

TIESAS RĪKOJUMS (ceturtā palāta)

2008. gada 23. aprīlī*

Lieta C-201/05

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2005. gada 18. martā un kas Tiesā reģistrēts 2005. gada 6. maijā, tiesvedībā

The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation

pret

Commissioners of Inland Revenue.

TIESA (ceturtā palāta)

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

* Tiesvedības valoda — angļu.

ģenerālvokāte V. Trstenjaka [V. Trstenjak],
sekretārs R. Grass [R. Grass],

Tiesa, ierosinot izdot motivētu rīkojumu saskaņā ar Tiesas Reglamenta 104. panta 3. punkta pirmo daļu,

noklausījusies ģenerālvokāti,

izdod šo rīkojumu.

Rīkojums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas uz EKL 43., 49. un 56.–58. panta interpretāciju.

- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp vairākām starptautisku sabiedrību grupām un *Commissioners of Inland Revenue* (Apvienotās Karalistes Nodokļu administrācija) par sabiedrību rezidentu aplikšanu ar nodokli par sabiedrību rezidentu meitas sabiedrību nerezidentu gūtajiem ienākumiem un dividendēm, kas saņemtas no šādu sabiedrību meitas sabiedrībām.

Atbilstošās tiesību normas

- 3 Apvienotajā Karalistē sabiedrību ienākuma nodoklis ir noteikts 1988. gada likumā par ienākuma un sabiedrību ienākuma nodokļiem (*Income and Corporation Taxes Act 1988*, turpmāk tekstā — “*ICTA*”).
- 4 Saskaņā ar *ICTA* 6. pantu sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis par tās ienākumiem, kas gūti visā pasaulē. Tas ietver ienākumus, kurus ir guvušas filiāles vai pārstāvniecības, ar kuru starpniecību minētās sabiedrības veic savu darbību citās valstīs.
- 5 Turpretī sabiedrība rezidente būtībā netiek aplikta ar nodokli par tās rezidentu vai nerezidentu meitas sabiedrību ienākumiem brīdī, kad šie ienākumi tiek gūti.

Dividenžu aplikšana ar nodokli

- 6 Piemērojot *ICTA* 208. pantu, ja Apvienotās Karalistes sabiedrība rezidente saņem dividendes no sabiedrības, kas arī ir šīs dalībvalsts rezidente, tai par šīm dividendēm nav jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis.
- 7 Ja Apvienotās Karalistes sabiedrība rezidente saņem dividendes no sabiedrības, kuras rezidence ir ārpus Apvienotās Karalistes, tai par šīm dividendēm ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis. Šādā gadījumā sabiedrībai, kas saņem minētās dividendes, nav tiesību uz nodokļa atlaidi un saņemtās dividendes netiek uzskatītas

par to ienākumu no ieguldījuma, kas ir atbrīvots no nodokļiem. Savukārt atbilstoši *ICTA* 788. un 790. pantam tai ir tiesības uz nodokļa samazinājumu par nodokli, kuru sabiedrība, kas ir izmaksājusi dividendes, samaksāja savas rezidences valstī — šo samazinājumu piešķir vai nu saskaņā ar Apvienotajā Karalistē spēkā esošajiem tiesību aktiem, vai atbilstoši Konvencijai par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu (turpmāk tekstā — “KNDUN”), ko tā ir noslēgusi ar šo citu valsti.

- 8 Tādējādi valsts tiesību akti atļauj no sabiedrības ienākuma nodokļa summas, kura ir jāmaksā sabiedrībai rezidentei, kura ir saņēmusi dividendes, atskaitīt par šīm sabiedrības nerezidentes izmaksātajām dividendēm veikto nodokļa ieturējumu ienākuma gūšanas vietā. Ja šī sabiedrība rezidente, kura ir saņēmusi dividendes, tieši vai netieši kontrolē 10 % vai vairāk no sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, balsstiesībām vai ja tā tieši vai netieši ir kontrolējošās sabiedrības meitas uzņēmums, nodokļa samazinājums attiecas arī uz ārvalstu sabiedrību ienākuma nodokli, kurš ir samaksāts par dividendēs izmaksātajiem ienākumiem. Šis ārvalsts nodoklis ir atskaitāms tikai atbilstoši tai sabiedrības ienākuma nodokļa summai, kas Apvienotajā Karalistē jāmaksā par atbilstošajiem ienākumiem.
- 9 Uz ienākumu no ieguldījumiem aplikšanu ar nodokli, tostarp īpaši attiecībā uz dividendēm, kuras apdrošināšanas sabiedrības ir ieguvušas par kapitālu, ko piešķir par pensiju un dzīvības apdrošināšanas darījumiem, attiecas speciālās tiesību normas.
- 10 *ICTA* 208. pants būtībā nav piemērojams nedz pensiju darījumiem, nedz darījumiem, kas attiecas uz dzīvības apdrošināšanu ārvalstīs, tā rezultātā dividendes no portfeļa ieguldījumiem, kas ir saistīti ar šiem darījumiem, ir pakļautas Apvienotās Karalistes nodoklim, kuru aprēķina saskaņā ar principiem, kas tiek piemēroti, aprēķinot ienākumus no darbības, kas izriet no polišu iegādes. Tomēr pirms 1997. gada 1. jūlija dzīvības apdrošināšanas sabiedrība, atkāpjoties no šī principa, varēja izvēlēties piemērot šo pantu attiecībā uz dividendēm, kuras sabiedrības rezidentes ieguva

šo pensiju darījumu ietvaros. Ja tā izšķirās par šādu izvēli, tā nevarēja lūgt piešķirt nodokļa atlaidi par šīm dividendēm. Savukārt attiecībā uz dividendēm, kuras ieguva sabiedrības nerezidentes šo darījumu ietvaros, šāda izvēles iespēja nepastāvēja.

Kontrolētu ārvalstu sabiedrību tiesiskais regulējums

- 11 Principu, saskaņā ar kuru sabiedrību rezidenti neapliek ar nodokļiem par tās meitas sabiedrību nerezidentu ienākumiem to gūšanas brīdī, papildina atkāpes ietverošs tiesiskais regulējums, proti, kontrolētu ārvalstu sabiedrību (turpmāk tekstā — “KĀS”) tiesiskais regulējums, kas ir atrodams *ICTA* 747.–756. pantā un 24.–26. pielikumā.
- 12 Šajos tiesību aktos noteikts, ka KĀS — proti, atbilstoši šo tiesību aktu redakcijai, kas bija piemērojama pamata lietas faktu laikā (turpmāk tekstā — “tiesību akti par KĀS”), tāda ārvalstu sabiedrība, no kuras kapitāla vairāk kā 50 % pieder sabiedrībai rezidentei, — ienākumi tiek piedēvēti šai pēdējai minētajai sabiedrībai un aplikti ar nodokli kā tās ienākumi, piemērojot nodokļa atlaidi par nodokli, ko KĀS ir samaksājusi valstī, kurā tā ir reģistrēta. Ja šie ienākumi pēc tam tiek izmaksāti sabiedrībai rezidentei kā dividendes, nodoklis, ko tā samaksājusi Apvienotajā Karalistē par KĀS ienākumiem, tiek uzskatīts par papildu nodokli, ko KĀS samaksājusi ārvalstīs, un tas dod tiesības uz nodokļa atlaidi, kas piemērojama nodoklim, kurš sabiedrībai rezidentei ir jāmaksā par šīm dividendēm.
- 13 Tiesību aktus par KĀS ir paredzēts piemērot, ja KĀS valstī, kurā tā ir reģistrēta, saskaņā ar šiem tiesību aktiem ir pakļauta “mazākam nodoklim” kā tas ir šajā gadījumā, visos taksācijas periodos, kuros KĀS samaksātais nodoklis ir mazāks par trīs ceturtdaļām no nodokļa, kas būtu bijis jāmaksā par ar nodokli apliekamajiem ienākumiem Apvienotajā Karalistē, ja tas tiktu aprēķināts aplikšanai ar nodokli šajā dalībvalstī.

- 14 Aplikšana ar nodokli, piemērojot tiesību aktus par KĀS, ir papildināta ar virkni izņēmumu.
- 15 Saskaņā ar minētajiem tiesību aktiem par KĀS šo nodokli neuzliek šādos gadījumos:
- ja KĀS isteno “pieņemamas sadales politiku”, kas nozīmē, ka noteikts tās ienākumu procents (1996. gadā — 90 %) astoņpadsmit mēnešu laikā no to gūšanas tiek sadalīts un aplikts ar nodokli kā sabiedrības rezidentes ienākumi;
 - ja KĀS veic “no nodokļa atbrīvotas darbības” minēto tiesību aktu izpratnē, proti, konkrētas komercdarbības, kuras veic komercsabiedrības;
 - ja KĀS ievēro “publiskas kotēšanas nosacījumu”, kas nozīmē, ka 35 % balsstiesību ir publiskā apgrozībā, meitas sabiedrība ir iekļauta fondu biržas sarakstā un ar tās vērtspapīriem tiek veiktas operācijas atzītā fondu biržā, un
 - ja KĀS ar nodokli apliekamie ienākumi nepārsniedz summu, kas noteikta GBP 50 000 apmērā (*de minimis* izņēmums).
- 16 Aplikšana ar nodokli, kas paredzēta tiesību aktos par KĀS, ir izslēgta arī tad, ja tiek izpildīts t.s. “motīvu tests”. Tas ietver divus kumulatīvus nosacījumus. Pirmkārt,

ja darījumi, no kuriem KĀS guvusi ienākumus attiecīgajā taksācijas periodā, rada nodokļa samazinājumu Apvienotajā Karalistē salīdzinājumā ar nodokli, kāds būtu bijis jāmaksā, nepastāvot šiem darījumiem, un šī samazinājuma apmērs pārsniedz noteiktu sliekšni, sabiedrībai rezidentei jāpierāda, ka šāds samazinājums nebija šo darījumu galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem. Otrkārt, sabiedrībai rezidentei ir jāpierāda, ka KĀS pastāvēšanas galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem attiecīgajā taksācijas periodā nav bijis panākt nodokļa samazinājumu Apvienotajā Karalistē, novirzot ienākumus. Saskaņā ar šiem tiesību aktiem ienākumu novirzīšana pastāv, ja pamatoti var uzskatīt, ka, ja KĀS vai jebkura cita saistīta sabiedrība, kas reģistrēta ārpus Apvienotās Karalistes, nebūtu pastāvējusi, ienākumus būtu saņēmusi un par tiem maksātu nodokļus persona, kura ir Apvienotās Karalistes rezidente.

17 Apvienotās Karalistes nodokļu iestādes 1996. gadā publicēja to valstu sarakstu, kurās, pastāvot noteiktiem nosacījumiem, KĀS var tikt izveidota un veikt savu darbību, tiekot uzskatīta par tādu, kas izpilda nosacījumus, kas ļauj izvairīties no tiesību aktos par KĀS paredzētā nodokļa.

18 Līdz 1999. gadam tiesību akti par KĀS tika piemēroti, tikai pamatojoties uz Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijas rīkojumu. Mātes sabiedrībām rezidentēm nebija pienākuma iesniegt deklarāciju par KĀS. Kopš tā laika sabiedrības rezidentes tiek aicinātas pašas noteikt, vai šie tiesību akti ir piemērojami to gadījumā, kā arī noteikt nodokļu aplikšanu, kas izriet no šo tiesību aktu piemērošanas (tā sauktais noteikums par “apgriezto nodokļa iekasēšanu”).

19 Deklarācijai, kuru šī sabiedrība rezidente iesniedz par sabiedrības ienākumu nodokli, saistībā ar KĀS jāietver informācija par attiecīgo KĀS nosaukumu, valsti vai valstīm, kurā/kurās tā/tās ir reģistrētas, procentu daļu, kāda sabiedrībai rezidentei ir katrā no šīm KĀS, kā arī pierādījumus, kas attiecas uz iespējamu nodokļa atbrīvojuma

pieprasījumu. Ja nav piemērojams neviens no tiesību aktos par KĀS paredzētajiem izņēmumiem, sabiedrībai rezidentei ir jāprecizē kopējā nodokļa aprēķināšanas noteikumi.

- 20 Tiesību akti par KĀS kopš 1993. gada decembra ir vairākkārt grozīti.
- 21 Pirmkārt, attiecībā uz KĀS tika ieviests noteikums par “apgriezto nodokļa iekasēšanu” finanšu gadiem, sākot no 1999. gada 1. jūlija.
- 22 Otrkārt, 2000. gada 21. martā stājās spēkā grozījums ārvalsts sabiedrības kontroles definīcijā. Turklāt tika pieņemta tiesību norma attiecībā uz kopējām meitas sabiedrībām.
- 23 Treškārt, ar 2000. gada Finanšu likumu tika ieviesti noteikumi attiecībā uz “pielāgoto likmi” (“designer rate”), kas stājās spēkā 1999. gada 6. oktobrī. Saskaņā ar šiem noteikumiem sabiedrībai, kura ir rezidente tās valsts teritorijā, kurā nodokļa likme ir trīs ceturtdaļas no Apvienotās Karalistes nodokļa likmes vai lielāka, tomēr var piemērot tiesību aktus par KĀS, ja atbilstoši Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijas viedoklim tiesību normas, kas ir spēkā minētās dalībvalsts reģistrācijas valstī, ļauj tai ietekmēt maksājamā nodokļa apmēru.
- 24 Ceturtkārt, tika veikti vairāki grozījumi, kas padarīja stingrākus “de minimis” izņēmuma piemērošanas nosacījumus, kā arī izņēmuma, kas izriet no pieņemamas sadales politikas, un izņēmumu, kas ir saistīti ar no nodokļa atbrīvotām darbībām un attiecas uz izslēgtajām valstīm, piemērošanas nosacījumus.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

- 25 Pamata lieta pieder “group litigation” tiesvedības veidam, kas attiecas uz Apvienotās Karalistes nodokļu tiesiskā regulējuma noteikumiem par dividendēm un KĀS. Šīs tiesvedības pamatā ir prasības, kuras 21 starptautiska sabiedrību grupa iesniedza *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* pret Apvienotās Karalistes nodokļu administrāciju. Trīs sabiedrību grupu prasības, proti, *Anglo American, Cadbury Schweppes* un *Prudential* tika izraudzītas par izmēģinājuma lietām.
- 26 *Anglo American* un *Cadbury Schweppes* iesniedzējtiesai norādīja, ka tās atbilst Apvienotās Karalistes nodokļu tiesību normām par KĀS un dividendēm, kaut gan, ja tās būtu zinājušas, ka šīs tiesību normas ir pretrunā Kopienas tiesībām, tās nebūtu maksājušas nodokli par dividendēm, kuras tās saņēma no KĀS, vai par KĀS gūtajiem ienākumiem. Tās arī nebūtu atskaitījušas no nodokļa vairākus nodokļa samazinājumus, kuri tad būtu pieejami arī citiem mērķiem vai varētu tikt pārcelti, un nebūtu izmaksājušas dividendes, lai iegūtu atbrīvojumu, pamatojoties uz pieņemamas sadales politiku, jo šāda izmaksa nebija viņu komercdarbības interesēs vai arī izmaksas brīdis, kuru pieprasa nosacījumi, kuri ir paredzēti tiesību aktos par KĀS attiecībā uz minēto atbrīvojumu, pakļāva grupu nelabvēlīgai nodokļu attieksmei. Visbeidzot, tās nebūtu veikušas pasākumus vai ieguldījušas nepieciešamos līdzekļus, lai panāktu atbilstību tiesību aktiem par KĀS, un nebūtu ierobežājušas KĀS komercdarbību tā, lai tā atbilstu minētajiem tiesību aktiem.
- 27 Šajā sakarā *Anglo American* un *Cadbury Schweppes* lūdz iesniedzējtiesai atmaksāt nepamatoti iekasētās summas un/vai atlīdzināt zaudējumus, kas radušies no tiesību aktu normām par KĀS un dividendēm, kā arī izmaksas, kas tām radās, nodrošinot atbilstību minētajām tiesību normām.

28 *Prudential* lūgums iesniedzējtiesā attiecas uz vairākām sabiedrībām rezidentēm piemērotu nodokli par dividendēm, kuras ir saņemtas no sabiedrībām nerezidentēm, kurās sabiedrībām rezidentēm portfeļa dalība kapitāla ieguldīšanas nolūkos ir mazāka par 10 % no balsstiesībām, līdz ar to minētās sabiedrības rezidentes nav pakļautas tiesību aktiem par KĀS.

29 Šajā sakarā *Prudential* lūdz iesniedzējtiesu atmaksāt nepamatoti samaksātās summas un/vai atlīdzināt zaudējumus, kas radušies no dividenžu, kuras ir saņemtas no sabiedrībām, kuras ir reģistrētas citās dalībvalstīs un trešās valstīs, aplikšanas ar nodokli, piemērojot Apvienotās Karalistes nodokļu tiesību aktus par dividendēm.

30 Šādos apstākļos *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai EKL 43. vai 56. pants pieļauj, ka dalībvalsts patur spēkā un piemēro pasākumus, kas:

- a) atbrīvo no sabiedrību ienākuma nodokļa dividendes, kuras sabiedrība, kas ir šīs dalībvalsts rezidente (“sabiedrība rezidente”) ir saņēmusi no citām sabiedrībām rezidentēm, bet saskaņā ar kuriem turpretī

- b) sabiedrību ienākuma nodoklis tiek piemērots tām dividendēm, kuras sabiedrība rezidente ir saņēmusi no sabiedrības, kas ir citas dalībvalsts rezidente, un tostarp no sabiedrības, kuru kontrolē šī sabiedrība rezidente, kura ir citas

dalībvalsts rezidente un kurai šajā citā dalībvalstī piemēro zemāku nodokļu likmi (“kontrolētā sabiedrība”), pēc tam, kad ir piešķirts samazinājums par jebkuru nodokļa ieturējumu ienākumu gūšanas vietā no dividendēm un par nodokli, ko kontrolētā sabiedrība samaksājusi par tās ienākumiem, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu?

- 2) Vai EKL 43., 49. vai 56. pants pieļauj tādus dalībvalsts tiesību aktus nodokļu jomā, kādi tiek aplūkoti pamata lietā, saskaņā ar kuriem laikposmā līdz 1997. gada 1. jūlijam:
 - a) noteiktas dividendes, kuras apdrošināšanas sabiedrība — dalībvalsts rezidente saņēma no sabiedrības, kura ir rezidente citā dalībvalstī (“sabiedrība nerezidente”), bija aplikamas ar sabiedrību ienākuma nodokli, lai gan
 - b) apdrošināšanas sabiedrībai rezidentei bija tiesības izvēlēties, ka tādas pašas dividendes, kuras ir saņemtas no tās pašas dalībvalsts sabiedrības rezidentes, netiek apliktas ar sabiedrību ienākuma nodokli, kas turklāt nozīmēja, ka sabiedrība, kura izdarīja šo izvēli, nevarēja pieprasīt nodokļa atlaidi, ko pretējā gadījumā tai būtu tiesības saņemt?
- 3) Vai EKL 43., 49. vai 56. pants pieļauj tādus dalībvalsts tiesību aktus nodokļu jomā, kādi tiek aplūkoti pamata lietā, kas:
 - a) konkrētos apstākļos paredz aplikāt ar nodokli sabiedrību rezidenti par kontrolētās sabiedrības, kas ir citas dalībvalsts rezidente, ienākumiem atbilstoši iepriekš pirmā jautājuma b) apakšpunktā sniegtajai definīcijai un

- b) paredz vairākas atbilstības prasības gadījumā, ja sabiedrība rezidente neprasa vai nevar prasīt nekādu atbrīvojumu un maksā nodokli par kontrolētās sabiedrības ienākumiem, un

- c) paredz papildu atbilstības prasības, ja sabiedrība rezidente vēlas iegūt atbrīvojumu no šī nodokļa?

- 4) Vai atbilde uz pirmo, otro un trešo jautājumu būtu citādāka, ja kontrolētā sabiedrība (pirmajā un trešajā jautājumā) vai sabiedrība nerezidente (otrajā jautājumā) būtu trešās valsts rezidente?

- 5) Gadījumā, ja dalībvalsts ir pieņēmusi pirmajā, otrajā un trešajā jautājumā minētos pasākumus pirms 1993. gada 31. decembra un pēc šī datuma veikusi grozījumus šajos pasākumos [lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu] norādītajā veidā, un ja šie pasākumi ar tajos izdarītajiem grozījumiem ir ierobežojumi, kurus aizliedz EKL 56. pants, vai šie ierobežojumi ir uzskatāmi par tādiem, kas EKL 57. panta izpratnē nepastāvēja 1993. gada 31. decembrī?

- 6) Gadījumā, ja kāds no pirmajā, otrajā un trešajā jautājumā paredzētajiem pasākumiem ir pretējs minētajām Kopienas tiesību normām, uz kurām attiecas šie jautājumi, un pieņemot, ka sabiedrība rezidente un/vai kontrolētā sabiedrība uztur kādu no šādām prasībām:
 - a) atmaksāt sabiedrību ienākuma nodokli vai atlīdzināt par nespēju izmantot samaksātos naudas līdzekļus par nodokli, kas prettiesiski piemērots sabiedrībai rezidentei iepriekš pirmajā, otrajā un trešajā jautājumā aprakstītajos apstākļos;

- b) atmaksāt un/vai kompensēt zaudējumus, nodokļu samazinājumu un izdevumus, kurus cietusi sabiedrība rezidente (vai kurus sabiedrībai rezidentei pārskaitījušas citas tās pašas grupas sabiedrības, kas rezidē tajā pašā dalībvalstī), lai segtu vai samazinātu nodokļu maksājumus, kas izriet no iepriekš pirmajā, otrajā un trešajā jautājumā minētajiem pasākumiem, ja šie zaudējumi, nodokļu samazinājumi un izdevumi būtu bijuši pieejami alternatīvai izmantošanai vai pārvešanai;

- c) kompensēt izmaksas, zaudējumus, izdevumus un saistības, kas radušās saistībā ar iepriekš trešajā jautājumā minēto valsts tiesību aktu ievērošanu;

- d) kompensēt izmaksas, izdevumus un saistības gadījumā, ja kontrolētā sabiedrība novirzījusi rezerves sabiedrībai rezidentei, lai tā izpildītu valsts tiesību aktu prasības un lai sabiedrībai rezidentei nebūtu jāmaksā trešajā jautājumā minētais nodoklis, un kontrolētajai sabiedrībai tādējādi radušās izmaksas, izdevumi un saistības, no kurām tā būtu varējusi izvairīties, ja tā būtu varējusi novirzīt šīs rezerves alternatīvai izmantošanai,

vai šīs prasības ir uzskatāmas par:

- prasību atmaksāt nepamatoti iekasētās summas, kuras radušās iepriekš minēto Kopienų tiesību normu pārkāpuma rezultātā vai saistībā ar to, vai

- prasību par kompensāciju vai zaudējumu atlīdzību, kurai ir jāatbilst nosacījumiem, kuri ir paredzēti [1996. gada 5. marta] spriedumā [apvienotajās lietās C-46/93 un C-48/93 *Brasserie du pêcheur* un *Factortame, Recueil*, I-1029. lpp.], vai

— prasību samaksāt summu, kura atbilst nepamatoti liegtai priekšrocībai?

7) Gadījumā, ja atbilde uz jebkuru sestā jautājuma daļu ir tāda, ka prasība ir uzskatāma par summas, kura atbilst nepamatoti liegtai priekšrocībai, samaksu:

a) vai tā izriet no vai ir saistīta ar minētajām Kopienu tiesību normām, vai

b) ir jāizpilda nosacījumi, kuri ir paredzēti [iepriekš minētajā] spriedumā [apvienotajās lietās *Brasserie du pêcheur* un *Factortame*] attiecībā uz atlīdzību, vai

c) ir jāizpilda kādi citi nosacījumi?

8) Vai uz šiem jautājumiem tiktu atbildēts citādi, ja sestajā jautājumā minētās prasības valsts tiesību ietvaros tiktu celtas kā restitūcijas prasības vai tās tiktu celtas, vai tās ir jāceļ kā prasības par zaudējumu atlīdzību?

9) Kādas norādes, ja tādas ir, Eiropas Kopienu Tiesa uzskata par vajadzīgu sniegt šajā lietā, un kādi ir apstākļi, kas valsts tiesai būtu jāņem vērā, nosakot, vai pastāv pietiekami būtisks Kopienu tiesību pārkāpums [iepriekš minētā] sprieduma

[apvienotajās lietās *Brasserie du pêcheur* un *Factortame*] izpratnē, un it īpaši attiecībā uz jautājumu, vai, ņemot vērā pastāvošo judikatūru par attiecīgo Kopienų tiesību normu interpretāciju, šis pārkāpums bija attaisnojams?

- 10) Vai principā var pastāvēt tieša cēloņsakarība [iepriekš minētā] sprieduma [apvienotajās lietās *Brasserie du pêcheur* un *Factortame*] izpratnē starp iespējamu EKL 43., 49. un 56. panta pārkāpumu un zaudējumiem, kas ietilpst iepriekš sestā jautājuma a)–d) apakšpunktā paredzētajās kategorijās un kas, kā tiek apgalvots, ir radušies minēto pārkāpumu rezultātā? Kādas norādes, ja tādas ir, Eiropas Kopienų Tiesa apstiprinošas atbildes gadījumā uzskata par vajadzīgu sniegt attiecībā uz apstākļiem, kas valsts tiesai būtu jāņem vērā, nosakot, vai pastāv šāda tieša cēloņsakarība?
- 11) Vai valsts tiesa, nosakot zaudējumus, kurus var piespriest atlīdzināt, var ņemt vērā to, vai cietušie ir pierādījuši, ka tie ir ievērojuši pienācīgu rūpību nolūkā izvairīties no zaudējumiem vai samazināt tos, it īpaši, izmantojot tiesiskās aizsardzības līdzekļus, ar kuru palīdzību varētu konstatēt, ka ar valsts tiesību normām (piemērojot [KNDUN]) netika uzlikti iepriekš pirmajā, otrajā un trešajā jautājumā minētie pienākumi?
- 12) Vai atbildi uz iepriekš minēto vienpadsmito jautājumu ietekmē lietas dalībnieku viedoklis attiecīgajā laikā attiecībā uz [KNDUN] ietekmi?"

³¹ Tā kā jautājumi par interpretāciju, kas uzdoti šajā lietā, ir līdzīgi tiem jautājumiem, kas tika uzdoti lietās, kurās iepriekš ir pieņemti spriedumi — 2006. gada 12. septembra spriedumā lietā C-196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas* (Krājums, I-7995. lpp.), 2006. gada 12. decembra spriedumos lietā C-374/04

Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (Krājums, I-11673. lpp.) un lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation* (Krājums, I-11753. lpp.), kā arī 2007. gada 13. marta spriedumā lietā C-524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* (Krājums, I-2107. lpp.) —, ar 2005. gada 13. decembra Tiesas priekšsēdētāja rīkojumu tiesvedība tika apturēta līdz brīdim, kad šajās pēdējās minētās lietās tiks pieņemts Tiesas nolēmums.

32 Ar 2007. gada 3. aprīļa vēstuli iepriekš minētie spriedumi lietās *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, *Test Claimants in the FII Group Litigation* un *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* tika paziņoti iesniedzējtiesai, lai tā darītu zināmu Tiesai, vai, ņemot vērā šos spriedumus, tā vēlas uzturēt spēkā savu lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu.

33 Ar 2007. gada 12. jūnija vēstuli iesniedzējtiesa informēja Tiesu, ka tā uztur spēkā savu lūgumu.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

34 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 uzklusījusi ģenerāladvokātu, jebkurā brīdī var izdot motivētu rīkojumu.

Par pirmo jautājumu

- 35 Uzdotot pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai saskaņā ar EKL 43. un 56. pantu tiek pieļauti tādi dalībvalsts tiesību akti, ar kuriem dividendes, kuras sabiedrība rezidente ir saņēmusi no šīs pašas valsts sabiedrības rezidentes, tiek atbrīvotas no sabiedrību ienākuma nodokļa (turpmāk tekstā — “valsts izcelsmes dividendes”), lai gan šis nodoklis tiek uzlikts sabiedrības rezidentes saņemtajām dividendēm no sabiedrības, kas nav šīs pašas valsts rezidente (turpmāk tekstā — “ārvalsts izcelsmes dividendes”), it īpaši, ja runa ir par sabiedrību nerezidenti, kuru kontrolē šī sabiedrība rezidente, pēdējā gadījumā piešķirot arī nodokļa samazinājumu par nodokļa ieturējumu ienākumu gūšanas vietā — sabiedrības, kura izmaksājusi dividendes, rezidences valstī —, kā arī, ja sabiedrībai rezidentei, kura ir saņēmusi dividendes, tieši vai netieši pieder 10 % vai vairāk balsstiesību sabiedrībā, kura ir izmaksājusi dividendes, piešķirot samazinājumu par sabiedrību ienākuma nodokli, kuru sabiedrība, kura izmaksājusi dividendes, maksājusi par ienākumiem, kuri ir izmaksāti dividenžu veidā.
- 36 Jāsecina, ka iepriekš minētajā spriedumā lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* Tiesa jau ir pētījusi šo jautājumu un tādējādi Tiesas sniegtā atbilde šajā spriedumā var tikt pilnībā transponēta attiecībā uz pirmo jautājumu, kuru iesniedzējtiesa uzdod šajā lietā.
- 37 Šajā spriedumā Tiesa norādīja, ka Kopienų tiesības principā dalībvalstij neaizliedz novērst sabiedrības rezidentes saņemto dividenžu vairākkārtēju aplikšanu ar nodokli, piemērojot normas, kuras šīs dividendes atbrīvo no nodokļa, ja tās izmaksā sabiedrība rezidente, ar nodokļa atskaitīšanas sistēmas palīdzību vēloties novērst minēto dividenžu vairākkārtēju aplikšanu ar nodokli, ja tās izmaksā sabiedrība nerezidente (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 48. punkts).

38 Pirmkārt, attiecībā uz dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā tā īsteno tādu dalību, kas tai ļauj noteikti ietekmēt šīs sabiedrības nerezidentes lēmumus un noteikt tās darbību, Tiesa ir noteikusi, ka tas, ka valsts izcelsmes dividendēm tiek piemērota atbrīvojuma no nodokļa sistēma un ārvalsts izcelsmes dividendēm — nodokļa atskaitīšanas sistēma, nav pretrunā brīvībai veikt uzņēmējdarbību, kas ir noteikta EKL 43. pantā, ja vien ārvalsts izcelsmes dividendēm piemērotā nodokļa likme nav lielāka par valsts izcelsmes dividendēm piemēroto nodokļa likmi un ja nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, samaksāto nodokli tās dalībvalstī, maksimāli sasniedzot to nodokļa apmēru, ko piemēro sabiedrības, kura ir saņēmusi dividendes, dalībvalstī (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 57. punkts).

39 Otrkārt, attiecībā uz sabiedrībām rezidentēm, kuras ir saņēmušas dividendes no sabiedrības, kurā tām pieder 10 % vai vairāk balsstiesību, šādai dalībai tai neļaujot noteikti ietekmēt šīs sabiedrības lēmumus un noteikt tās darbību, no Tiesas judikatūras izriet, ka, ņemot vērā valsts tiesību aktus, kuri tiek aplūkoti pamata lietā, tas, ka valsts izcelsmes dividendēm tiek piemērota atbrīvojuma no nodokļa sistēma un ārvalsts izcelsmes dividendēm — nodokļa atskaitīšanas sistēma, nav pretrunā kapitāla brīvai aprītei, kas ir noteikta EKL 56. pantā, ja vien ārvalsts izcelsmes dividendēm piemērotā nodokļa likme nav lielāka par valsts izcelsmes dividendēm piemēroto nodokļa likmi un ja nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, samaksāto nodokli tās dalībvalstī, maksimāli sasniedzot to nodokļa apmēru, ko piemēro sabiedrības, kura ir saņēmusi dividendes, dalībvalstī (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 60. punkts).

40 Visbeidzot, treškārt, attiecībā uz sabiedrībām rezidentēm, kuras ir saņēmušas dividendes no sabiedrības, kurā tām pieder mazāk par 10 % balsstiesību, pēc tam, kad tika noteikts, ka valsts izcelsmes dividendes ir atbrīvotas no sabiedrību ienākuma nodokļa, kaut gan ārvalsts izcelsmes dividendes tiek apliktas ar šo nodokli un tās rada tiesības tikai uz nodokļa samazinājumu par iespējamo nodokļa ieturējumu ienākumu

no šīm pašām dividendēm gūšanas vietā sabiedrības, kura tās ir izmaksājusi, rezidences valstī (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 61. punkts), Tiesa nosprieda, ka tiesību aktos, kuri tiek aplūkoti pamata lietā, esošā nevienlīdzīgā attieksme pret sabiedrību rezidentu saņemtajām dividendēm no sabiedrībām nerezidentēm, kurās tām pieder mazāk par 10 % balsstiesību, ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kādu EKL 56. pants principā aizliedz (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 65. punkts).

41 Pēc tam Tiesa nosprieda, ka tas vien, ka attiecībā uz šādu dalību dalībvalsts var noteikt, vai un cik lielā apmērā ir jānovērš sadalītās peļņas vairākkārtēja aplikšana ar nodokli, vēl nenozīmē, ka tai ir atļauts piemērot sistēmu, kurā pret ārvalsts izcelsmes dividendēm un valsts izcelsmes dividendēm netiek piemērota vienlīdzīga attieksme (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 69. punkts), turklāt neatkarīgi no tā, ka dalībvalstī katrā ziņā ir iespējamas atšķirīgas sistēmas, lai novērstu vai samazinātu sadalītās peļņas vairākkārtēju aplikšanu ar nodokli, iespējamās grūtības noteikt faktiski citā dalībvalstī samaksāto nodokļa summu nevar attaisnot tādu šķērsli kapitāla brīvai apritei, kāds izriet no tiesību aktiem pamata lietā (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 70. punkts).

42 Tādējādi Tiesa nosprieda, ka EKL 56. pantam ir pretrunā tādi dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, lai gan šis nodoklis tiek uzlikts dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā tai pieder mazāk par 10 % balsstiesību, nepiešķirot tai nodokļa atlaidi par sabiedrības, kura izmaksājusi dividendes, faktiski samaksāto nodokļa summu tās rezidences valstī (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 74. punkts).

Ņemot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu jāatbild, ka:

- EKL 43. pants jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, tomēr uzliek šo nodokli dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā sabiedrība rezidente īsteno tādu dalību, kas tai ļauj neapšaubāmi ietekmēt šīs sabiedrības lēmumus un noteikt tās darbību, piešķirot nodokļa atlaidi par sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, savā rezidences dalībvalstī faktiski samaksāto nodokli, ja vien ārvalsts izcelsmes dividendēm piemērotā nodokļa likme nav lielāka par valsts izcelsmes dividendēm piemēroto nodokļa likmi un ja nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, samaksāto nodokli tās dalībvalstī, maksimāli sasniedzot to nodokļa apmēru, ko piemēro sabiedrības, kura ir saņēmusi dividendes, dalībvalstī;

- EKL 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tādi dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, tomēr uzliek šo nodokli dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā sabiedrībai rezidentei pieder vismaz 10 % balsstiesību, piešķirot nodokļa atlaidi par sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, savā rezidences dalībvalstī faktiski samaksāto nodokli, ja vien ārvalsts izcelsmes dividendēm piemērotā nodokļa likme nav lielāka par valsts izcelsmes dividendēm piemēroto nodokļa likmi un ja nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, samaksāto nodokli tās dalībvalstī, maksimāli sasniedzot to nodokļa apmēru, ko piemēro sabiedrības, kura ir saņēmusi dividendes, dalībvalstī;

- turklāt EKL 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tādi dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, tomēr uzliek šo nodokli

dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā tai pieder mazāk par 10 % balsstiesību, nepiešķirot tai nodokļa atlaidi par sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, savā rezidences dalībvalstī faktiski samaksāto nodokli.

Par otro jautājumu

44 Uzdotot otro jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā Tiesai, vai EKL 43., 49. vai 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kas ļauj piešķirt atbrīvojumu no sabiedrību ienākuma nodokļa par noteiktām dividendēm, kuras sabiedrības rezidentes ir saņēmušas no apdrošināšanas sabiedrībām rezidentēm, tomēr neparedz šādu atbrīvojumu par tādām pašām dividendēm, kuras tiek saņemtas no sabiedrībām nerezidentēm.

45 Šajā sakarā no judikatūras izriet, ka brīvība veikt uzņēmējdarbību ietver citas dalībvalsts pilsoņa tiesības dibināt un vadīt uzņēmumus, it īpaši sabiedrības, kādā dalībvalstī. Tādējādi savas tiesības veikt uzņēmējdarbību īsteno kādas dalībvalsts pilsonis, kam citā dalībvalstī dibinātā sabiedrībā ir dalība kapitālā, kas tam ļauj noteikti ietekmēt sabiedrības lēmumus un ļauj noteikt tās darbības (2000. gada 13. aprīļa spriedums lietā *C-251/98 Baars, Recueil*, I-2787. lpp., 22. punkts, un iepriekš minētie spriedumi lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 31. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 27. punkts).

46 Principā uz kādā dalībvalstī dibinātas un reģistrētas sabiedrības daļu iegādi, kuru ir veikusi viena vai vairākas personas, kuras ir citas dalībvalsts rezidentes, ja šāda dalība tām nepiešķir noteiktu ietekmi uz sabiedrības lēmumiem un neļauj noteikt tās darbības, attiecas EK līguma noteikumi par kapitāla brīvu apriti (šajā sakarā skat.

iepriekš minētos spriedumus lietā *Baars*, 22. punkts; lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 31. punkts, kā arī lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 27. punkts).

47 Šajā gadījumā no lēmuma uzdot prejudiciālu jautājumu izriet, ka prasītājiem pamata lietā, kuriem ir jāievēro tiesību akti, uz kuriem attiecas otrais jautājums, ir nevis kontroles līdzdalība sabiedrības kapitālā, no kuras tie ir saņēmuši dividendes, bet gan tikai portfeļa dalība, kura kapitāla ieguldīšanas nolūkos ir mazāka par 10 %.

48 Līdz ar to uz otro jautājumu, ciktāl tas attiecas uz EKL 43. pantu, nav jāatbild.

49 Tāda pati atbilde jāsniedz tiktāl, ciktāl šis jautājums skar EKL 49. pantu.

50 No EKL 50. panta izriet, ka Līguma nozīmē pakalpojumus uzskata par “pakalpojumiem”, ja tos parasti sniedz par atlīdzību, ciktāl uz tiem neattiecas noteikumi par kapitāla brīvu apriti.

51 Tā kā nodokļu iekasēšana no tādas sabiedrības akciju dividendēm, kuru dalībvalstī ir dibinājis citas dalībvalsts pilsonis, ir nesaraucjami saistīta ar kapitāla apriti (2000. gada 6. jūnija spriedums lietā *C-35/98 Verkooijen, Recueil*, I-4071. lpp., 29. un 30. punkts), šī darbība neattiecas uz EKL 49. pantu.

- 52 Līdz ar to atbilde uz uzdotajiem jautājumiem sniedzama, pamatojoties tikai uz EKL 56. pantu.
- 53 Šajā ziņā jāatgādina, ka tādi ar EKL 56. panta 1. punktu aizliegti pasākumi kā kapitāla aprites ierobežojumi ietver pasākumus, kas attur nerezidentus veikt ieguldījumus dalībvalstī vai arī šīs dalībvalsts rezidentus attur veikt ieguldījumus citās valstīs (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, un 2007. gada 18. decembra spriedums lietā C-101/05 *A*, Krājums, I-11531. lpp., 40. punkts).
- 54 Pamata lietā piemērojamo tiesību aktu ietvaros *ICTA* 208. pants principā neattiecas nedz uz pensiju darījumiem, nedz uz darījumiem, kas saistīti ar dzīvības apdrošināšanu ārzemēs, kā rezultātā dividendes, kas rodas no portfeļa investīcijām, kuras ir saistītas ar šīm darbībām, ir apliekamas ar Apvienotās Karalistes nodokli. Ja līdz 1997. gada 1. jūlijam dzīvības apdrošināšanas sabiedrība izņēmuma kārtā varēja izvēlēties piemērot šo pantu attiecībā uz dividendēm, kuras tā bija saņēmusi šo pensiju darījumu ietvaros no sabiedrībām rezidentēm, šāda iespēja nepastāvēja attiecībā uz dividendēm, kas šajos darījumos tika saņemtas no sabiedrībām nerezidentēm.
- 55 Šāda sistēma būtu pretrunā EKL 56. pantam, ja pret dividendēm, kuras sabiedrības, kas ir dibinātas citā dalībvalstī, izmaksā Apvienotajā Karalistē dibinātām apdrošināšanas sabiedrībām, attieksme nodokļu jomā būtu mazāk labvēlīga kā pret tām dividendēm, kuras izmaksā Apvienotajā Karalistē dibinātas sabiedrības (šajā sakarā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Verkooijen*, 34.–38. punkts, un lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 64. punkts).

- 56 Šajā sakarā no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu neizriet, ka, ņemot vērā, ka atstātā izvēles iespēja attiecībā uz valsts izcelsmes dividendēm izraisīja atteikšanos no nodokļu atļaidēm, pret sabiedrību, kura saņem ārvalsts izcelsmes dividendes un kurai nav šādas izvēles iespējas, attieksme nodokļu jomā būtu mazāk labvēlīga kā pret sabiedrību, kurai ir šāda izvēles iespēja.
- 57 Iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai tā tas ir šajā gadījumā.
- 58 Turpretī tiktāl, ciktāl no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka sabiedrībām, kurām dividenžu izmaksātājā sabiedrībā ir mazāk par 10 % balsstiesību, nepienākas samazinājums par sabiedrību ienākuma nodokli, kuru šī sabiedrība ir samaksājusi tās rezidences dalībvalstī, pret minētajām sabiedrībām attieksme nodokļu jomā ir mazāk labvēlīga, kas ir pretrunā EKL 56. pantam.
- 59 Pēc Apvienotās Karalistes valdības domām, piešķirt šīm sabiedrībām rezidentēm sabiedrību ienākuma nodokļa samazinājumu ir pamatoti un samērīgi tikai apmērā, kas atbilst tai iespējamai nodokļa ieturējuma summai ienākumu gūšanas vietā, kuru iekasē par dividendi. Praktiski šķēršļi sabiedrībai, kurai sabiedrībā, kura ir izmaksājusi dividendes, ir tikai mazāk par 10 % balsstiesību, neļauj piešķirt nodokļa atļaidi, kas atbilstu šīs pēdējās minētās sabiedrības faktiski samaksātai nodokļa summai. Atšķirībā no nodokļa atļaides par nodokļa ieturējuma summu ienākumu gūšanas vietā šādu nodokļa atļaidi var piešķirt tikai pēc ilgām un sarežģītām pārbaudēm. Tādējādi ir pamatoti šo apmēru noteikt atkarībā no piederošo daļu daudzuma.
- 60 Protams, principā dalībvalstīm ir tiesības, ieviešot sistēmas, lai novērstu vai samazinātu nodokļa vairākkārtēju uzlikšanu sadalāmajai peļņai, noteikt nodokļu maksātāju kategoriju, kuriem šīs sistēmas var piemērot, un līdz ar to noteikt sliekšni šo nodokļu maksātāju dalībai attiecīgajās sabiedrībās, kuras izmaksā dividendes. Padomes

1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs (OV L 225, 6. lpp.), 4. pants, lasot to kopā ar 3. pantu, redakcijā, kas ir piemērojama pamata lietas faktisko apstākļu laikā, nosaka dalībvalstu pienākumu ļaut mātes sabiedrībai atskaitīt no savas maksājamās nodokļa summas ne tikai samaksāto nodokļa ieturējuma summu ienākumu gūšanas vietā — meitas sabiedrības rezidences dalībvalstī —, bet arī meitas sabiedrības nodokļa daļu saistībā ar šiem ienākumiem tikai attiecībā uz tām dalībvalstu sabiedrībām, kurām pieder vismaz 25 % kapitāla citas dalībvalsts sabiedrībā, ja dalībvalstis neatbrīvo no nodokļiem ienākumus, kurus mātes sabiedrība rezidente saņem no meitas sabiedrības, kura ir citas dalībvalsts rezidente (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 67. punkts).

61 Tomēr, kaut arī attiecībā uz dalību sabiedrībās, uz kurām neattiecas Direktīva 90/435, tās 4. pants neierobežo dalībvalstu tiesības uzlikt nodokli ienākumiem, kurus sabiedrība nerezidente izmaksā sabiedrībai rezidentei, nepiešķirot šai pēdējai minētajai sabiedrībai nekādu atvieglojumu par sabiedrību ienākuma nodokli, kuru pirmā minētā sabiedrība ir samaksājusi savā rezidences valstī, tomēr dalībvalsts var īstenot šo kompetenci tikai tiktāl, ciktāl saskaņā ar savas valsts tiesībām nodoklis par dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, arī ir jāmaksā sabiedrībai, kura ir saņēmusi dividendes, un tā nevar saņemt samazinājumu par sabiedrību ienākuma nodokļa summu, kuru ir samaksājusi sabiedrība, kura ir izmaksājusi dividendes (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 68. punkts).

62 Tas vien, ka attiecībā uz šādu dalību dalībvalsts var noteikt, vai un cik lielā apmērā ir jānovērš vairākkārtēja nodokļa uzlikšana sadalītajai peļņai, vēl nenozīmē, ka tai ir atļauts piemērot sistēmu, kurā attieksme pret ārvalsts izcelsmes dividendēm un valsts izcelsmes dividendēm nav vienāda (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 69. punkts).

63 Turklāt neatkarīgi no tā, ka dalībvalstī katrā ziņā ir iespējamās atšķirīgas sistēmas, lai novērstu vai samazinātu nodokļu vairākkārtēju uzlikšanu sadalītajai peļņai,

iespējamās grūtības noteikt faktiski citā dalībvalstī samaksāto nodokļa summu nevar pamatot tādu šķērsli kapitāla brīvai aprītei, kāds izriet no tiesību aktiem pamata lietā (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 70. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 64 Šīs lietas ietvaros Apvienotās Karalistes valdība cita starpā norāda, ka šādu nevienlīdzīgu attieksmi var pamatot ar nepieciešamību nodrošināt nodokļu sistēmas saskaņotību.
- 65 Protams, no judikatūras izriet, ka nepieciešamība nodrošināt nodokļu sistēmas saskaņotību var pamatot Līgumā garantēto pamatbrīvību īstenošanas ierobežošanu (1992. gada 28. janvāra spriedumi lietā C-204/90 *Bachmann*, *Recueil*, I-249. lpp., 28. punkts, un lietā C-300/90 Komisija/Belģija, *Recueil*, I-305. lpp., 21. punkts).
- 66 Tomēr no judikatūras arī izriet, ka, lai arguments, kurš balstīts uz šādu pamatojumu, būtu atbalstāms, ir jāpierāda, ka pastāv tieša saikne starp attiecīgo nodokļu priekšrocību un šīs priekšrocības līdzsvarošanu ar noteiktu nodokļa maksājumu (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Verkooijen*, 57. punkts; 2004. gada 15. jūlija spriedumu lietā C-315/02 *Lenz*, Krājums, I-7063. lpp., 35. punkts; 2006. gada 14. septembra spriedumu lietā C-386/04 *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, Krājums, I-8203. lpp., 53. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 93. punkts).
- 67 Ja nodokļu tiesiskais regulējums, kurš tiek apskatīts pamata lietā, tiek pamatots ar saikni starp nodokļu priekšrocību un kompensējošu maksājumu, paredzot nodokļa atlaidi, tad attiecībā uz dividendēm, kuras ir saņemtas no sabiedrības nerezidentes, kurā mātes sabiedrībai rezidentei ir 10 % vai vairāk balsstiesību, tiešas saiknes

nepieciešamībai būtu noteikti jārada situācija, kurā tāda pati nodokļu priekšrocība tiek piešķirta sabiedrībām, kuras saņem dividendes no sabiedrībām nerezidentēm, kurās mātes sabiedrībai rezidentei ir mazāk par 10 % balsstiesību, ja arī šīm pēdējām sabiedrībām to rezidences valstī par sadalīto peļņu ir jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 93. punkts).

68 Attiecīgi šī rīkojuma 58. punktā minēto ierobežojumu nevar attaisnot ar nepieciešamību nodrošināt nodokļu sistēmas saskaņotību.

69 Līdz ar to uz otro jautājumu jāatbild, ka EKL 56. pants jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tādi dalībvalsts tiesību akti, kas ļauj piešķirt atbrīvojumu no sabiedrību ienākuma nodokļa par noteiktām dividendēm, kuras sabiedrības rezidentes ir saņēmušas no apdrošināšanas sabiedrībām rezidentēm, tomēr neparedz šādu atbrīvojumu par tādām pašām dividendēm, kuras tiek saņemtas no sabiedrībām nerezidentēm, ja tādējādi pret šīm dividendēm ir mazāk labvēlīga attieksme.

Par trešo jautājumu

70 Uzdotot trešo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā Tiesai, vai EKL 43., 49. vai 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tāds dalībvalsts tiesību akts, kas, pirmkārt, paredz, ka šajā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības rezidentes ar nodokli apliekamajos ienākumos tiek iekļauti ienākumi, kurus citā dalībvalstī guvusi KĀS, ja šie ienākumi tur ir apliekami ar tādu nodokli, kurš ir mazāks par nodokli, kāds piemērojams pirmajā valstī, un kas, otrkārt, nosaka vairākas atbilstības prasības, ja sabiedrība rezidente vēlas panākt atbrīvojumu no nodokļiem, kas jau ir samaksāti par šīs kontrolētās sabiedrības ienākumiem tās rezidences valstī.

- 71 Pirmkārt, jāsecina, ka iepriekš minētajā spriedumā lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas* Tiesa jau ir pētījusi šo jautājumu, kas tika uzdots tā pirmajā daļā, un tādējādi Tiesas sniegtā atbilde šajā spriedumā var tikt pilnībā transponēta šajā lietā.
- 72 Šajā spriedumā Tiesa nosprieda, ka, tā kā tiesību akti par KĀS, pastāvot zināmiem nosacījumiem, attiecas uz tādu meitas sabiedrību ienākumu aplikšanu ar nodokli, kas reģistrētas ārpus Apvienotās Karalistes un kurās sabiedrībai rezidentei ir līdzdalība, tādējādi nodrošinot tās kontroli pār šīm sabiedrībām, minētie tiesību akti ir jāaplūko, ņemot vērā EKL 43. un 48. pantu (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 32. punkts).
- 73 Pieņemot, ka šiem tiesību aktiem varētu būt ierobežojoša ietekme uz pakalpojumu sniegšanas brīvību un kapitāla brīvu apriti, šādas ietekmes neizbēgamas sekas ir iespējami šķēršļi brīvībai veikt uzņēmējdarbību, un tas katrā gadījumā nav attaisnojums, ka šie tiesību akti tiek pārbaudīti tikai no EKL 49. un 56. panta viedokļa (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 33. punkts).
- 74 Tiesa ir arī noteikusi, ka tiesību akti par KĀS ietver atšķirīgu attieksmi pret sabiedrībām rezidentēm atkarībā no nodokļu aplikšanas līmeņa, kāds tiek piemērots sabiedrībai, kurā tām ir līdzdalība un kas tām nodrošina kontroli pār šo sabiedrību, un šāda atšķirīga attieksme sabiedrībai rezidentei, kurai ir piemērojami tiesību akti par KĀS, rada neizdevīgu nodokļu situāciju (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 43. un 45. punkts).
- 75 Attiecīgi Tiesa nosprieda, ka atšķirīgā attieksme nodokļu jomā, kas izriet no tiesību aktiem par KĀS, un neizdevīgā situācija, kādu tie rada sabiedrībām rezidentēm, kurām ir meitas sabiedrība, kura citā dalībvalstī ir pakļauta mazākam nodoklim, rada šķērslī šādu sabiedrību brīvībai veikt uzņēmējdarbību, tās atturot no meitas

sabiedrības dibināšanas, iegūšanas vai uzturēšanas dalībvalstī, kurā tā ir pakļauta šādam nodokļa līmenim, un tādējādi tie rada ierobežojumu brīvībai veikt uzņēmējdarbību EKL 43. un 48. panta izpratnē (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 46. punkts).

- 76 Savukārt valsts pasākums, kas ierobežo brīvību veikt uzņēmējdarbību, var būt pamatots, ja tas specifiski attiecas uz pilnībā fiktīviem mehānismiem, kuru mērķis ir izvairīties no attiecīgās dalībvalsts tiesību aktu piemērošanas (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 51. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 77 No tā izriet, ka, lai brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu varētu pamatot ar cīņu pret ļaunprātīgām darbībām, šim ierobežojumam ir jābūt īpašam mērķim ar nolūku radīt šķēršļus uzvedībai, ar kuru tiek radīti pilnīgi fiktīvi mehānismi, kuriem nav nekāda sakara ar saimniecisku realitāti, lai izvairītos no nodokļiem, kuri parasti ir jāmaksā par ienākumiem, kas gūti no valsts teritorijā veiktas darbības (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 55. punkts).
- 78 Konstatējumam, ka pastāv šādi mehānismi, ir nepieciešams, lai papildus subjektīvajiem faktoriem, kurus veido vēlme iegūt nodokļu priekšrocības, no objektīviem faktiem izrietētu, ka par spīti Kopienas tiesībās paredzēto nosacījumu formālai ievērošanai brīvības veikt uzņēmējdarbību mērķis nav sasniegts (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 64. pants un tajā minētā judikatūra).
- 79 Šādos apstākļos, lai tiesību akti par KĀS atbilstu Kopienas tiesībām, šajos tiesību aktos paredzēto nodokļu piemērošana jāizslēdz, ja, neraugoties uz to, ka pastāv ar nodokļiem saistīti apsvērumi, KĀS izveidošana atbilst saimnieciskajai realitātei.

Šim secinājumam jābalstās uz objektīviem faktiem, par kuriem var pārliecināties trešās personas, it īpaši par KĀS fizisku pastāvēšanu attiecībā uz telpām, personālu un aprīkojumu (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 65. un 67. punkts).

80 Šajā gadījumā iesniedzējtiesai jāpārliecinās, vai, kā apgalvo Apvienotās Karalistes valdība, motīvu testu, kā tas ir definēts tiesību aktos par KĀS, ir iespējams interpretēt veidā, kas ļauj šajos tiesību aktos paredzēto aplikšanu ar nodokļiem piemērot tikai pilnībā fiktīviem mehānismiem, vai arī, gluži pretēji, kritēriji, ar kuriem ir pamatots šis tests, nozīmē, ka, ja nav piemērojams neviens no šajos tiesību aktos noteiktajiem izņēmumiem un vēlme samazināt nodokli Apvienotajā Karalistē ir KĀS izveidošanas galvenais iemesls, sabiedrība rezidente ietilpst minēto tiesību aktu piemērošanas jomā, neraugoties uz to, ka nav nekādu objektīvu pierādījumu, kas liecinātu par šāda veida mehānismu pastāvēšanu. Pirmajā gadījumā tiesību akti par KĀS ir uzskatāmi par atbilstošiem EKL 43. un 48. pantam. Savukārt otrajā gadījumā ir jāuzskata, ka minētie tiesību akti ir pretrunā EKL 43. un 48. pantam (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 72.–74. punkts).

81 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, EKL 43. un 48. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj, ka dalībvalstī reģistrētas sabiedrības rezidentes ar nodokli apliekamajos ienākumos tiek iekļauti ienākumi, kurus KĀS ir ieguvusi citā dalībvalstī, ja šie ienākumi tur ir pakļauti tādām nodoklim, kurš ir mazāks par nodokli, kāds piemērojams pirmajā valstī, ja vien šāda iekļaušana neattiecas tikai uz pilnībā fiktīviem mehānismiem, kuri ir paredzēti, lai izvairītos no parasti maksājamā valsts nodokļa. Līdz ar to šāda aplikšanas ar nodokļiem pasākuma piemērošana ir noraidāma, ja, pamatojoties uz objektīviem faktiem, par kuriem var pārliecināties trešās personas, tiek pierādīts, ka par spīti tam, ka pastāv ar nodokļiem saistīti apsvērumi, minētā KĀS tiešām ir izveidota uzņēmumā dalībvalstī un veic tur patiesu saimniecisku darbību (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 75. punkts).

82 Otrkārt, attiecībā uz atbilstības prasībām, kuras ir jāievēro sabiedrībai rezidentei, lai KĀS ienākumi tiktu atbrīvoti no nodokļa, pirmkārt, jānorāda, ka iepriekš minētajā spriedumā lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas* Tiesa ir nospriedusi, ka sabiedrība rezidente atrodas piemērotākā situācijā, lai noteiktu, ka tā nav izveidojusi pilnīgi fiktīvus mehānismus, kuriem nav nekāda sakara ar saimniecisku realitāti, nolūkā izvairīties no nodokļiem, kuri parasti ir jāmaksā par ienākumiem, kas ir gūti no valsts teritorijā veiktas darbības, un tai ir jābūt iespējai iesniegt pierādījumus, ka KĀS tiešām ir nodibināta un tās darbībai ir paties raksturs (iepriekš minētais spriedums lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 70. punkts).

83 Šīs lietas kontekstā atbilstības prasības ir būtiskas novērtējumam, kurš ir atgādināts šī rīkojuma 81. punktā un no kura ir atkarīga tiesību aktu par KĀS atbilstība.

84 Otrkārt, iepriekš minētajā spriedumā lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* Tiesa nosprieda, ka valsts tiesību akti, kuri pamatojas uz objektīvu un pārbaudāmu faktu izvērtējumu, lai noteiktu, vai darījums ir pilnībā fiktīvs mehānisms, kurš ir izveidots vienīgi nodokļu mērķiem, ir uzskatāmi par tādiem, kuri nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai novērstu ļaunprātīgas darbības, ja katrā gadījumā, kad nevar izslēgt šāda mehānisma pastāvēšanu, nodokļa maksātājam tiek dota iespēja bez pārmērīgām administratīvām grūtībām iesniegt pierādījumus par iespējamem komerciāliem iemesliem, kādēļ šis darījums ir ticis noslēgts (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 82. punkts).

85 Līdz ar to EKL 43. un 48. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tāds dalībvalsts nodokļu tiesību akts, kurš paredz noteiktas atbilstības prasības, ja sabiedrība rezidente vēlas panākt atbrīvojumu no nodokļiem, kas jau ir samaksāti par šīs KĀS ienākumiem tās rezidences valstī tiktāl, ciktāl šo prasību mērķis ir pārbaudīt, ka KĀS tiešām ir nodibināta, kā arī tās saimniecisko darbību patieso raksturu, neradot pārmērīgas administratīvas grūtības.

86 Līdz ar to uz trešo jautājumu jāatbild, ka:

- EKL 43. un 48. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj, ka dalībvalstī reģistrētas sabiedrības rezidentes ar nodokli apliekamajos ienākumos tiek iekļauti ienākumi, kurus KĀS ir ieguvusi citā dalībvalstī, ja šie ienākumi tur ir pakļauti tādām nodoklim, kurš ir mazāks par nodokli, kāds piemērojams pirmajā valstī, ja vien šāda iekļaušana neattiecas tikai uz pilnībā fiktīviem mehānismiem, kuri ir paredzēti, lai izvairītos no parasti maksājamā valsts nodokļa;
- šāda aplikšanas ar nodokļiem pasākuma piemērošana ir noraidāma, ja, pamatojoties uz objektīviem faktiem, par kuriem var pārliecināties trešās personas, tiek pierādīts, ka par spīti tam, ka pastāv ar nodokļiem saistīti apsvērumi, minētā KĀS tiešām ir izveidota uzņemošajā dalībvalstī un veic tur patiesu saimniecisku darbību;
- tomēr EKL 43. un 48. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tāds dalībvalsts nodokļu tiesību akts, kurš paredz noteiktas atbilstības prasības, ja sabiedrība rezidente vēlas panākt atbrīvojumu no nodokļiem, kas jau ir samaksāti par šīs kontrolētās sabiedrības ienākumiem tās rezidences valstī tiktāl, ciktāl šo prasību mērķis ir pārbaudīt, ka KĀS tiešām ir nodibināta, kā arī tās saimniecisko darbību patieso raksturu, neradot pārmērīgas administratīvas grūtības.

Par ceturto jautājumu

87 Uzdotot ceturto jautājumu, iesniedzējtiesa jautā Tiesai, vai atbilde uz 1., 2. un 3. jautājumu būtu citāda, ja sabiedrība nerezidente būtu nodibināta trešā valstī.

- 88 Šajā sakarā, pirmkārt, jāatgādina, ka Līguma nodaļā par brīvību veikt uzņēmējdarbību nav nevienas tiesību normas, kas paplašinātu šo tiesību normu piemērošanas jomu, iekļaujot situācijas, kas attiecas uz dalībvalsts sabiedrības nodibināšanu trešā valstī (šajā sakarā skat. 2007. gada 10. maija rīkojumu lietā C-102/05 A un B, Krājums, I-3871. lpp., 29. punkts, un 2007. gada 24. maija spriedumu lietā C-157/05 *Holböck*, Krājums, I-4051. lpp., 28. punkts).
- 89 Līdz ar to uz ceturto jautājumu atbilde ir jāsniedz tikai attiecībā uz pasākumiem, kas ir pretrunā EKL 56. pantam, ņemot vērā atbildes, kas sniegtas uz pirmo, otro un trešo jautājumu.
- 90 Šajā sakarā jāatgādina, ka EKL 56. panta 1. punkts īsteno kapitāla liberalizāciju dalībvalstu, kā arī dalībvalstu un trešo valstu starpā. Šajā nolūkā Līguma nodaļā ar nosaukumu "Kapitāls un maksājumi" 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, un iepriekš minētie spriedumi lietā *van Hilten-van der Heijden*, 37. punkts, un lietā A, 20. punkts).
- 91 Turklāt Tiesa jau ir nospriedusi, ka attiecībā uz kapitāla apriti starp dalībvalstīm un trešām valstīm valsts tiesās var atsaukties uz EKL 56. panta 1. punktu saistībā ar EKL 57. un 58. pantu, radot tam pretrunā esošu valsts noteikumu nepiemērojamību neatkarīgi no tā, par kāda veida kapitāla apriti ir runa (iepriekš minētais spriedums lietā A, 27. punkts).
- 92 Protams, no Tiesas judikatūras izriet, ka to, cik lielā mērā dalībvalstīm ir atļauts veikt noteiktus ierobežojušus pasākumus attiecībā uz kapitāla apriti, nevar noteikt, ņemot vērā apstākli, ka kapitāla aprite starp dalībvalstīm un trešām valstīm notiek

tiesiskajā kontekstā, kas atšķiras no kapitāla aprites tiesiskā konteksta Kopienā. Tādējādi, tā kā pastāv noteikts tiesiskās integrācijas līmenis Eiropas Savienības dalībvalstu starpā, it īpaši, tā kā pastāv Kopienas 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, kuras iezīme ir attiecības starp dalībvalstīm un trešām valstīm (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 170. punkts).

93 Turklāt nevar izslēgt, ka dalībvalsts var pierādīt to, 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).

94 Attiecībā uz pamatojumu, kuru izvirzīja Apvienotās Karalistes valdība, lai attaisnotu valsts pasākumus, par kuriem bija runa pirmajā un otrajā jautājumā, īpaši attiecībā uz nepieciešamību nodrošināt nodokļu sistēmas saskaņotību, ir jāsecina, ka valdība nav norādījusi ne uz vienu faktu, kas varētu izskaidrot, kā šie pamatojumi attaisno minēto pasākumu piemērošanu attiecībām starp dalībvalsti un trešo valsti.

95 Turklāt attiecībā uz grūtībām, kas ir saistītas ar pārbaudi, vai sabiedrības, kuras ir dibinātas trešā valstī, ievēro vairākus nosacījumus, Tiesa kapitāla brīvas aprites kontekstā ir noteikusi, ka, ja dalībvalsts tiesību akti nodokļu priekšrocību padara atkarīgu no atbilstības nosacījumiem, kuru ievērošanu var pārbaudīt, tikai saņemot informāciju no trešās valsts kompetentām iestādēm, šī dalībvalsts principā var pamatot atteikties

piešķirt šo priekšrocību, ja izrādās neiespējami iegūt šo informāciju no minētās valsts tādēļ, ka šai trešai valstij nav līgumiska pienākuma sniegt informāciju (iepriekš minētais spriedums lietā *A*, 63. punkts).

- 96 Attiecīgi no šī sprieduma izriet, ka EKL 56.–58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā dalībvalsts tiesību akti, saskaņā ar kuriem nodokļu priekšrocība saistībā ar nodokli par dividendēm var tikt piešķirta tikai tad, ja izmaksātāja sabiedrība ir nodibināta Eiropas Ekonomikas kopienas dalībvalstī vai valstī, ar kuru nodokļus uzliekošā valsts ir noslēgusi nodokļu konvenciju, kas paredz informācijas apmaiņu, ja šī priekšrocība ir pakļauta nosacījumiem, kuru izpildi šīs dalībvalsts kompetentās iestādes var pārbaudīt, tikai saņemot informāciju no valsts, kurā dibināta izmaksātāja sabiedrība (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *A*, 67. punkts).
- 97 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz ceturto prejudiciālo jautājumu jāatbild, ka EKL 56.–58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem sabiedrību ienākuma nodokļa priekšrocība tiek piešķirta noteiktām dividendēm, kuras sabiedrības rezidentes saņem no sabiedrībām nerezidentēm, tomēr neparedz šādu priekšrocību attiecībā uz dividendēm, kuras ir saņemtas no sabiedrībām, kuras ir dibinātas trešā valstī, it īpaši, ja minētās priekšrocības piešķiršana ir atkarīga no nosacījumiem, kuru ievērošanu šīs dalībvalsts kompetentās iestādes var pārbaudīt, tikai saņemot informāciju no trešās valsts, kurā ir dibināta izmaksātāja sabiedrība.

Par piekto jautājumu

- 98 Uzdotot piekto jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai gadījumā, ja dalībvalsts ir pieņēmusi pirmajā līdz trešajā jautājumā minētos pasākumus pirms 1993. gada

31. decembra un pēc šī datuma veikusi grozījumus šajos pasākumos tādā veidā, kā norādīts lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu, un ja šie pasākumi ar tajos izdarītajiem grozījumiem ir ierobežojumi, kurus aizliedz EKL 56. pants, vai šie ierobežojumi ir jāuzskata par tādiem, kas EKL 57. panta izpratnē nepastāvēja 1993. gada 31. decembrī.

99 Šajā sakarā, pirmkārt, jāatgādina, ka atbilstoši EKL 57. panta 1. punktam EKL 56. pants neliedz attiecināt uz trešām valstīm ierobežojumus, kas 1993. gada 31. decembrī pastāvēja valstu vai Kopienu tiesību aktos attiecībā uz kapitāla apriti starp dalībvalstīm un trešām valstīm, ja tā ietver tiešas investīcijas — arī investīcijas nekustamā īpašumā —, kā arī par uzņēmējdarbības veikšanu, finanšu pakalpojumu sniegšanu vai vērtspapīru laišanu kapitāla tirgū.

100 Līdz ar to uz piekto jautājumu atbilde ir jāsniedz tikai attiecībā uz pasākumiem, kas ir pretrunā EKL 56. pantam, ņemot vērā atbildes, kas tika sniegtas uz pirmo līdz trešo jautājumu.

101 Pamatojoties uz iesniedzējtiesas sniegto informāciju par valsts tiesisko regulējumu, kurš ir piemērojams pamata lietā, jāsecina, ka piektais jautājums, kā to norāda arī Komisija Tiesai iesniegtajos apsvērumos, ir uzdots tikai saistībā ar trešo jautājumu.

102 Attiecībā uz valsts pasākumiem, kuri, atbildot uz pirmo un otro jautājumu, tika atzīti par neatbilstošiem EKL 56. pantam, iesniedzējtiesa nav sniegusi nekādas norādes, kas ļautu pārbaudīt, ka šie pasākumi ir pieņemti pirms 1993. gada 31. decembra un grozīti pēc šī datuma tādā veidā, kas ir būtisks EKL 57. panta 1. punkta piemērošanai.

103 Līdz ar to nav pamata atbildēt uz piekto jautājumu, ciktāl tas atsaucas uz pirmo un otro jautājumu.

104 Otrkārt, attiecībā uz piekto jautājumu tiktāl, ciktāl tas attiecas uz trešo jautājumu, ir jāatgādina, ka, atbildot uz šo pēdējo jautājumu šī rīkojuma ietvaros, tika precizēts, ka, tā kā tiesību akti par KĀS uz tādu meitas sabiedrību ienākumu aplikšanu ar nodokli, kas reģistrētas ārpus Apvienotās Karalistes un kurās sabiedrībai rezidentei ir līdzdalība, tādējādi nodrošinot tās kontroli pār šīm sabiedrībām, attiecas, pastāvot zināmiem nosacījumiem, minētie tiesību akti jāaplūko, ņemot vērā EKL 43. un 48. pantu.

105 Līdz ar to, pirmkārt, atbilde, kuru Tiesa sniedza uz trešo jautājumu, nekādā veidā neattiecas uz EKL 56. pantu.

106 No otras puses, pieņemot, ka tiesību aktiem, kas, sniedzot Tiesas atbildi uz trešo jautājumu, tika atzīti par neatbilstošiem EKL 43. un 48. pantam, varētu būt ierobežojoša ietekme uz kapitāla brīvu apriti, šāda ietekme varētu tikt uzskatīta par iespējamu šķēršļu brīvībai veikt uzņēmējdarbību neizbēgamām sekām, un līdz ar to tā neattaisno šo pasākumu pārbaudi no EKL 56.–58. panta viedokļa (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 33. punkts; 2006. gada 3. oktobra spriedumu lietā *C-452/04 Fidium Finanz*, Krājums, I-9521. lpp., 48. un 49. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 34. punkts, kā arī iepriekš minēto rīkojumu lietā *A un B*, 27. punkts).

107 Līdz ar to nav pamata atbildēt uz piekto jautājumu, ciktāl tas atsaucas uz trešo jautājumu.

Par sesto līdz divpadsmito jautājumu

- 108 Uzdotot sesto līdz divpadsmito jautājumu, kas izskatāmi kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā Tiesai, vai — ja iepriekšējos jautājumos minētie valsts pasākumi nav saderīgi ar Kopienas tiesībām — prasības, kuras ierosinājuši prasītāji pamata prāvā, lai novērstu šo nesaderību, jāuzskata par prasībām atlīdzināt nepamatoti iekasētas summas vai kompensēt nepamatoti atteiktas priekšrocības vai, gluži pretēji, par prasībām atlīdzināt radušos zaudējumus. Pēdējā gadījumā iesniedzējtiesa jautā, vai ir jāizpilda spriedumā apvienotajās lietās *Brasserie du pêcheur* un *Factortame* (minēts iepriekš, 51. un 66. punkts) izklāstītie nosacījumi un vai šajā sakarā ir jāņem vērā forma, kādā šīs prasības iesniedzamas saskaņā ar valsts tiesībām.
- 109 Attiecībā uz to nosacījumu piemērošanu, saskaņā ar kuriem dalībvalstij ir pienākums atlīdzināt zaudējumus, kas, pārkāpjot Kopienas tiesības, ir nodarīti indivīdiem, iesniedzējtiesa jautā, vai Tiesa var sniegt norādījumus attiecībā uz prasību, ka minēto tiesību pārkāpumam jābūt pietiekami būtiskam, kā arī jābūt cēloņsakarībai starp dalībvalsts pienākumu nepildi un zaudējumu, kas radies cietušajām personām.
- 110 Iesniedzējtiesa jautā arī, vai, nosakot atlīdzināmos vai kompensējamos zaudējumus, ir jāņem vērā, vai cietušās personas ir izrādījušas pienācīgu rūpību, lai izvairītos no apgalvotajiem zaudējumiem, piemēram, ceļot prasību tiesā.
- 111 Jānorāda, ka Tiesai ir nācies atgādināt, ka tai nav juridiski jākvalificē prasītāju pamata lietā iesniedzējtiesā celtās prasības. Prasītājiem ir jāprecizē savas prasības raksturs un pamatojums (prasība par kompensāciju vai prasība atlīdzināt zaudējumus),

iesniedzējtiesai to pārbaudot (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 201. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 109. punkts).

- 112 Tiesa ir arī atgādinājusi, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tiesības uz to nodokļu atmaksāšanu, kas iekasēti dalībvalstī, pārkāpjot Kopienu tiesību noteikumus, izriet no tiesībām, ko attiecīgajām personām piešķir Kopienu tiesības, kā tās ir interpretējusi Tiesa, un ir to papildinājums, un tādējādi dalībvalsts pienākums principā ir atmaksāt nodokļus, kas ir iekasēti, pārkāpjot Kopienu tiesības (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 202. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 110. punkts).
- 113 Nepastāvot Kopienu tiesiskajam regulējumam jautājumā par prettiesiski iekasētu valsts nodokļu vai nodevu atmaksu, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecīgajām personām piešķir Kopienu tiesības, tomēr, pirmkārt, šie noteikumi nedrīkst būt mazāk labvēlīgi par tiem, kas attiecas uz līdzīgām valsts rakstura prasībām (līdzvērtības princips), un, otrkārt, tie nedrīkst padarīt praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu to tiesību īstenošanu, kas izriet no Kopienu tiesību sistēmas (efektivitātes princips) (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 203. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 111. punkts).
- 114 Turklāt, ja dalībvalsts iekasē nodokļus, pārkāpjot Kopienu tiesības, attiecīgajām personām ir tiesības ne tikai uz prettiesiski iekasētā nodokļa atmaksu, bet arī uz šajā valstī tiešā sakarā ar šo nodokli samaksāto summu vai tās ieturēto summu atmaksu. Tas ietver arī tos zaudējumus, ko rada nespēja rīkoties ar naudas summu priekšlaicīgas nodokļa samaksas dēļ (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 205. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 112. punkts).

- 115 Tomēr Tiesa ir norādījusi, ka ne nodokļu samazinājumus vai citas nodokļu priekšrocības, no kurām sabiedrība rezidente ir atteikusies, lai varētu pilnībā atskaitīt nepamatoti iekasētā nodokļa summu no cita maksājamā nodokļa summas, ne šādas grupas sabiedrības izdevumus, ko tā ir cietusi, lai panāktu atbilstību attiecīgajiem valsts tiesību aktiem, nevar atlīdzināt, pamatojoties uz Kopienu tiesībām, iesniedzot prasību atmaksāt prettiesiski iekasētu nodokli vai attiecīgajai dalībvalstij tiešā sakarā ar šo nodokli samaksātās vai tās ieturētās summas (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 113. punkts).
- 116 Šīs lietas apstākļos šādus izdevumus radīja prasītāju pamata lietā pieņemtie lēmumi, līdz ar to tie attiecībā uz šīm sabiedrībām nevar būt neizbēgamas sekas Apvienotās Karalistes nodokļu tiesību aktu piemērošanai attiecībā uz dividendēm un KĀS (šajā sakarā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 207. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 113. punkts).
- 117 Līdz ar to valsts tiesai ir jānosaka, vai šī rīkojuma 114. punktā uzskaitītie izdevumi uzskatāmi par attiecīgo sabiedrību finansiāliem zaudējumiem, kas radušies tāda Kopienu tiesību pārkāpuma dēļ, par ko ir atbildīga attiecīgā dalībvalsts (šajā sakarā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 208. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 114. punkts).
- 118 Tiesa ir arī atgādinājusi, ka, neizslēdzot, ka dalībvalsts atbildība var rasties mazāk ierobežojošos apstākļos saskaņā ar valsts tiesībām, Tiesa jau ir nospriedusi, ka nosacījumi, ar kādiem dalībvalstij ir jāatlīdzina personām nodarītais kaitējums, kas nodarīts, pārkāpjot Kopienu tiesības, un par ko ir atbildīga šī dalībvalsts, ir trīs, proti, pārkāptā tiesību norma piešķir tiesības personām, pārkāpums ir pietiekami būtisks un pastāv tieša cēloņsakarība starp dalībvalsts izdarīto pienākuma pārkāpumu un cietušajām

personām nodarīto kaitējumu (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 209. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 115. punkts).

119 Šajā sakarā nosacījumu, kas ļauj noteikt dalībvalstu atbildību par personām nodarīto kaitējumu, kurš ir radies Kopienų tiesību pārkāpumu rezultātā, piemērošana principā ir jāveic valsts tiesām saskaņā ar Tiesas sniegtajiem norādījumiem šādu nosacījumu ieviešanai (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 210. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 116. punkts).

120 Attiecībā uz tiesību aktu, kurš tiek aplūkots pamata lietas ietvaros, pirmais nosacījums acīmredzami ir izpildīts attiecībā uz EKL 43. un 56. pantu. Šīs tiesību normas personām piešķir tiesības (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 211. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 117. punkts).

121 Attiecībā uz otro nosacījumu Tiesa ir atgādinājusi, ka, pirmkārt, Kopienų tiesību pārkāpums ir pietiekami būtisks, ja dalībvalsts, īstenojot savas normatīvās pilnvaras, acīmredzami un smagi ir pārkāpusi savu pilnvaru izmantošanas robežas. Otrkārt, ja attiecīgajai dalībvalstij brīdī, kad tā ir izdarījusi pārkāpumu, ir vienīgi būtiski ierobežota rīcības brīvība vai pat tās nav, ar Kopienų tiesību pārkāpumu *per se* var pietikt, lai konstatētu pietiekami būtisku pārkāpumu (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 212. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 118. punkts).

- 122 Lai noteiktu, vai pārkāpums ir pietiekami būtisks, ir jāņem vērā visi faktori, kas raksturo valsts tiesā izskatāmo situāciju. Šie faktori cita starpā ietver pārkāptā noteikuma skaidrības un precizitātes pakāpi, pienākumu neizpildes vai nodarītā kaitējuma tīšo vai netīšo raksturu, iespējamās kļūdas tiesību piemērošanā attaisnojamību vai neattaisnojamību un to, ka Kapienu iestādes nostāja varēja veicināt Kapienu tiesībām pretēja valsts pasākuma vai prakses pieņemšanu vai saglabāšanu (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 213. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 119. punkts).
- 123 Katrā ziņā Tiesa jau ir norādījusi, ka Kapienu tiesību pārkāpums ir pietiekami būtisks, ja tas ir turpinājies, neņemot vērā sprieduma, ar ko tiek atzīta valsts pienākumu neizpilde, pasludināšanu, prejudiciāla nolēmuma pieņemšanu vai Tiesas pastāvīgo judikatūru šajā jautājumā, no kā izriet, ka attiecīgai rīcībai ir pārkāpuma raksturs (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 214. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 120. punkts).
- 124 Šajā lietā valsts tiesai, lai izvērtētu, vai attiecīgās dalībvalsts izdarītais EKL 43. vai 56. panta pārkāpums bija pietiekami būtisks, ir jāņem vērā, ka tiešo nodokļu jomā sekas, kas izriet no Līgumā garantētajām aprite brīvībām, tika atklātas tikai pakāpeniski (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 215. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 121. punkts).
- 125 Attiecībā uz trešo nosacījumu, proti, par tiesas cēloņsakarības pastāvēšanu starp valsts pienākumu neizpildi un cietušajām personām nodarīto kaitējumu, iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai apgalvotais zaudējums pietiekami tieši izriet no Kapienu

tiesību pārkāpuma, lai dalībvalstij rastos pienākums atlīdzināt zaudējumus (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 218. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 122. punkts).

126 Ja vien tiesības uz kompensāciju nav tieši paredzētas Kapienu tiesībās, kad šie nosacījumi ir izpildīti, valstij ir pienākums atlīdzināt radīto kaitējumu saskaņā ar valsts tiesībās paredzēto atbildību ar nosacījumu, ka valsts tiesību aktos ietvertie nosacījumi par kaitējuma atlīdzināšanu nav nelabvēlīgāki par tiem, kas attiecas uz līdzīgām iekšēja rakstura prasībām, un to piemērošana praksē nedrīkst būt tāda, kas kaitējuma atlīdzināšanu padara neiespējamu vai pārmērīgi grūtu (iepriekš minētie spriedumi lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 219. punkts, un lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 123. punkts).

127 Tiesa ir arī precizējusi, ka, lai noteiktu atlīdzināmos zaudējumus, valsts tiesa var pārbaudīt, vai cietusī persona ir izrādījusi pienācīgu rūpību, lai izvairītos no kaitējuma vai to mazinātu, un vai tā ir savlaicīgi izmantojusi visus tās rīcībā esošos tiesību aizsardzības līdzekļus (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 124. punkts).

128 Šajā sakarā Tiesa ir atgādinājusi, ka 2001. gada 8. marta sprieduma apvienotajās lietās C-397/98 un C-410/98 *Metallgesellschaft* u.c. (Krājums, I-1727. lpp.) 106. punktā Tiesa, runājot par nodokļu tiesību aktiem, kas mātes sabiedrību nerezidentu meitas sabiedrībām rezidentēm nepiemēro grupas nodokļu uzlikšanas sistēmu, ir atzinusi, ka to tiesību izmantošana, kuras personām piešķir tieši piemērojamas Kapienu tiesību normas, būtu neiespējama vai pārmērīgi grūta, ja to prasības par atlīdzību vai kompensāciju, kas pamatotas ar Kapienu tiesību pārkāpumu, būtu jānoraida vai jāierobežo tikai tāpēc, ka personas nemaz nav prasījušas, lai tām tiktu piemērota nodokļa

uzlikšanas sistēma, ko tām liedz valsts tiesību akti, lai apstrīdētu šo nodokļu administrācijas aizliegumu, izmantojot šim mērķim paredzētos tiesību aizsardzības līdzekļus, atsaucoties uz Kopienu tiesību pārākumu un tiešo iedarbību (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 125. punkts).

129 Tāpat no Tiesas judikatūras izriet, ka aprites brīvību noteikumu piemērošana būtu neiespējama vai pārmērīgi grūta, ja prasības par atlīdzību vai kompensāciju, kas pamatotas ar šo noteikumu pārkāpumu, būtu jānoraida vai jāierobežo tikai tāpēc, ka attiecīgās sabiedrības nodokļu administrācijai nav lūgušas, lai tām tiktu piemērota nodokļa uzlikšanas sistēma, ko tām liedz valsts tiesību akti, ja nepieciešams, apvienojumā ar attiecīgajiem KNDUN noteikumiem (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 126. punkts).

130 Tādējādi iesniedzējtiesai jānosaka, vai, ja izrādās, ka attiecīgie valsts tiesību akti, ja nepieciešams, apvienojumā ar attiecīgajiem KNDUN noteikumiem radīja brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu, ko aizliedz EKL 43. pants, vai kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, ko aizliedz EKL 56. pants, šo tiesību aktu piemērošana jebkurā gadījumā būtu novedusi pie prasītāju pamata prāvā pretenziju noraidīšanas Apvienotās Karalistes nodokļu administrācijā (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 127. punkts).

131 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz sesto līdz divpadsmito jautājumu ir jāsniedz šāda atbilde:

— nepastāvot Kopienu tiesiskajam regulējumam, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecīgajām personām piešķir Kopienu tiesības,

tostarp noteikumi par cietušo personu valsts tiesās celto prasību kvalifikāciju. Tomēr šīm tiesām ir jānodrošina, lai attiecīgo personu rīcībā būtu efektīvs tiesību aizsardzības līdzeklis, kas tām ļautu panākt, ka tiek atmaksāts prettiesiski iekasēts nodoklis un šai dalībvalstij tiešā sakarā ar šo nodokli samaksātās vai tās ieturētās summas. Runājot par citu kaitējumu, kas personai varētu būt nodarīts tāda Kopienu tiesību pārkāpuma rezultātā, par kuru ir atbildīga dalībvalsts, tās pienākums ir atlidzināt indivīdiem radītos zaudējumus atbilstoši iepriekš minētā sprieduma apvienotajās lietās *Brasserie du pêcheur* un *Factortame* 51. punktā izklāstītajiem nosacījumiem, neizslēdzot iespēju, ka, pamatojoties uz valsts tiesībām, valsts atbildība var iestāties ar mazāk ierobežojošiem nosacījumiem;

- ja izrādās, ka dalībvalsts tiesību akti rada brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu, ko aizliedz EKL 43. pants, vai kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, ko aizliedz EKL 56. pants, valsts tiesa, lai noteiktu atlidzināmo kaitējumu, var pārbaudīt, vai cietušās personas ir izrādījušas pienācīgu rūpību, lai izvairītos no kaitējuma vai to mazinātu, un vai cita starpā tās ir savlaicīgi izmantojušas visus to rīcībā esošos tiesību aizsardzības līdzekļus. Tomēr, lai ar EKL 43. un 56. pantu indivīdiem piešķirto tiesību izmantošana nebūtu neiespējama vai pārmērīgi grūta, iesniedzējtiesa var noteikt, vai šo tiesību aktu piemērošana, ja nepieciešams, apvienojumā ar attiecīgajiem KNDUN noteikumiem jebkurā gadījumā būtu novedusi pie prasītāju pamata prāvā pretenziju noraidīšanas attiecīgās dalībvalsts nodokļu administrācijā.

Par tiesāšanās izdevumiem

- ¹³² Attiecībā uz pamata 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 atlidzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

- 1) EKL 43. pants jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, tomēr uzliek šo nodokli dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā sabiedrība rezidente īsteno tādu dalību, kas tai ļauj neapšaubāmi ietekmēt šīs sabiedrības lēmumus un noteikt tās darbību, piešķirot nodokļa atlaidi par sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, savā rezidences dalībvalstī faktiski samaksāto nodokli, ja vien ārvalsts izcelsmes dividendēm piemērotā nodokļa likme nav lielāka par valsts izcelsmes dividendēm piemēroto nodokļa likmi un ja nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, samaksāto nodokli tās dalībvalstī, maksimāli sasniedzot to nodokļa apmēru, ko piemēro sabiedrības, kura ir saņēmusi dividendes, dalībvalstī.

EKL 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tādi dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes, kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, tomēr uzliek šo nodokli dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā sabiedrībai rezidentei pieder vismaz 10 % balsstiesību, piešķirot nodokļa atlaidi par sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, savā rezidences dalībvalstī faktiski samaksāto nodokli, ja vien ārvalsts izcelsmes dividendēm piemērotā nodokļa likme nav lielāka par valsts izcelsmes dividendēm piemēroto nodokļa likmi un ja nodokļa atlaide ir vismaz vienāda ar sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, samaksāto nodokli tās dalībvalstī, maksimāli sasniedzot to nodokļa apmēru, ko piemēro sabiedrības, kura ir saņēmusi dividendes, dalībvalstī.

Turpretī EKL 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tādi dalībvalsts tiesību akti, kas no sabiedrību ienākuma nodokļa atbrīvo dividendes,

kuras sabiedrība rezidente saņem no citas sabiedrības rezidentes, tomēr uzliek šo nodokli dividendēm, kuras sabiedrība rezidente saņem no sabiedrības nerezidentes, kurā tai pieder mazāk par 10 % balsstiesību, nepiešķirot tai nodokļa atlaidi par sabiedrības, kura ir izmaksājusi dividendes, savā rezidences dalībvalstī faktiski samaksāto nodokli;

- 2) EKL 56. pants jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tādi dalībvalsts tiesību akti, kas ļauj piešķirt atbrīvojumu no sabiedrību ienākuma nodokļa par noteiktām dividendēm, kuras sabiedrības rezidentes ir saņēmušas no apdrošināšanas sabiedrībām rezidentēm, tomēr neparedz šādu atbrīvojumu par tādām pašām dividendēm, kuras tiek saņemtas no sabiedrībām nerezidentēm, ja tādējādi pret šīm dividendēm ir mazāk labvēlīga attieksme;

- 3) EKL 43. un 48. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj, ka dalībvalstī reģistrētas sabiedrības rezidentes ar nodokli apliekamajos ienākumos tiek iekļauti ienākumi, kurus KĀS ir ieguvusi citā dalībvalstī, ja šie ienākumi tur ir pakļauti tādām nodoklim, kurš ir mazāks par nodokli, kāds piemērojams pirmajā valstī, ja vien šāda iekļaušana neattiecas tikai uz pilnībā fiktīviem mehānismiem, kuri ir paredzēti, lai izvairītos no parasti maksājamā valsts nodokļa.

Šāda aplikšanas ar nodokļiem pasākuma piemērošana ir noraidāma, ja, pamatojoties uz objektīviem faktiem, par kuriem var pārliecināties trešās personas, tiek pierādīts, ka par spīti tam, ka pastāv ar nodokļiem saistīti apsvērumi, minētā kontrolētā ārvalsts sabiedrība tiešām ir izveidota uzņemtajā dalībvalstī un veic tur patiesu saimniecisku darbību.

Tomēr EKL 43. un 48. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tāds dalībvalsts nodokļu tiesību akts, kas paredz noteiktas atbilstības prasības, ja sabiedrība rezidente vēlas panākt atbrīvojumu no nodokļiem, kas jau ir samaksāti par šīs kontrolētās sabiedrības ienākumiem tās rezidences valstī, tiktāl, ciktāl šo prasību mērķis ir pārbaudīt, ka kontrolētā ārvalsts sabiedrība tiešām ir nodibināta, kā arī tās saimniecisko darbību patieso raksturu, neradot pārmērīgas administratīvas grūtības;

- 4) EKL 56.–58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā dalībvalsts tiesību akti, saskaņā ar kuriem sabiedrību ienākuma nodokļa priekšrocība tiek piešķirta noteiktām dividendēm, kuras sabiedrības rezidentes saņem no sabiedrībām nerezidentēm, tomēr neparedz šādu priekšrocību attiecībā uz dividendēm, kuras ir saņemtas no sabiedrībām, kuras ir dibinātas trešā valstī, īpaši, ja minētās priekšrocības piešķiršana ir atkarīga no nosacījumiem, kuru ievērošanu šīs dalībvalsts kompetentās iestādes var pārbaudīt, tikai saņemot informāciju no trešās valsts, kurā ir dibināta izmaksātāja sabiedrība;

- 5) nepastāvot Kopienu tiesiskajam regulējumam, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecīgajām personām piešķir Kopienu tiesības, tostarp noteikumi par cietušo personu valsts tiesās celto prasību kvalifikāciju. Tomēr šīm tiesām ir jānodrošina, lai attiecīgo personu rīcībā būtu efektīvs tiesību aizsardzības līdzeklis, kas tām ļautu panākt, ka tiek atmaksāts prettiesiski iekasēts nodoklis un šai dalībvalstij tiešā sakarā ar šo nodokli samaksātās vai tās ieturētās summas. Runājot par citu kaitējumu, kas personai varētu būt nodarīts tāda Kopienu tiesību pārkāpuma rezultātā, par kuru ir atbildīga dalībvalsts, tās pienākums ir atlīdzināt indivīdiem radītos zaudējumus atbilstoši 1996. gada 5. marta sprieduma apvienotajās lietās *Brasserie du pêcheur* un *Factortame* 51. punktā izklāstītajiem nosacījumiem, neizslēdzot iespēju, ka, pamatojoties uz valsts tiesībām, valsts atbildība var iestāties ar mazāk ierobežojošiem nosacījumiem.

Ja izrādās, ka dalibvalsts tiesību akti rada brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu, ko aizliedz EKL 43. pants, vai kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, ko aizliedz EKL 56. pants, iesniedzējtiesa, lai noteiktu atlīdzināmo kaitējumu, var pārbaudīt, vai cietušās personas ir izrādījušas pienācīgu rūpību, lai izvairītos no kaitējuma vai to mazinātu, un vai cita starpā tās ir savlaicīgi izmantojušas visus to rīcībā esošos tiesību aizsardzības līdzekļus. Tomēr, lai ar EKL 43. un 56. pantu indivīdiem piešķirto tiesību izmantošana nebūtu neiespējama vai pārmērīgi grūta, iesniedzējtiesa var noteikt, vai šo tiesību aktu piemērošana, ja nepieciešams, apvienojumā ar attiecīgajiem KNDUN noteikumiem jebkurā gadījumā būtu novedusi pie prasītāju pamata prāvā pretenziju noraidīšanas attiecīgās dalibvalsts nodokļu administrācijā.

[Paraksti]