

33 Pēdējā minētā uzskatīja, ka bija jānoraida *Finanzgericht Hamburg KStG* 1996 28. panta 4. punkta interpretācija. Kā uzskatīja *Bundesfinanzhof*, šī noteikuma piemērošanas joma nebija jāaprobežo tikai ar akcionāriem, kam ir tiesības uz atskaitījumu, un tādējādi nebūtu jāizslēdz tādi akcionāri kā *RCS*, kam nebija tiesību uz nodokļa atlaidi.

34 Tomēr *Bundesfinanzhof* pauda šaubas par to, vai nodokļa noteikšana peļņas sadalei, kas veikta saskaņā ar EK 02, ir saderīga ar Direktīvu 90/435, tā kā tas ir nodokļa ieturējums ienākuma gūšanas vietā, un, iespējams, ar EK līguma noteikumiem par kapitāla brīvu apriti un brīvību veikt uzņēmējdarbību.

35 Šajos apstākļos *Bundesfinanzhof* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesa šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Ja valsts tiesību akts nosaka meitas sabiedrības peļņas sadales mātes sabiedrībai gadījumā kapitāla sabiedrības ienākumu un kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli, kas netiktu aplikti ar nodokli saskaņā ar valsts tiesību aktu, ja meitas sabiedrība tā vietā, lai tos sadalītu mātes sabiedrībai, būtu tos paturējusi, vai tas ir tiešais peļņas nodoklis [nodoklis ienākumu gūšanas vietā] [..] Direktīvas 90/435 [..] 5. panta 1. punkta, jaunajā redakcijā 5. pants, redakcijā, kas izriet no Padomes 2003. gada 22. decembra Direktīvas 2003/123/EK (OV 2004, L 7, 41. lpp.), izpratnē?

2) Noraidošas atbildes gadījumā, vai valsts noteikums, kas paredz kapitāla sabiedrības peļņas sadales speciālu kompensāciju ar tās kapitālu ar no tā izrietošu nodokļu nastu, pat ja šī sabiedrība pierāda, ka ir sadalījusi dividendes akcionāriem nerezidentiem, lai gan šādiem akcionāriem atšķirībā no akcionāriem rezidentiem saskaņā ar valsts tiesībām nav tiesību atskaitīt no pašu nodokļa tiem piemēroto uzņēmumu ienākuma nodokli, ir saderīgs ar [EK līguma 52., 73.B un 73.D pantu]?"

36 Ar dokumentu, kas Tiesas kancelejā iesniegts 2008. gada 18. februārī, *Burda* lūdza Tiesu izdot rīkojumu atkārtoti sākt mutvārdu procesu atbilstoši Reglamenta 61. pantam, lai noteiktu "procedūras organizatoriskos pasākumus".

Par lūgumu atkārtoti sākt mutvārdu procesu un noteikt procedūras organizatoriskos pasākumus

37 No judikatūras izriet, ka Tiesa pēc savas ierosmes vai, ievērojot ģenerāladvokāta ieteikumu vai arī lietas dalībnieku lūgumu, var izdot rīkojumu par atkārtotu mutvārdu procesa sākšanu atbilstoši Reglamenta 61. pantam, ja tā uzskata, ka tai nav pietiekami skaidri lietas apstākļi vai ka lieta ir jāizskata, ņemot vērā argumentu, ko lietas dalībnieki nav apsprieduši (skat. 2004. gada 14. decembra spriedumu lietā C-210/03 *Swedish Match*, Krājums, I-11893. lpp., 25. punkts; 2006. gada 7. decembra spriedumu lietā C-306/05 *SGAE*, Krājums, I-11519. lpp., 27. punkts, un 2007. gada 28. jūnija spriedumu lietā C-466/03 *Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft*, Krājums, I-5357. lpp., 29. punkts).

38 Sakarā ar savu lūgumu *Burda* norāda, pirmkārt, ka ģenerāladvokāts savos secinājumos nav ņēmis vērā Vācijas cirkulāra par uzņēmumu ienākuma nodokli (*Körperschaftsteuerrichtlinien*, turpmāk tekstā — "*KStR*") 78. panta 5. punktu.

39 Šajā sakarā ir jānorāda, ka tiesvedībā, kas uzsākta saskaņā ar EKL 234. pantu, Tiesai nav jāprecizē valsts noteikumi, kas attiecas uz pamata tiesvedību. Šāda prerogatīva ir tikai iesniedzējtiesai, kura, lai arī norādot atbilstošās valsts tiesību normas, atstāj Tiesai iespēju sniegt Kopienu tiesību interpretāciju, lai ļautu iesniedzējtiesai novērtēt valsts tiesiskā regulējuma atbilstību Kopienu tiesiskajam regulējumam.

40 Nav strīda par to, ka iesniedzējtiesa lēmumā par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu nepiemin *KStR* 78. panta 5. punkta noteikumus.

41 Patiesībā ar saviem apgalvojumiem *Burda* kritizē ģenerāladvokāta ieņemto nostāju saistībā ar *KStG* 1996 28. panta 4. punkta interpretāciju un norāda, ka ģenerāladvokāts nav ievērojis pats savu analīzi.

42 No judikatūras izriet, ka Tiesas Statūti un Reglaments neparedz lietas dalībniekiem iespēju iesniegt apsvērumus par ģenerāladvokāta sniegtajiem secinājumiem (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *SGAE*, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

43 *Burda* apgalvo, otrkārt, ka pretēji tam, ko uzskata ģenerāladvokāts, tai nav sadalāmās peļņas, ko var aplikt ar nodokļa 30 % likmi, un ka dividende nav nekas vairāk kā partneru skaidras naudas atmaksa, kas atbrīvota no nodokļa.

44 Ar saviem apgalvojumiem *Burda* būtībā uzsver, ka atsevišķi faktiskie pieņēmumi, ar ko savu analīzi pamatojis ģenerāladvokāts, ir neprecīzi, pat nepilnīgi.

45 Šajā sakarā ir jānorāda, ka tikai iesniedzējtiesai ir jādefinē faktiskie apstākļi, kuros iekļaujas tās uzdotie jautājumi, vai vismaz jāizskaidro faktiskie pieņēmumi, uz kuriem pamatojas tās jautājumi.

46 No prejudiciālajiem jautājumiem izriet, ka *Burda* prasības pieteikumā norādītos faktus iesniedzējtiesa nav uzsvērusi.

47 No tā izriet, ka šī sprieduma 43. punktā minētie apgalvojumi nevar pamatot mutvārdu procesa atkārtotu sākšanu, ņemot vērā Tiesas Reglamenta 61. pantā noteiktās prasības.

48 Šajos apstākļos Tiesa pēc ģenerāladvokāta uzklausīšanas uzskata, ka tās rīcībā ir visa vajadzīgā informācija, lai atbildētu uz iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem.

49 Līdz ar to nav jāizdod rīkojums par mutvārdu procesa atkārotu sākšanu un līdz ar to ir arī jānoraida saistītais lūgums noteikt procesa organizatoriskos pasākumus.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

50 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa Tiesai būtībā jautā, vai valsts noteikums, kas meitas sabiedrības peļņas sadales mātes sabiedrībai gadījumā paredz aplikt ar nodokli meitas sabiedrības ienākumus un aktīvu pieaugumu, kas netiktu aplikti ar nodokli, ja meitas sabiedrība būtu tos paturējusi tā vietā, lai izmaksātu mātes sabiedrībai, ir nodoklis ienākumu gūšanas vietā Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta izpratnē.

51 Šajā sakarā saskaņā ar pastāvīgo judikatūru šīs direktīvas, kas, kā tas izriet arī no šī sprieduma 5. un 24. punkta, ir piemērojama pamata lietā, mērķis, ieviešot

kopēju nodokļu sistēmu, ir izbeigt sadarbības starp dažādu dalībvalstu sabiedrībām nostādīšanu nelabvēlīgākā stāvoklī salīdzinājumā ar sadarbību starp vienas dalībvalsts sabiedrībām un veicināt pārrobežu sadarbību. Tādējādi Direktīvas 90/435 5. panta 1. punktā ir paredzēts, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu, sadalot peļņu, atbrīvot no nodokļa ieturējuma ienākuma gūšanas vietā meitas sabiedrības dalībvalstī (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., 22. punkts; 2000. gada 8. jūnija spriedumu lietā C-375/98 *Epson Europe*, *Recueil*, I-4243. lpp., 20. punkts; 2001. gada 4. oktobra spriedumu lietā C-294/99 *Athinaïki Zythopoïïa*, *Recueil*, I-6797. lpp., 25. punkts; 2003. gada 25. septembra spriedumu lietā C-58/01 *Océ van der Grinten*, *Recueil*, I-9809. lpp., 45. punkts, un 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 103. punkts).

52 Attiecībā uz Direktīvas 90/435 5. pantā noteikto aizliegumu dalībvalstīm ieturēt nodokli ienākuma gūšanas vietā no meitas sabiedrības rezidentes izmaksātās peļņas savai mātes sabiedrībai, kas ir citas dalībvalsts rezidente, Tiesa jau ir nospriedusi, ka nodokļa ieturējumu ienākuma gūšanas vietā veido jebkurš ienākuma nodoklis, kas tiek uzlikts dividenžu izmaksāšanas valstī, un darījums, kuram tiek uzlikts šis nodoklis, ir dividenžu izmaksāšana vai citādāki ienākumi no vērtspapīriem, ja ar šo nodokli apliekamā summa ir ienākumi no minētajiem vērtspapīriem un nodokļa maksātājs ir šo pašu vērtspapīru turētājs (iepriekš minētie spriedumi lietā *Epson Europe*, 23. punkts; lietā *Athinaïki Zythopoïïa*, 28. un 29. punkts; lietā *Océ van der Grinten*, 47. punkts, kā arī lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 108. punkts).

53 No šīs judikatūras izriet, ka, lai piemērotu Direktīvas 90/435 5. panta 1. punktu, vienlaicīgi ir jāizpilda trīs nosacījumi.

54 Šajā sakarā Vācijas valdība apgalvoja, ka trešais no šī sprieduma 52. punktā minētajiem nosacījumiem, proti, nodokļu maksātājs ir "vērtspapīru turētājs", pamata lietā nav izpildīts.

55 Ir jākonstatē, ka *Burda* ir jāmaksā uzņēmumu ienākuma nodoklis, sadalot peļņu, tā kā *Burda International* un *RCS* ir tās vērtspapīru turētājas.

56 Līdz ar to trešā nosacījuma par to, ka ir nodokļu ieturējums ienākumu gūšanas vietā Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta izpratnē, pamata lietā trūkst.

57 Šis vērtējums nevar tikt apšaubīts ar argumentiem, ko Eiropas Kopienu Komisija un *Burda* ņēmušas no iepriekš minētā sprieduma lietā *Athinaïki Zythopoiïa*, lai apgalvotu, ka Tiesa patiesībā nepiemēro iepriekš minēto nosacījumu un dod priekšroku pieejai, kas pamatota uz ekonomisku vērtējumu.

58 Precīzāk, kā uzskata Komisija, interpretējot Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta nosacījumus, ir jāņem vērā nodokļu ieturējuma ienākumu gūšanas vietā īpašā ekonomiskā funkcija, kas paredzēta šajā direktīvā. To nedarot, šī noteikuma piemērošana tiks apdraudēta visbiežākajos gadījumos, proti, katru reizi, kad meitas sabiedrība sadala dividendes savām mātes sabiedrībām, ja mātes sabiedrības ir rezidentes citā dalībvalstī, kurā meitas sabiedrība nav rezidente.

59 Šajā sakarā Komisija piebilst, ka meitas sabiedrības aplikšanas ar nodokli ekonomiskā iedarbība atbilst mātes sabiedrības aplikšanai ar nodokli, tā kā nodoklis tiek iekasēts no peļņu sadalošās sabiedrības un tieši ieskaitīts nodokļu iestādēm.

60 Iepriekš minētie apgalvojumi nav pieņemami.

61 Vispirms ir jākonstatē, ka no judikatūras pēc iepriekš minētā sprieduma lietā *Athinaïki Zythopoiïa* izriet, ka Tiesa saglabā kā nosacījumu jēdzienam "tiešais nodoklis" [nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā] Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta izpratnē, ka nodokļu maksātājs ir vērtspapīru turētājs (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Océ van der Grinten*, 47. punkts, un lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 108. punkts).

62 Turklāt šis secinājums nevar tikt apšaubīts, pamatojoties uz apgalvotajiem ekonomiskajiem apsvērumiem, kas raksturīgi nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā mehānismam, kā to norāda Komisija. Šādi apsvērumi, pat ja pieņemtu, ka tie ir atbilstīgi, ir pamatā Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta piemērošanai tikai tad, ja ir izpildīti visi šī sprieduma 52. punktā minētie nosacījumi.

63 Tā kā trešais nosacījums par tiešā nodokļa [nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā] esamību Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta izpratnē, šajā lietā netika izpildīts, šis noteikums neaizliedz tādu grāmatvedības koriģējošo mehānismu, kāds ir paredzēts *KStG* 1996 28. panta 4. punktā.

64 Līdz ar to uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka valsts tiesību noteikums, kas paredz, sadalot meitas sabiedrības peļņu mātes sabiedrībai, aplikt ar nodokli meitas sabiedrības ienākumus un kapitāla pieaugumu, kas netiktu aplikti ar nodokli, ja tā būtu tos paturējusi tā vietā, lai sadalītu mātes sabiedrībai, nav nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā Direktīvas 90/435 5. panta 1. punkta izpratnē.

Par otro jautājumu

65 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā Tiesai, vai Līguma 52., 73.B un 73.D pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā ir aizliegts piemērot tādu valsts pasākumu kā *KStG* 1996 28. panta 4. punkts, saskaņā ar kuru vienas dalībvalsts meitas sabiedrības rezidentes sadalītajai peļņai mātes sabiedrībai piemēro koriģējošu mehānismu neatkarīgi no tā, vai mātes sabiedrība ir rezidente šajā pašā dalībvalstī vai citā, lai gan atšķirībā no mātes sabiedrības rezidentes mātes sabiedrībai nerezidentei dalībvalsts, kurā meitas sabiedrība ir rezidente, nepiešķir nodokļa atlaidi.

66 Vispirms ir jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai, lai gan tiešā aplikšana ar nodokļiem ir dalībvalstu kompetencē, taču tām šī kompetence tomēr ir jāīsteno, ievērojot Kopienu tiesības (skat. it īpaši 2006. gada 12. septembra spriedumu lietā C-196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Krājums, I-7995. lpp., 40. punkts; 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Krājums, I-11673. lpp., 36. punkts, un 2007. gada 18. jūlija spriedumu lietā C-231/05 *Oy AA*, Krājums, I-6373. lpp., 20. punkts).

67 Pamata lietas apstākļos ir vispirms jānosaka, vai un cik lielā mērā tāds valsts tiesiskais regulējums, kāds ir pamata lietas pamatā, var ietekmēt Līguma 52., 73.B un 73.D pantā paredzētās brīvības.

Par piemērojamo brīvību

68 No pastāvīgās judikatūras izriet, ka tiktāl, ciktāl valsts tiesiskais regulējums skar tikai attiecības sabiedrību grupas iekšienē, tas neietekmē nozīmīgi brīvību veikt uzņēmējdarbību (skat. it īpaši šajā sakarā iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 118. punkts; lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 33. punkts, un lietā *Oy AA*, 23. punkts).

69 Turklāt ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, ja sabiedrībai ir dalība citā sabiedrībā, kas tai piešķir zināmu ietekmi uz tās lēmumiem un ļauj tai ietekmēt darbības, jāpiemēro Līguma noteikumi par uzņēmējdarbības brīvību (skat. it īpaši iepriekš minētos spriedumus lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 31. punkts, un lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 39. punkts; 2007. gada 13. marta spriedumu lietā C-524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Krājums, I-2107. lpp., 27. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Oy AA*, 20. punkts; 2007. gada 23. oktobra spriedumu lietā C-112/05 Komisija/

Vācija, Krājums, I-8995. lpp., 13. punkts, kā arī 2007. gada 6. decembra spriedumu lietā C-298/05 *Columbus Container Services*, Krājums, I-10451. lpp., 29. punkts).

70 No iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka *Burda*, kas ir rezidente Vācijas teritorijā, 50 % pieder sabiedrībai nerezidentei, šajā gadījumā *RCS*. Šāda *RCS* dalība *Burda* pamatkapitālā dod *RCS* tiesības veikt noteiktu un izšķirošu ietekmi uz tās meitas sabiedrības darbību iepriekšējā punktā minētās judikatūras izpratnē.

71 Ir arī jānorāda, ka uz valsts tiesisko regulējumu, kāds ir pamata lietās pamatā, 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).

72 Šajā sakarā ir tomēr jākonstatē, ka pamata lieta ir tikai par valsts tiesiskā regulējuma ietekmi uz sabiedrības rezidentes situāciju, kas ir sadalījusi dividendes akcionāriem, kam pieder dalība, kas tiem piešķir noteiktu ietekmi uz šo sabiedrību un ļauj tiem ietekmēt [tās] darbības (skat. šajā sakarā iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 38. punkts).

73 Šajā kontekstā lietā, kāda ir pamata lieta, ir piemērojami Līguma noteikumi par uzņēmējdarbības brīvību.

74 Katrā ziņā, pieņemot, ka *KStG* 1996 varētu būt ierobežojoša ietekme uz kapitāla brīvu apriti, no judikatūras izriet, ka šāda ietekme ir brīvības veikt uzņēmējdarbību iespējamo šķēršļu neizbēgamas sekas un līdz ar to tā neattaisno autonomu šo tiesību

aktu pārbaudi no EKL 73.B panta viedokļa (iepriekš minētais spriedums lietā *Oy AA*, 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

75 No iepriekš minētā izriet, ka uz šo jautājumu ir jāatbild tikai saskaņā ar Līguma noteikumiem par brīvību veikt uzņēmējdarbību.

Par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu esamību

76 Brīvība veikt uzņēmējdarbību, kas Līguma 52. pantā atzīta Kopienu pilsoņiem un kas ietver arī tiesības sākt un izvērst darbības kā pašnodarbinātām personām, kā arī dibināt un vadīt uzņēmumus ar tādiem pašiem nosacījumiem, kādus saviem pilsoņiem paredz rezidences dalībvalsts tiesību akti, atbilstoši EK līguma 58. pantam (jaunajā redakcijā EKL 48. pants) attiecībā uz sabiedrībām, kas izveidotas atbilstoši dalībvalsts tiesību aktiem un kuru juridiskā adrese, galvenā vadība vai galvenā uzņēmējdarbības vieta ir Eiropas Kopienā, ietver tiesības veikt savu darbību attiecīgajā dalībvalstī ar meitas sabiedrības, filiāles vai pārstāvniecības starpniecību (skat. it īpaši iepriekš minētos spriedumus lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 41. punkts, kā arī lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 42. punkts).

77 Attiecībā uz sabiedrībām ir būtiski norādīt, ka to juridiskā adrese Līguma 58. panta izpratnē ir paredzēta, lai noteiktu to piesaisti valsts tiesību sistēmai, tāpat kā fiziskām personām šim nolūkam ir pilsonība. Pieļaut, ka rezidences dalībvalsts var brīvi piemērot atšķirīgu attieksmi tikai tādēļ, ka sabiedrības juridiskā adrese atrodas citā dalībvalstī, nozīmētu padarīt Līguma 52. pantu par bezjēdzīgu. Tādējādi brīvības veikt uzņēmējdarbību mērķis ir uzņemošajā dalībvalstī nodrošināt tādu pašu attieksmi kā pret šīs valsts sabiedrībām, aizliedzot jebkādu diskrimināciju atkarībā no sabiedrību juridiskās adreses atrašanās vietas (skat. it īpaši šajā sakarā iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 43. punkts un tajā minētā judikatūra).

78 No iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka koriģējošā mehānisma, par ko ir pamata lieta, mērķis ir nodrošināt, ka peļņu sadalošās sabiedrības samaksātā nodokļa summa pēc korekcijas atbilst akcionāram kļūdaini piešķirtajai nodokļa atlaidei. Šim nolūkam koriģējošais mehānisms paredz, ka kapitāls, kas izriet no EK 02 kategorijas, tiek ņemts vērā, apliekot ar nodokli, lai nodrošinātu, ka nodoklis un nodokļa atlaide atbilst akcionāriem izsniegtajiem nodokļu apliecinājumiem.

79 Ir jānorāda, ka, piemērojot šo koriģējošos mehānismu, kura mērķis ir novērst to, ka netiek piešķirta nodokļa atlaide par nesamaksātu nodokli, korekcija attiecas nevis uz nodokļa atlaidi, bet gan uz peļņu sadalošās sabiedrības samaksātā nodokļa summu.

80 Turklāt nav strīda, ka *KStG* 1996 28. panta 4. punktā paredzētais koriģējošais mehānisms ir piemērojams sabiedrībai rezidentei Vācijā, vai tā būtu mātes sabiedrības, arī rezidentes Vācijā, meitas sabiedrība vai citas dalībvalsts rezidentes dibinātas mātes sabiedrības meitas sabiedrība.

81 Šajā sakarā *Burda* uzskata, ka nevienlīdzīgo attieksmi pamata lietā veido tieši šī paša koriģējošā mehānisma piemērošana atšķirīgām situācijām tādējādi, ka atšķirībā no mātes sabiedrībām rezidentēm meitas sabiedrību rezidenšu mātes sabiedrības rezidentes nesaņem nodokļa atlaidi, lai kompensētu peļņu sadalošās sabiedrības samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli.

82 Tā kā diskriminācija varētu būt tad, ja atšķirīgām situācijām piemēro vienu un to pašu normu, tad ir jānoskaidro, vai pamata lietā ir diskriminējošs un līdz ar to ar Līguma 52. pantu aizliegts nodokļu režīms, ja attiecībā uz attiecīgo valsts pasākumu meitas sabiedrības rezidentes ir atšķirīgā situācijā atkarībā no tā, vai to mātes sabiedrības ir rezidentes vai nav, un līdz ar to atkarībā no tā, vai tām tiek piešķirta nodokļa atlaide vai nē.

83 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka *KStG* 1996 28. panta 4. punktā paredzētais grāmatvedības koriģējošais mehānisms nevar mainīt *Burda* nodokļu nastu atkarībā no tā, vai tās mātes sabiedrība ir rezidente Vācijā vai citā dalībvalstī.

84 Līdz ar to nebūtu jāuzskata, ka *KStG* 1996 28. panta 4. punkta piemērošana attiecībā uz meitas sabiedrību rada vienādu attieksmi pret atšķirīgām situācijām, tā kā meitas sabiedrība nav atšķirīgā situācijā attiecībā uz tās rezidences valsts tiesisko regulējumu, šajā gadījumā Vācijas Federatīvās Republikas, atkarībā no tā, vai tā sadala peļņu mātes sabiedrībai nerezidentei vai mātes sabiedrībai rezidentei.

85 Šis vērtējums nevar tikt apšaubīts ar faktu, ko uzsvērusi iesniedzējtiesa, ka akcionāriem nerezidentiem sadalošā uzņēmuma aplikšana ar nodokli ir galīga tādā ziņā, ka sadalošās sabiedrības nodokļu nastas pieaugumu nekompensē, piešķirot atbilstošu nodokļa atlaidi.

86 Šajā sakarā ir jāprecizē, ka katras dalībvalsts pienākums ir organizēt, ievērojot Kopienu tiesības, savu sistēmu, kā sadalītai peļņai uzliek nodokli, un pēc tās definēt ar nodokli apliekamo summu, kā arī piemērojamo nodokļa likmi sabiedrībai, kura izmaksā dividendes, un/vai dividenžu saņēmējam akcionāram, ja vien tie ir nodokļa maksātāji šajā valstī (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 50. punkts).

87 Saskaņā ar šo pašu judikatūru, ja nav unificēšanas vai saskaņošanas pasākumu Kopienā, dalībvalstis saglabā kompetenci līgumu vai vienpusējā ceļā definēt kritērijus savu pilnvaru nodokļu aplikšanā sadalei, tostarp, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 52. punkts).

88 Šajā sakarā, piemērojot pamata lietā piemērojamo valsts tiesisko regulējumu, mātes sabiedrībai rezidentei piešķirtās nodokļa atlaides mērķis ir novērst dubulto uzlikšanu meitas sabiedrības sadalītajai peļņai, ko attiecībā uz meitas sabiedrību pirmo reizi apliek ar nodokli.

89 Pamata lietā, kurā ir dividenžu pārrobežu sadales iezīmes, šī nodokļu dubultā uzlikšana jānovērš nevis meitas sabiedrības rezidences dalībvalstij, bet gan dalībvalstij, kuras teritorijā mātes sabiedrība ir rezidente.

90 Saskaņā ar Direktīvas 90/435 4. pantu dalībvalstij, kurā mātes sabiedrība ir rezidente, vai nu jāatbrīvo [no nodokļiem] peļņa, ko tā saņēmusi no citas dalībvalsts rezidentes meitas sabiedrības, vai jāļauj tai atskaitīt no tās nodokļa summas meitas sabiedrības ar peļņu saistītā nodokļa daļu.

91 Līdz ar to abos šajos gadījumos mātes sabiedrības rezidences dalībvalstij ir pienākums piemērot vienādu nodokļu režīmu, kam ir tāds pats mērķis kā nodokļa atlaidei, ko meitas sabiedrības rezidences dalībvalsts piešķīrusi tajās rezidējošām mātes sabiedrībām, lai izvairītos arī no nodokļu dubultās uzlikšanas dividenžu formā sadalītai peļņai.

92 Tādējādi, tāpat kā meitas sabiedrības rezidentes mātes sabiedrība rezidente var saņemt nodokļa atlaidi no savas rezidences dalībvalsts, kas ir arī meitas sabiedrības reģistrācijas dalībvalsts, meitas sabiedrības rezidences mātes sabiedrība nerezidente ir pasargāta no nodokļu dubultas uzlikšanas riska dividenžu formā sadalītai peļņai, bet tikai savā rezidences dalībvalstī.

93 Sadalītās peļņas kā no EK 02 izrietošās peļņas, kā tas ir pamata lietas apstākļos, aplikšanu ar nodokli līdz ar to katrā ziņā kompensē mātes sabiedrības rezidences dalībvalsts.

94 Ja meitas sabiedrības dalībvalsts mātes sabiedrībai nerezidentei nav piešķīrusi nodokļa atlaidi, tas nerada atšķirību starp mātes sabiedrības rezidentes meitas sabiedrības rezidentes situāciju un mātes sabiedrības nerezidentes meitas sabiedrības rezidentes situāciju.

95 No tā izriet, ka mātes sabiedrības rezidentes meitas sabiedrības rezidentes situācija neatšķiras no mātes sabiedrības nerezidentes meitas sabiedrības rezidentes situācijas, lai pamata lietā piemērotu attiecīgo tiesisko regulējumu, tā kā šajā sakarā netiek konstatēta diskriminējoša attieksme pret meitas sabiedrību rezidenti.

96 No iepriekš minētā izriet, ka uz otro jautājumu ir jāatbild, ka Līguma 52. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā nav aizliegts piemērot tādu valsts aktu kā *KStG* 1996 28. panta 4. punktu, saskaņā ar kuru dalībvalstī rezidējošas meitas sabiedrības tās mātes sabiedrībai sadalītās peļņas aplikšanai ar nodokli piemēro koriģējošu mehānismu neatkarīgi no tā, vai mātes sabiedrība ir rezidente tajā pašā dalībvalstī vai citā dalībvalstī, lai gan atšķirībā no mātes sabiedrības rezidentes mātes sabiedrībai nerezidentei tās meitas sabiedrības rezidences dalībvalsts nodokļa atlaidi nepiešķirs.

Par tiesāšanās izdevumiem

97 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā 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 (ceturtā palāta) nospriež:

1) valsts tiesību noteikums, kas paredz, sadalot meitas sabiedrības peļņu mātes sabiedrībai, aplikt ar nodokli meitas sabiedrības ienākumus un kapitāla pieaugumu, kas netiktu aplikti ar nodokli, ja tā būtu tos paturējusi tā vietā, lai sadalītu mātes sabiedrībai, nav nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopēju nodokļu režīmu, ko piemēro mātes sabiedrībām un meitas sabiedrībām, kas atrodas dažādās dalībvalstīs, 5. panta 1. punkta izpratnē;

2) EK līguma 52. pants (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem — EKL 43. pants) ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā nav aizliegts piemērot tādu valsts aktu kā 1996. gada Likuma par sabiedrību ienākuma nodokli (*Körperschaftsteuergesetz* 1996) 28. panta 4. punkts, redakcijā, kas piemērojama pamata lietā, saskaņā ar kuru dalībvalstī rezidējošas meitas sabiedrības tās mātes sabiedrībai sadalītās peļņas aplikšanai ar nodokli piemēro koriģējošu mehānismu neatkarīgi no tā, vai mātes sabiedrība ir rezidente tajā pašā dalībvalstī vai citā dalībvalstī, lai gan atšķirībā no mātes sabiedrības rezidentes mātes sabiedrībai nerezidentei tās meitas sabiedrības rezidences dalībvalsts nodokļa atlaidi nepiešķirs.

[Paraksti]