

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2010. gada 25. februārī\*

Lieta C-337/08

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlande) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2008. gada 11. jūlijā un kas Tiesā reģistrēts 2008. gada 21. jūlijā, tiesvedībā

***X Holding BV***

pret

***Staatssecretaris van Financiën.***

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: ceturtais palātas priekšsēdētājs, kas pilda otrās palātas priekšsēdētāja pienākumus, Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*] (referents), tiesneši K. V. A. Timmermans [*C. W. A. Timmermans*], K. Šimans [*K. Schiemann*], P. Kūris [*P. Kūris*] un L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*],

\* Tiesvedības valoda — holandiešu.

ģenerālvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],  
sekretāre M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2009. gada 25. jūnija tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *X Holding BV* vārdā — F. A. Engelens [*F. A. Engelen*] un S. C. V. Douma [*S. C. W. Douma*], *belastingadviseurs*,
- Nīderlandes valdības vārdā — K. M. Viselsa [*C. M. Wissels*] un M. Norta [*M. Noort*], kā arī D. J. M. de Hrāfe [*D. J. M. de Grave*], pārstāvji,
- Vācijas valdības vārdā — M. Lumma [*M. Lumma*], K. Blaške [*C. Blaschke*] un B. Kleins [*B. Klein*], pārstāvji,
- Spānijas valdības vārdā — M. Munjoss Peress [*M. Muñoz Pérez*] un B. Plasa Krusa [*B. Plaza Cruz*], pārstāvji,
- Francijas valdības vārdā — Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un Ž. K. Grasija [*J.-Ch. Gracia*], pārstāvji,
- Portugāles valdības vārdā — L. Inešs Fernandišs [*L. Inez Fernandes*] un H. Menezišs Leitau [*J. Menezes Leitão*], pārstāvji,

- Zviedrijas valdības vārdā — A. Falka [*A. Falk*], S. Johannesone [*S. Johannesson*] un K. Petkovska [*K. Petkovska*], pārstāves,
  
- Apvienotās Karalistes valdības vārdā — H. Volkere [*H. Walker*], pārstāve, kam palīdz M. Grejs [*M. Gray*], *barrister*,
  
- Eiropas Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un V. Rēlss [*W. Roels*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2009. gada 19. novembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par EKL 43. un 48. panta interpretāciju.
  
- 2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā, kuras ietvaros sabiedrība *X Holding BV* (turpmāk tekstā — “*X Holding*”) — Nīderlandē rezidējoša kapitālsabiedrība — vēršas pret Nīderlandes Finanšu pārvaldi par minētās pārvaldes atteikumu piešķirt šai sabiedrībai iespēju veidot vienību aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām ar meitas sabiedrību nerezidenti.

## Atbilstošās tiesību normas

*Starp Beļģijas Karalisti un Nīderlandes Karalisti noslēgtā Konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu*

- 3 Starp Beļģijas Karalisti un Nīderlandes Karalisti noslēgtās 2001. gada 5. jūnija Konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un labklājības [*fortune*] nodokļiem (turpmāk tekstā — “Konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu”) 7. panta 1. punktā atbilstoši Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) paraugkonvencijai ir paredzēts, ka:

“Sabiedrības, kas darbojas Līgumslēdzējā valstī, peļņu var aplikt ar nodokļiem tikai šajā valstī, izņemot gadījumus, kad sabiedrība veic komercdarbību otrā Līgumslēdzējā valstī, izmantojot tur esošu pastāvīgu uzņēmumu. Ja sabiedrība veic komercdarbību šādā veidā, sabiedrības peļņu var aplikt ar nodokļiem otrajā valstī, bet tikai to peļņas daļu, kas ir attiecināma uz šo uzņēmumu.”

- 4 Ja nodokļu maksātājs, kas ir Nīderlandes rezidents, gūst ienākumus, kuri atbilstoši Konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu 7. pantam ir apliekami ar nodokli Beļģijā, Nīderlandes Karaliste šos ieņēmumus atbilstoši šīs pašas konvencijas 23. panta 2. punktam atbrīvo no nodokļa, piešķirot Nīderlandes tiesību normās par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu paredzēto atbrīvojumu no saviem nodokļiem.

*Nīderlandes tiesību akti*

- 5 1969. gada Likuma par sabiedrību ienākuma nodokli 15. pantā ir noteikts:

“1. Ja nodokļu maksātāja (mātes sabiedrības) īpašumā tiesiskā un saimnieciskā izpratnē ir vismaz 95 % cita nodokļu maksātāja (meitas sabiedrības) iemaksātā pamatkapitāla daļu, tad pēc abu nodokļu maksātāju pieteikuma tie tiek aplikti ar nodokli tādā veidā, it kā runa būtu par vienu nodokļu maksātāju tādā ziņā, ka meitas sabiedrības darbības un manta ir daļa no mātes sabiedrības darbības un mantas. Ar nodokli tiek aplikta mātes sabiedrība. Tāpat nodokļu maksātāji kopumā tiek uzskatīti par vienību aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām. Vienības aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām daļa var būt vairāk nekā viena meitas sabiedrība.

[..]

3. Pirmais punkts tiek piemērots tikai tad, ja:

[..]

- b) aprēķinot peļņu, abiem nodokļa maksātājiem tiek piemērotas vienas un tās pašas [tiesību] normas;

- c) abi nodokļu maksātāji ir Nīderlandes rezidenti; gadījumā, ja nodokļu maksātājam ir piemērojams Likums, ar kuru nosaka Karalistes fiskālo kārtību (*Belastingregeling voor het Koninkrijk*), vai konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, atbilstoši šai kārtībai vai konvencijai šo nodokļu maksātāju arī uzskata par Nīderlandes rezidentu;

[..]

4. Ar pārvaldes noteikumiem var tikt paredzēts regulējums, ar kuru, atkāpjoties no 3. punkta b) apakšpunkta, nodokļu maksātājiem, kuriem, aprēķinot peļņu, netiek piemērotas vienas un tās pašas tiesību normas, tomēr ir ļauts veidot vienību aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām. Turklāt, atkāpjoties no 3. punkta c) apakšpunkta, nodokļu maksātājs, kurš, pamatojoties uz savas valsts tiesību aktiem, Likumu, ar kuru nosaka Karalistes fiskālo kārtību, vai arī konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu nav Nīderlandes rezidents, bet kurš izmanto uzņēmumu pastāvīga uzņēmuma Nīderlandē formā, ievērojot pārvaldes noteikumos paredzētos nosacījumus, var būt vienības aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām daļa tiktāl, ciktāl saskaņā ar Likumu, ar kuru nosaka Karalistes fiskālo kārtību, vai arī konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu tiesības aplikēt ar nodokli šī uzņēmuma peļņu ir piešķirtas Nīderlandei un, ja:

- a) šī nodokļa maksātāja faktiskās pārvaldes vieta atrodas Nīderlandes Antiļās, Arubā, Eiropas Savienības dalībvalstī vai valstī, kurā ir piemērojama ar Nīderlandi noslēgta konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, kurā paredzēts pastāvīgu uzņēmumu diskriminācijas aizliegums;
- b) a) apakšpunktā minētais nodokļu maksātājs ir akciju sabiedrība, sabiedrība ar ierobežotu atbildību vai pēc savas dabas un veidošanas kārtības salīdzināma organizācija un

- c) ja a) apakšpunktā minētais nodokļu maksātājs kā mātes sabiedrība ietilpst vienībā aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām, 1. punktā minētā daļa meitas sabiedrībā ietilpst šīs mātes sabiedrības pastāvīgā uzņēmuma Nīderlandē mantā.

[..]”

## Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

- 6 *X Holding*, kas ir Nīderlandes rezidente, ir sabiedrības *F*, kas ir izveidota saskaņā ar Beļģijas tiesību aktiem, ir Beļģijas rezidente un nav apliekama ar sabiedrību ienākuma nodokli Nīderlandē, vienīgā akcionāre.
- 7 Abas sabiedrības iesniedza pieteikumu atzīt tās par vienību aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām Nīderlandes 1969. gada Likuma par sabiedrību ienākuma nodokli 15. panta 1. punkta izpratnē. Nīderlandes Finanšu pārvalde šo pieteikumu noraidīja, jo pretēji tam, kas ir noteikts šī likuma 15. panta 3. punkta c) apakšpunktā, sabiedrība *F* neesot Nīderlandes rezidente.
- 8 Izskatot pret šo atteikumu vērsto prasību, *Rechtbank te Arnhem* (Arnemas tiesa), it īpaši atsaucoties uz 2005. gada 13. decembra spriedumu lietā *C-446/03 Marks & Spencer* (Krājums, I-10837. lpp.), atteikuma likumību apstiprināja.

- 9 *X Holding* iesniedza kasācijas sūdzību *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlandes Augstākā tiesa). Šī tiesa nolēma apturēt tiesvedību un iesniegt Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai EKL 43. pants, lasot to kopā ar EKL 48. pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to netiek pieļauta situācija, ka ar dalībvalsts [...] regulējumu, atbilstoši kuram mātes sabiedrība un tās meitas sabiedrība var izvēlēties [režīmu], ka ar nodokli, kas tām ir jāmaksā, tiek aplikta šajā dalībvalstī esošā mātes sabiedrība tādā veidā, it kā runa būtu tikai par vienu nodokļu maksātāju, šī izvēles iespēja ir paredzēta tikai sabiedrībām, kas attiecībā uz to peļņas aplikšanu ar nodokli ir pakļautas attiecīgās dalībvalsts fiskālajai valsts varai?”

### Par lūgumu atkārtoti sākt mutvārdu procesu

- 10 Ar aktu, kas Tiesas kancelejā iesniegts 2009. gada 2. decembrī, *X Holding* lūdza Tiesu, piemērojot Reglamenta 61. pantu, atkārtoti sākt mutvārdu procedūru. Šī sabiedrība uzskata, ka ģenerāladvokātes secinājumi esot balstīti uz nepareizu Nīderlandes valsts un starptautisko nodokļu tiesību izpratni.
- 11 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. it īpaši 2008. gada 16. decembra spriedumu lietā *C-210/06 Cartesio*, Krājums, I-9641. lpp., 46. punkts).



- 12 Tomēr pamata lietā piemērojamās Nīderlandes tiesības ir tikušas izklāstītas un komentētas Tiesai sniegtajos rakstveida un mutvārdu apsvērumos. Šajos apstākļos Tiesa uzskata, ka tās rīcībā ir visa informācija, kas ir vajadzīga, lai atbildētu uz iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem.
- 13 Turklāt nav ticis apgalvots, ka šī lieta būtu jāizskata, ņemot vērā argumentus, ko lietas dalībnieki Tiesā nav apsprieduši.
- 14 Līdz ar to, uzklausot ģenerālvokāti, lūgums atkārtoti sākt mutvārdu procesu ir jānoraida.

### **Par prejudiciālo jautājumu**

- 15 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai ar EKL 43. un 48. pantu netiek pieļauts dalībvalsts regulējums, atbilstoši kuram mātes sabiedrībai ir piešķirta iespēja veidot vienību aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām ar tās meitas sabiedrību rezidenti, bet šādu vienību nav ļauts veidot ar meitas sabiedrību nerezidenti, jo uz šīs pēdējās sabiedrības peļņu neattiecas šīs dalībvalsts nodokļu tiesības.
- 16 Ir jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai Tiesas judikatūrai, lai gan tiešie nodokļi ir dalībvalstu kompetencē, tām šī kompetence tomēr ir jāīsteno, ievērojot Kopienas

tiesības (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 29. 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, kā arī 2009. gada 17. septembra spriedumu lietā *C-182/08 Glaxo Wellcome*, Krājums, I-8591. lpp., 34. punkts).

- 17 Brīvība veikt uzņēmējdarbību, kas ar EKL 43. pantu ir piešķirta Kapienu pilsoņiem un kas ietver arī viņu tiesības sākt un izvērst darbības kā pašnodarbinātām personām, kā arī dibināt un vadīt uzņēmumus ar tādiem pašiem nosacījumiem, kādus saviem pilsoņiem paredz dalībvalsts tiesību akti, atbilstoši EKL 48. pantam attiecībā uz sabiedrībām, kas izveidotas atbilstoši dalībvalsts tiesību aktiem un kuru juridiskā adrese, galvenā administrācija [vadība] vai galvenā atrašanās vieta ir Eiropas Kopienā, ietver tiesības veikt savu darbību attiecīgajā dalībvalstī ar meitas sabiedrības, filiāles vai pārstāvniecības starpniecību (skat. it īpaši 1999. gada 21. septembra spriedumu lietā *C-307/97 Saint-Gobain ZN, Recueil*, I-6161. lpp., 35. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 30. punkts).
- 18 Saistībā ar minēto mātes sabiedrībai rezidentei un tās meitas sabiedrībām rezidentēm Nīderlandes tiesību aktos paredzētā iespēja tikt apliktām ar nodokļiem tā, it kā aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām tās veidotu vienu vienību, t.i., būt pakļautām fiskālās integrācijas režīmam, attiecīgajām sabiedrībām dod priekšrocības. Proti, šis režīms ļauj vienībā aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām integrēto sabiedrību peļņu un zaudējumus konsolidēt mātes sabiedrības līmenī un grupas iekšienē veiktajiem darījumiem saglabāt fiskāli neitrālu raksturu.
- 19 Attiecībā uz mātes sabiedrību, kurai ir meitas sabiedrība citā dalībvalstī, šādu priekšrocību izslēdzot, mātes sabiedrības tai piemītošās brīvības veikt uzņēmējdarbību izmantošana tiek padarīta mazāk pievilcīga, to atturot no meitas sabiedrību citās dalībvalstīs izveidošanas.

- 20 Lai šāda atšķirīga attieksme būtu saderīga ar EK līguma noteikumiem par brīvību veikt uzņēmējdarbību, tai ir jāattiecas uz situācijām, kuras nav objektīvi salīdzināmas, vai arī tai ir jābūt pamatotai ar primāriem vispārējo interešu iemesliem (šajā ziņā skat. 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā *C-446/04 Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 167. punkts).
- 21 Nīderlandes, Vācijas un Portugāles valdības norāda, ka šīs divas situācijas neesot objektīvi salīdzināmas, jo saistībā ar tādu nodokļu režīmu, kāds tiek aplūkots pamata lietā, meitas sabiedrības rezidentes un nerezidentes neesot salīdzināmā fiskālā situācijā. Šīs valdības it īpaši norāda, ka meitas sabiedrība, kas atrodas citā dalībvalstī, neietilpstot mātes sabiedrības atārašanās vietas valsts fiskālajā valsts varā, no kā izrietot, ka tā nevarot būt integrēta vienībā aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām, kura ar nodokļiem tiek aplikta šajā pēdējā valstī.
- 22 Šajā sakarā no Tiesas judikatūras izriet, ka situācijas, kas attiecas uz Kapienu, atbilstība valsts iekšējai situācijai ir jāaplūko, ņemot vērā ar attiecīgajām valsts tiesību normām sasniedzamo mērķi (šajā ziņā skat. 2007. gada 18. jūlija spriedumu lietā *C-231/05 Oy AA*, Krājums, I-6373. lpp., 38. punkts).
- 23 Ir jākonstatē, ka nodokļu tiesībās nodokļu maksātāju rezidence gan var būt fakts, ar ko tiek pamatotas valsts tiesību normas, ar kurām tiek īstenota atšķirīga attieksme pret nodokļu maksātājiem rezidentiem un nodokļu maksātājiem nerezidentiem. Tajā pat laikā rezidence ne vienmēr ir nošķiršanu pamatojošs faktors. Faktiski, atzīstot, ka dalībvalsts, kurā uzņēmums veic uzņēmējdarbību, var brīvi īstenot atšķirīgu attieksmi tikai tādēļ, ka sabiedrības atrašanās vieta ir citā dalībvalstī, tiktu zaudēta EKL 43. panta nozīme (šajā ziņā skat. 1986. gada 28. janvāra spriedumu lietā 270/83 Komisija/Francija, *Recueil*, 273. lpp., 18. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 37. punkts).

- 24 Mātes sabiedrības rezidentes, kas vēlas veidot vienību aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām ar meitas sabiedrību rezidenti, un mātes sabiedrības rezidentes, kas vēlas veidot šādu vienību ar meitas sabiedrību nerezidenti, situācijas, ņemot vērā nodokļu režīma, kāds tiek aplūkots pamata lietā, mērķi, ir objektīvi salīdzināmas, jo gan viena, gan otra sabiedrība vēlas izmantot šī režīma priekšrocības, kas it īpaši ļauj vienībā aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām integrēto sabiedrību peļņu un zaudējumus konsolidēt mātes sabiedrības līmenī un grupas iekšienē veiktajiem darījumiem saglabāt fiskāli neitrālu raksturu.
- 25 Ir jāpārbauda, vai tādu atšķirīgu attieksmi, kāda ir novērojama pamata lietā, attaisno primāri vispārējo interešu iemesli.
- 26 Lai šādu atšķirīgu attieksmi varētu attaisnot, tai attiecīgā mērķa sasniegšanas nodrošināšanai ir jābūt piemērotai un tā nedrīkst pārsniegt to, kas šī mērķa sasniegšanai ir nepieciešams (šajā ziņā skat. 1997. gada 15. maija spriedumu lietā *C-250/95 Futura Participations* un *Singer*, *Recueil*, I-2471. lpp., 26. punkts; 2004. gada 11. marta spriedumu lietā *C-9/02 de Lasteyrie du Saillant*, *Recueil*, I-2409. lpp., 49. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 35. punkts).
- 27 Valdības, kas ir iesniegušas savus apsvērumus Tiesai, uzskata, ka pamata lietā novērojamā atšķirīgā attieksme ir pamatota, lai, tāpat, saglabātu kompetenču sadalījumu starp dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā.
- 28 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka kompetenču sadalījuma starp dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā saglabāšanas dēļ var būt nepieciešams, lai vienā no šīm dalībvalstīm esošu sabiedrību ekonomiska rakstura darbībām būtu piemērojamas tikai šīs valsts

nodokļu tiesību normas gan attiecībā uz peļņu, gan arī uz zaudējumiem (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 45. punkts, kā arī 2008. gada 15. maija spriedumu lietā *C-414/06 Lidl Belgium*, Krājums, I-3601. lpp., 31. punkts).

- 29 Paredzot sabiedrībām alternatīvu izvēlēties, vai savus zaudējumus ņemt vērā tajā valstī, kur tās faktiski atrodas, vai arī citā dalībvalstī, kompetenču sabalansētā sadale starp dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā tiktu ievērojami apdraudēta, jo rastos situācija, ka pirmajā dalībvalstī nodokļu bāzes apmērs pieaugtu, bet otrajā — samazinātos atbilstoši novirzītajiem zaudējumiem (skat. iepriekš minētos spriedumus lietās *Marks & Spencer*, 46. punkts; *Oy AA*, 55. punkts, kā arī *Lidl Belgium*, 32. punkts).
- 30 Tas pats ir piemērojams tādām fiskālās integrācijas režīmam, kāds ir aplūkojams pamata lietā.
- 31 Tā kā mātes sabiedrība var pēc saviem uzskatiem veidot vienību aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām ar savu meitas sabiedrību un brīvi likvidēt šo vienību katrā attiecīgajā gadā, iespēja minētajā vienībā iekļaut meitas sabiedrību nerezidenti nozīmētu, ka mātes sabiedrība varētu brīvi izvēlēties šīs meitas sabiedrības zaudējumiem piemērojamo nodokļu režīmu un šo zaudējumu aplikšanas ar nodokļiem vietu.
- 32 Tā kā vienības aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām apjoms šādā veidā var tikt grozīts, atļaujas tajā iekļaut meitas sabiedrību nerezidenti sekas būtu tādas, ka mātes sabiedrībai tiktu dota iespēja brīvi izvēlēties dalībvalsti, kurā tā uzrāda šīs meitas sabiedrības zaudējumus (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietās *Oy AA*, 56. punkts, un *Lidl Belgium*, 34. punkts).

33 Tādējādi, ievērojot vajadzību saglabāt kompetenču sadalījumu starp dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā, tāds nodokļu režīms, kāds tiek aplūkots pamata lietā, ir pamatots.

34 Tā kā šī mērķa sasniegšanai šāds režīms ir piemērots, vēl ir jāpārbauda, vai tas nepārsniedz to, kas šī mērķa sasniegšanai ir nepieciešams (šajā ziņā skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 53. punkts).

35 *X Holding* un Eiropas Kopienu Komisija šajā sakarā norāda, ka ar vienības aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām veidošanu valsts teritorijā meitas sabiedrības rezidentes nodokļu ziņā tiek pielīdzinātas pastāvīgiem uzņēmumiem. Tās norāda, ka pēc analogijas pārrobežu vienības aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām ietvaros meitas sabiedrības nerezidentes varot aplūkot tādā pašā veidā kā ārvalstu pastāvīgos uzņēmumus. Tātad tās uzskata, ka, pamatojoties uz zaudējumu pagaidu pārnesanas noteikumiem, kas ir saistīti ar atgūšanas vēlākajos saimniecības gados kārtību, pastāvīga ārvalsts uzņēmuma zaudējumus pagaidu kārtībā varot attiecināt uz mātes sabiedrības peļņu. Šāda regulējuma piemērošana meitas sabiedrībām nerezidentēm varot būt mazāk ierobežojošs līdzeklis paredzētā mērķa sasniegšanai, salīdzinot ar mātes sabiedrībai rezidentei noteikto aizliegumu veidot vienību aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām ar meitas sabiedrību nerezidenti.

36 Šī argumentācija tomēr ir jānoraida.

37 Kā ģenerālvokāte ir norādījusi savu secinājumu 51. punktā, tas, ka dalībvalsts izlemj pieļaut pastāvīga ārvalsts uzņēmuma zaudējumu pagaidu ieskaitīšanu galvenajā sabiedrības atrašanās vietā, nenozīmē, ka šādas priekšrocības dalībvalstij ir jāpieskir arī attiecībā uz mātes sabiedrības rezidentes meitas sabiedrībām nerezidentēm.

- 38 Attiecībā uz kompetenču nodokļu ieturēšanas jomā sadalījumu, kas izriet no tādas konvencijas kā Konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, proti, tās 7. panta 1. punkta un 23. panta 2. punkta, citā dalībvalstī esošie pastāvīgie uzņēmumi un meitas sabiedrības nerezidentes nav salīdzināmā situācijā. Meitas sabiedrība, kas ir patstāvīga juridiska persona, ir neierobežota nodokļu maksātāja valstī, kura ir šādas konvencijas dalībniece un kurā šī sabiedrība atrodas, bet pastāvīga uzņēmuma, kurš atrodas citā dalībvalstī un uz kuru principā un daļēji joprojām attiecas izcelsmes dalībvalsts aplikšanas ar nodokļiem kompetence, gadījumā tas tā nav.
- 39 Ir, protams, taisnība, ka Tiesa citos gadījumos ir nospriedusi, ka EKL 43. panta pirmās daļas otrajā teikumā saimnieciskās darbības subjektiem paredzēto iespēju izvēlēties piemērotāko juridisko formu, kādā tie īsteno savas darbības citā dalībvalstī, nedrīkst ierobežot ar diskriminējošām nodokļu tiesību normām (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietās Komisija/Francija, 22. punkts; Oy AA, 40. punkts, un 2006. gada 23. februāra spriedumu lietā C-253/03 *CLT-UFA*, Krājums, I-1831. lpp., 14. punkts).
- 40 Izcelsmes dalībvalsts tomēr joprojām ir tiesīga brīvi noteikt nosacījumus un līmeni valstī dibinātu sabiedrību, kas darbojas ārvalstīs, dažādu formu nodibinājumu aplikšanai ar nodokļiem, ja vien salīdzinājumā ar līdzīga veida nodibinājumiem iekšzemē attieksme pret tiem nav diskriminējoša (2007. gada 6. decembra spriedums lietā C-298/05 *Columbus Container Services*, Krājums, I-10451. lpp., 51. un 53. punkts). Tā kā atbilstoši šī sprieduma 38. punktā norādītajam citā dalībvalstī esošie pastāvīgie uzņēmumi un meitas sabiedrības nerezidentes attiecībā uz kompetenču nodokļu ieturēšanas jomā sadalījumu nav salīdzināmā situācijā, izcelsmes dalībvalstij tādējādi nav pienākuma meitas sabiedrībām nerezidentēm piemērot to pašu nodokļu režīmu, ko tā piemēro ārvalstu pastāvīgajiem uzņēmumiem.
- 41 Tātad tādā situācijā, kāda ir pamata lietā, kad attiecīgo nodokļu priekšrocību veido mātes sabiedrībām rezidentēm un to meitas sabiedrībām rezidentēm dotā iespēja tikt apliktām ar nodokļiem tā, it kā aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām tās būtu viena vienība, šīs priekšrocības attiecināšanas uz pārrobežu situācijām rezultātā, kā tas minēts šī sprieduma 32. punktā, mātes sabiedrības varētu brīvi izvēlēties dalībvalsti, kurā tās

uzrāda to meitas sabiedrību nerezidentu zaudējumus (pēc analogijas skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Oy AA*, 64. punkts).

- 42 Ņemot vērā iepriekš minēto, tāds nodokļu režīms, kāds tiek aplūkots pamata lietā, attiecībā uz ar to sasniedzamajiem mērķiem ir samērīgs.
- 43 No tā izriet, ka uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka ar EKL 43. un 48. pantu netiek aizliegts dalībvalsts regulējums, atbilstoši kuram mātes sabiedrībai ir piešķirta iespēja veidot vienību aplikšanas ar nodokļiem vajadzībām ar tās meitas sabiedrību rezidenti, bet šādu vienību nav ļauts veidot ar meitas sabiedrību nerezidenti, jo tās peļņa nav pakļauta šīs dalībvalsts nodokļu tiesībām.

### **Par tiesāšanās izdevumiem**

- 44 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 (otrā palāta) nospriež:

**Ar EKL 43. un 48. pantu netiek aizliegts dalībvalsts regulējums, atbilstoši kuram mātes sabiedrībai ir piešķirta iespēja veidot vienību aplikšanas ar nodokļiem**



**vajadzībām ar tās meitas sabiedrību rezidenti, bet šādu vienību nav ļauts veidot ar meitas sabiedrību nerezidenti, jo tās peļņa nav pakļauta šīs dalībvalsts nodokļu tiesībām.**

[Paraksti]