



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2015. gada 2. septembrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Nodokļu tiesību akti — Brīvība veikt uzņēmējdarbību — Direktīva 90/435/EEK — 4. panta 2. punkts — Dividenžu pārrobežu izmaksa — Uzņēmumu ienākuma nodoklis — Grupu aplikšana ar nodokļiem (Francijas “*intégration fiscale*” [vienota aplikšana ar nodokļiem]) — Atbrīvojums no nodokļa attiecībā uz dividendēm, ko izmaksā grupai, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, piederīgi meitasuzņēmumi — Nosacījums par rezidenci — Dividendes, ko izmaksā meitasuzņēmumi nerezidenti — Neatskaitāmi izdevumi un izmaksas saistībā ar dalību kapitālā

Lieta C-386/14

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour administrative d'appel de Versailles* (Francija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2014. gada 29. jūlijā un kas Tiesā registrēts 2014. gada 13. augustā, tiesvedībā

Groupe Steria SCA

pret

Ministère des Finances et des Comptes publics.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], priekšsēdētāja vietnieks K. Lēnartss [*K. Lenaerts*] (referents), tiesneši Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*], A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] un K. Likurģs [*C. Lycourgos*],

ģenerāladvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs V. Turē [*V. Tourrès*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2015. gada 13. maija tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Groupe Steria SCA* vārdā – *R. Schneider*, advokāts,
- Francijas valdības vārdā – *J.-S. Pilczer* un *D. Colas*, pārstāvji,
- Vācijas valdības vārdā – *T. Henze*, *J. Möller* un *K. Petersen*, pārstāvji,
- Nīderlandes valdības vārdā – *M. de Ree* un *M. Bulterman*, pārstāves,

* Tiesvedības valoda – franču.

— Apvienotās Karalistes valdības vārdā – *J. Kraehling*, pārstāve, kurai palīdz *S. Ford*, *barrister*,

— Eiropas Komisijas vārdā – *J.-F. Brakeland* un *W. Roels*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2015. gada 11. jūnija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par LESD 49. panta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā, kurā *Groupe Steria SCA* vērsās pret *Ministère des Finances et des Comptes publics* [Finanšu un budžeta ministrija] par pēdējās minētās atteikumu atmaksāt šai sabiedrībai daļu no uzņēmumu ienākuma nodokļa un ar šo nodokli saistītos papildmaksājumus, ko tā ir samaksājusi saistībā ar 2005.–2008. pārskata gadu un kas atbilst nodoklim, ko iekasē par izdevumu un izmaksu proporciju, kura ir tikusi atkārtoti iekļauta tās peļņā saistībā ar dividendēm, kas ir tikušas saņemtas no citās Eiropas Savienības dalībvalstīs, nevis Francijā reģistrētiem meitasuzņēmumiem.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs (OV L 255, 6. lpp.), kurā grozījumi ir izdarīti ar Padomes 2003. gada 22. decembra Direktīvu 2003/123/EK (OV L 7, 41. lpp.) un kura bija spēkā laikposmā, uz ko attiecas pamatlieta, 4. punktā ir noteikts:

“1. Ja mātesuzņēmums vai tā pastāvīgais uzņēmums, pamatojoties uz mātesuzņēmuma apvienību ar savu meitasuzņēmumu, saņem sadalīto peļņu, mātesuzņēmuma valsts un pastāvīgā uzņēmuma valsts, izņemot gadījumu, ja meitasuzņēmums ir likvidēts:

— atturas šādai peļņai uzlikt nodokļus, vai

— uzliet tādai peļņai nodokļus, atļaujot mātesuzņēmumam un pastāvīgajam uzņēmumam atskaitīt no maksājamās nodokļa summas to uzņēmuma peļņas nodokļa daļu, kas saistīta ar tādu peļņu un ko samaksājis meitasuzņēmums un zemākā līmeņa meitasuzņēmumi, [...] līdz atbilstošā maksājamā nodokļa summas robežai.

[..]

2. Katra dalībvalsts tomēr saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mātesuzņēmuma peļņas, kam uzliet nodokli, nevar atskaitīt maksājumus, kas attiecas uz kapitāla daļu un zaudējumiem, ko rada meitasuzņēmuma peļņas sadalīšana. Ja vadības izmaksas, kas attiecas uz kapitāla daļu, šādā gadījumā ir noteiktas kā izmaksas ar parastu likmi, stabili noteiktā summa nevar pārsniegt 5 % no meitasuzņēmuma sadalītās peļņas.”

- 4 Ar Padomes 2011. gada 30. novembra Direktīvas 2011/96/ES par kopējo sistēmu nodokļu uzlikšanai, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kuri atrodas dažādās dalībvalstīs (OV L 345, 8. lpp.), 9. pantu Direktīva 90/435 ir tikusi atcelta.

Francijas tiesības

5 Saskaņā ar *Code général des impôts* [Vispārējā nodokļu kodeksa] (turpmāk tekstā – “V NK”) 145. panta 1. punktu mātesuzņēmumu nodokļu sistēma ir tostarp piemērojama sabiedrībām, kuras tiek apliktas ar sabiedrību ienākuma nodokli atbilstoši parastai likmei un kurām pieder vismaz 5 % no sabiedrības – emitentes kapitāla daļām.

6 Attiecībā uz ienākumiem no dalības V NK 216. pantā ir noteikts:

“I. Tiros ienākumus no dalības, kas dod tiesības piemērot mātesuzņēmumu nodokļu sistēmu, kas ir minēti 145. pantā un kurus pārskata gadā ir guvis mātesuzņēmums, var atskaitīt no šī mātesuzņēmuma kopējās tīrās peļņas pēc tam, kad no tiem ir atskaitīta atbilstošā izdevumu un izmaksu proporcija.

Pirmajā daļā minētā izdevumu un izmaksu proporcija ir noteikta vienoti 5 % apmērā no kopējiem ienākumiem no dalības, ieskaitot nodokļa atlaidi. Tomēr šī proporcija katrā taksācijas laikposmā nedrīkst pārsniegt kopējo visa veida izdevumu un izmaksu summu, ko sabiedrība – dalībniece ir uzrādījusi šajā pašā laikposmā.”

7 Saistībā ar vienotas aplikšanas ar nodokļiem sistēmu V NK 223.A pantā ir paredzēts:

“Sabiedrība var sevi padarīt par tā uzņēmumu ienākuma nodokļa vienīgo maksātāju, kas ir piemērojams visiem grupas ienākumiem, kuru veido pati šī sabiedrība un sabiedrības, kurās tai nepārtraukti pārskata gada laikā tieši vai netieši ar grupas sabiedrību starpniecību pieder vismaz 95 % no kapitāla [..].

[..]

Grupas dalībnieces var būt tikai sabiedrības, kuras ir devušas savu piekrišanu un kuru ienākumiem uzņēmumu ienākuma nodoklis ir piemērojams atbilstoši vispārējo tiesību nosacījumiem [..].”

8 V NK 223.B pantā ir paredzēts:

“Kopējos ienākumus nosaka mātesuzņēmums, matemātiski saskaitot visu grupas sabiedrību darbības ienākumus, kas noteikti saskaņā ar vispārējo tiesību nosacījumiem [..].

Attiecībā uz to ienākumu noteikšanu, kas ir gūti pārskata gados, kuri sākušies pirms 1993. gada 1. janvāra vai noslēgušies pēc 1998. gada 31. decembra, kopējie ienākumi tiek samazināti par to izdevumu un izmaksu proporciju, ko kāda grupas sabiedrība ir iekļāvusi savos ienākumos saistībā ar dalību citas grupas sabiedrības kapitālā [..].

[..]”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

9 Prasītāja ir grupas, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem saskaņā ar V NK 223.A pantu, mātesuzņēmums. *Steria*, kas ir uzņēmums – šīs grupas dalībnieks, pašai pieder dalība vairāk nekā 95 % apmērā gan Francijā, gan arī citās dalībvalstīs reģistrētos meitasuzņēmumos. Piemērojot V NK 216. pantu, dividendes, ko *Steria* ir saņēmusi no saviem citās dalībvalstīs reģistrētajiem meitasuzņēmumiem, izņemot izdevumu un izmaksu proporciju, kas ir paušāli noteikta 5 % apmērā no saņemto dividenžu neto summas (turpmāk tekstā – “izdevumu un izmaksu proporcija”) un kas atbilst mātesuzņēmuma saistībā ar dalību šīs dividendes izmaksājošajā meitasuzņēmumā veiktajiem izdevumiem un izmaksām, tika atskaitīti no tās kopējās tīrās peļņas.

- 10 Pēc tam, kad prasītāja pamatlietā uz šī pamata bija pēc pašas iniciatīvas samaksājusi uzņēmumu ienākuma nodokli un ar šo nodokli saistītas papildsummas, tā attiecībā uz 2005.–2008. gadu lūdza atmaksāt izdevumu un izmaksu proporcijai atbilstošo šī nodokļa daļu. Savu lūgumu tā pamatoja ar spēkā esošā valsts regulējuma nesaderību ar EKL 43. pantu (tagad – LESD 49. pants). Tā šajā ziņā norādīja uz vienlīdzīgas attieksmes neesamību starp grupas, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, mātesuzņēmuma saņemamajām dividendēm atkarībā no tā, vai dividenžu avots ir uzņēmumi, kuri paši ir šīs grupas dalībnieki, kas nozīmē, ka tiem ir jābūt reģistrētiem Francijā, vai arī citās dalībvalstīs reģistrēti meitasuzņēmumi. Tikai pirmajā minētajā situācijā, ievērojot mātesuzņēmuma peļņa atkārtoti iekļautās izdevumu un izmaksu proporcijas VNK 223.B panta piemērošanas rezultātā veikto neitralizāciju, dividendes ir pilnībā atbrīvotas no uzņēmumu ienākuma nodokļa.
- 11 Tā kā nodokļu administrācija prasītājas pamatlietā lūgumu neapmierināja, pēdējā minētā iesniedza prasību *Tribunal administratif de Montreuil* [Monreijas Administratīvajā tiesā]. Pēc šīs prasības noraidīšanas ar 2012. gada 4. oktobra spriedumu prasītāja pamatlietā par šo pēdējo minēto spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību *Cour administrative d'appel de Versailles* [Versaļas Administratīvajā apelācijas tiesā].
- 12 Iesniedzējtiesa atgādina, ka Tiesa savā spriedumā *X Holding* (C-337/08, EU:C:2010:89) ir nospriedusi, ka ar LESD 49. un 54. pantu nav aizliegts dalībvalsts regulējums, atbilstoši kuram mātesuzņēmumam ir piešķirta iespēja veidot aplikšanas ar nodokļiem vienību ar savu meitasuzņēmumu rezidentu, bet šādu vienību nav ļauts veidot ar meitasuzņēmumu nerezidentu, jo pēdējā minētā peļņa nav pakļauta šīs dalībvalsts nodokļu tiesībām. Tomēr iesniedzējtiesa uzskata, ka minētajā spriedumā neesot tikusi izskatīta visu grupai, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, piederošo uzņēmumu paredzēto priekšrocību atbilstība Savienības tiesībām.
- 13 Šādos apstākļos *Cour administrative d'appel de Versailles* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai EKL 43. pants, tagad – LESD 49. pants, kas attiecas uz brīvību veikt uzņēmējdarbību, ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to netiek pieļauts, ka tiesību aktos par Francijas vienotas aplikšanas ar nodokļiem sistēmu grupas mātesuzņēmumam tiek piešķirtas tiesības piemērot neitralizāciju attiecībā uz atkārtoti iekļauto izdevumu un izmaksu proporciju, kas paušāli noteikta 5 % apmērā no tādu dividenžu neto summas, ko šis mātesuzņēmums ir saņēmis vienīgi no vienotas aplikšanas ar nodokļiem sistēmā iesaistītajiem uzņēmumiem rezidentiem, savukārt šim mātesuzņēmumam atbilstoši minētajiem tiesību aktiem šādu tiesību nav attiecībā uz dividendēm, ko tam izmaksā citā dalībvalstī esoši meitasuzņēmumi, uz kuriem, ja tie būtu bijuši rezidenti, objektīvi – pēc to izvēles – attiektos vienotas aplikšanas ar nodokļiem sistēmas piemērošana?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 14 LESD 49. pantā ir paredzēta brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu atcelšana. Tādēļ, lai arī atbilstoši LESD tiesību normu par brīvību veikt uzņēmējdarbību redakcijai to mērķis ir nodrošināt uzņemošajā dalībvalstī tādu pašu attieksmi kā pret šīs dalībvalsts pilsoņiem, tajās ir arī aizliegts izcelsmes dalībvalstij radīt šķēršļus kādam savam pilsonim vai sabiedrībai, kas dibināta saskaņā ar tās tiesību aktiem, veikt uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (spriedums *X*, C-686/13, EU:C:2015:375, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 15 No Tiesas judikatūras izriet, ka šķēršļi brīvībai veikt uzņēmējdarbību tiek likti tad, ja atbilstoši dalībvalsts tiesību aktiem sabiedrībai rezidentei, kurai pieder meitasuzņēmums vai pastāvīgais uzņēmums citā dalībvalstī, tiek piemērots citāds, neizdevīgāks nodokļu režīms salīdzinājumā ar sabiedrību rezidenti, kurai pieder pastāvīgs uzņēmums vai meitasuzņēmums pirmajā minētajā dalībvalstī (skat. spriedumu *Nordea Bank Danmark*, C-48/13, EU:C:2014:2087, 19. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 16 Saskaņā ar pamatlietā aplūkojamo regulējumu dividendes, ko mātesuzņēmums saņem no sava meitasuzņēmuma, neatkarīgi no tā, vai tas ir rezidents vai nerezidents, tiek atskaitītas no mātesuzņēmuma neto peļņas, izņemot izmaksu un izdevumu proporciju. Izdevumi un izmaksas, kas ir saistīti ar dalību, kura ir no nodokļa atbrīvotu dividenžu avots, ir uzskatāmi par neatskaitāmiem no mātesuzņēmuma peļņas.
- 17 Tomēr šīs izdevumu un izmaksu proporcijas atkārtota iekļaušana mātesuzņēmuma peļņā tiek neutralizēta par labu grupai, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, piederīgam mātesuzņēmumam VNK 223.A panta izpratnē, taču tas ir piemērojams tikai dividendēm, ko izmaksā šai grupai piederošie meitasuzņēmumi.
- 18 Tātad no tāda dalībvalsts regulējuma, kāds tiek aplūkots pamatlietā, izriet, ka dividendes, kuras saņem grupai, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, piederīgs mātesuzņēmums rezidents un kuras ir izmaksājuši tai pašai vienotas aplikšanas ar nodokļiem grupai piederīgi šī mātesuzņēmuma meitasuzņēmumi, ir pilnībā atskaitāmas no šī mātesuzņēmuma neto peļņas un tātad – pilnībā atbrīvojamās no šīs dalībvalsts uzņēmumu ienākuma nodokļa, lai gan dividendes, ko minētais mātesuzņēmums saņem no meitasuzņēmumiem, kas nav piederīgi tai pašai vienotas aplikšanas ar nodokļiem grupai, no šī nodokļa ir atbrīvotas tikai daļēji, jo šī paša mātesuzņēmuma peļņā tiek no jauna iekļauta izdevumu un izmaksu proporcija.
- 19 Tā kā atbilstoši šādam regulējumam grupas, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, dalībnieki var būt tikai uzņēmumi rezidenti, pamatlietā aplūkojamā nodokļu priekšrocība ir paredzēta tikai attiecībā uz valsts izcelsmes dividendēm.
- 20 Šādas priekšrocības izslēgšana attiecībā uz mātesuzņēmumu, kuram ir citā dalībvalstī reģistrēts meitasuzņēmums, padara mazāk pievilcīgu šī mātesuzņēmuma tam piemētošās brīvības veikt uzņēmējdarbību izmantošanu, atturot to no meitasuzņēmumu citās dalībvalstīs izveidošanas.
- 21 Lai šī atšķirīgā attieksme būtu saderīga ar LESD tiesību normām par brīvību veikt uzņēmējdarbību, tai ir jāattiecas uz situācijām, kuras nav objektīvi salīdzināmas, vai arī tai ir jābūt pamatotai ar kādu primāru vispārējo interešu apsvērumu (skat. spriedumu *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, 20. punkts).
- 22 Taču apstākļi, ka dividendes, ko saņem no nodokļa pilnībā atbrīvotais mātesuzņēmums, nāk no meitasuzņēmumiem – tādas grupas, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, – dalībniekiem, kurai pieder arī attiecīgais mātesuzņēmums, nav uzskatāms par objektīvu atšķirību starp mātesuzņēmumu situācijām, kas attaisnotu konstatēto atšķirīgo attieksmi (šajā ziņā skat. spriedumus *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, 23.–30. punkts; *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, 21.–24. punkts, un *SCA Group Holding* u.c., no C-39/13 līdz C-41/13, EU:C:2014:1758, 29.–31. punkts). Runājot par tādu regulējumu, kāds tiek aplūkots pamatlietā, ar kuru izdevumu un izmaksu proporcijas, kas tiek atkārtoti iekļauta mātesuzņēmuma peļņā, neutralizācijas ceļā ir paredzēts saņemto dividenžu pilnīgs atbrīvojums no nodokļa, grupai, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, piederīgu uzņēmumu situācija ir salīdzināma ar šādi grupai nepiederīgu uzņēmumu situāciju, jo abos gadījumos, pirmkārt, mātesuzņēmums uzņemas izdevumus un izmaksas saistībā ar tā dalību savā meitasuzņēmumā un, otrkārt, meitasuzņēmuma gūtajai peļņai, no kuras izriet izmaksātās dividendes, principā ir iespējams piemērot ekonomiski dubultu vai vairākkārtēju nodokļa uzlikšanu (šajā ziņā skat. spriedumus *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, C-436/08 un C-437/08, EU:C:2011:61, 113. punkts, kā arī *Santander Asset Management SGIIC* u.c., no C-338/11 līdz C-347/11, EU:C:2012:286, 42. punkts).
- 23 Līdz ar to ir jāpārbauda, vai tādu atšķirīgu attieksmi, kāda ir novērojama pamatlietā, attaisno primārs vispārējo interešu iemesls.

- 24 Francijas, Nīderlandes un Apvienotās Karalistes valdības norāda, ka izdevumu un izmaksu proporcijas atkārtotas iekļaušanas neitralizācija esot elements, kas ir nesaraujami saistīts ar vienotās aplikšanas ar nodokļiem sistēmu, kuru attaisnojot nepieciešamība saglabāt kompetenču sadalījumu starp dalībvalstīm aplikšanas ar nodokļiem jomā.
- 25 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka spriedumā *X Holding* (C-337/08, EU:C:2010:89, 18. un 43. punkts) Tiesa, vispirms atgādinājusi, ka vienotas aplikšanas ar nodokļiem sistēma tostarp ļauj uzņēmumu, kuri ir iekļauti aplikšanas ar nodokļiem vienībā, peļņu un zaudējumus konsolidēt mātesuzņēmuma līmenī un grupas iekšienē veiktajiem darījumiem saglabāt fiskāli neitrālu raksturu, ir nospriedusi, ka ar Līguma tiesību normām par brīvību veikt uzņēmējdarbību nav aizliegts dalībvalsts regulējums, atbilstoši kuram mātesuzņēmumam ir piešķirta iespēja veidot aplikšanas ar nodokļiem vienību ar savu meitasuzņēmumu rezidentu, bet šādu vienību nav ļauts veidot ar meitasuzņēmumu nerezidentu, jo uz pēdējā minētā peļņu neattiecas šis dalībvalsts nodokļu tiesības.
- 26 Tiesa ir uzskatījusi, ka uzņēmumu nerezidentu izslēgšana no šādas sistēmas ir pamatota, ievērojot vajadzību saglabāt līdzsvarotu kompetenču sadalījumu starp dalībvalstīm aplikšanas ar nodokļiem jomā. Tā kā mātesuzņēmums var pēc saviem ieskatiem izlemt veidot aplikšanas ar nodokļiem vienību ar savu meitasuzņēmumu un brīvi likvidēt šo vienību katrā attiecīgajā gadā, iespēja minētajā vienībā iekļaut meitasuzņēmumu nerezidentu nozīmētu, ka mātesuzņēmums varētu brīvi izvēlēties šī meitasuzņēmuma zaudējumiem piemērojamo nodokļu režīmu un šo zaudējumu aplikšanas ar nodokļiem vietu (spriedums *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, 31.–33. punkts).
- 27 Tomēr no sprieduma *X Holding* (C-337/08, EU:C:2010:89) nevar tikt secināts, ka ikviena atšķirīga attieksme pret uzņēmumiem, kas ir piederīgi grupai, kura tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, no vienas puses, un uzņēmumiem, kuri šādai grupai nav piederīgi, no otras puses, būtu saderīga ar LESD 49. pantu. Minētajā spriedumā Tiesa ir tikai pārbaudījusi rezidences nosacījumu kā pieejas vienotas aplikšanas ar nodokļiem sistēmai nosacījumu un ir nospriedusi, ka šis nosacījums ir pamatots, ņemot vērā faktu, ka šāda sistēma ļauj nodot zaudējumus grupas, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, ietvaros.
- 28 Attiecībā uz citām nodokļu priekšrocībām, nevis zaudējumu nodošanu grupas, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, ietvaros turpmāk, kā ģenerālvokāte ir norādījusi savu secinājumu 34. punktā, atsevišķi ir jāizskata jautājums, vai dalībvalsts šīs priekšrocības var paredzēt tikai uzņēmumiem, kuri ir grupas, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, dalībnieki, un tārad izslēgt šos uzņēmumus pārrobežu situācijās.
- 29 Tomēr tāda atšķirīga attieksme, kāda tiek aplūkota pamatlietā, nevar tikt attaisnota ar līdzsvarotu kompetenču sadalījumu starp dalībvalstīm aplikšanas ar nodokļiem jomā. Šī atšķirīgā attieksme attiecas tikai uz ienākošajām dividendēm, ko saņem mātesuzņēmumi rezidenti, tā ka runa ir tikai par vienas un tā pašas dalībvalsts fiskālo suverenitāti (šajā ziņā skat. spriedumu *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, 39. un 40. punkts).
- 30 Francijas, Vācijas un Apvienotās Karalistes valdības tāpat norāda uz nepieciešamību aizsargāt pamatlietā aplūkojamās nodokļu sistēmas saskaņotību.
- 31 Lai uz šādu pamatojumu balstīts arguments būtu atbalstāms, ir jāpierāda, ka pastāv tieša saikne starp attiecīgo nodokļu priekšrocību un šīs priekšrocības kompensēšanu ar konkrētu nodokļu atvilkumu, turklāt, izvērtējot šīs saiknes tiešo raksturu, ir jāņem vērā attiecīgā tiesiskā regulējuma mērķis (spriedums *Bouanich*, C-375/12, EU:C:2014:138, 69. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 32 Šajā ziņā Francijas valdība ir norādījusi, ka pamatlietā aplūkojamā nodokļu priekšrocība atbilstot mērķim grupu, ko veido mātesuzņēmums un tā meitasuzņēmumi, pielīdzināt vienam uzņēmumam ar vairākiem nodibinājumiem.

- 33 Šāda pielīdzināšana katrā ziņā nozīmē, ka grupas, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, vadošā mātesuzņēmuma dalība tā meitasuzņēmumu kapitālā nebūtu jāņem vērā, kas nozīmē, ka dažādi darījumi grupas ietvaros nodokļu ziņā būtu uzskatāmi par neesošiem. Spriedumā *Papillon* (C-418/07, EU:C:2008:659, 50. punkts) Tiesa ir pieļāvusi, ka vienotās aplikšanas ar nodokļiem sistēmā var pastāvēt tieša saikne starp uzņēmumiem, kuri ir grupas, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, dalībnieki, piešķirtu nodokļu priekšrocību un negatīvām nodokļu sekām, kas izriet no minētās grupas iekšējo darījumu neitralizēšanas. Lietā, kurā ir ticis pieņemts šis spriedums, to, ka mātesuzņēmums bija nekavējoties ņēmis vērā tā meitasuzņēmuma ciestos zaudējumus, kompensēja apstākļi, ka grupas, kas tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, kontekstā netika ņemta vērā pirmā minētā uzņēmuma dalības otrajā minētajā uzņēmumā esamība, kādēļ mātesuzņēmumam nebija iespējams veidot uzkrājumus tādas tās dalības meitasuzņēmumā vērtības samazināšanās gadījumam, kas rada zaudējumus (skat. spriedumus *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, 48. punkts, un *SCA Group Holding u.c.*, no C-39/13 līdz C-41/13, EU:C:2014:1758, 34. un 35. punkts).
- 34 Tomēr pretēji apstākļiem, kādi pastāvēja lietā, kurā ir ticis pieņemts spriedums *Papillon* (C-418/07, EU:C:2008:659), starp pamatlietā aplūkojamo nodokļu priekšrocību un neizdevīgajām nodokļu sekām, kas izriet no grupas iekšējo darījumu neitralizācijas, nav bijis iespējams konstatēt nekādu tiešu saikni šī sprieduma 31. punktā minētās judikatūras izpratnē.
- 35 Pat ja, kā to norāda Francijas valdība, izdevumu un izmaksu proporcijas atkārtotās iekļaušanas neitralizācija izriet no grupas, ko veido mātesuzņēmums un tā meitasuzņēmumi, pielīdzināšanas vienam uzņēmumam ar vairākiem nodibinājumiem, šī neitralizācija grupas, kura tiek vienoti aplikta ar nodokļiem, vadošajam mātesuzņēmumam nerada nekādas neizdevīgas nodokļu sekas, bet, tieši pretēji, kā izriet no šī sprieduma 17.–19. punkta, piešķir tam pamatlietā aplūkojamo nodokļu priekšrocību.
- 36 Tātad arguments attiecībā uz nepieciešamību aizsargāt pamatlietā aplūkojamās nodokļu sistēmas saskaņotību nevar tikt atbalstīts.
- 37 Visbeidzot, Francijas un Vācijas valdības tāpat norāda, ka pamatlietā aplūkojamā nodokļu priekšrocība esot atbilstoša Direktīvas 90/435 4. panta 2. punktam, saskaņā ar kuru katra dalībvalsts saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mātesuzņēmuma peļņas, kam uzliek nodokli, nav atskaitāmi maksājumi, kas attiecas uz mātesuzņēmuma dalību meitasuzņēmumā. Ar VNK 216. pantu tiek istenota šī iespēja.
- 38 Arī šai argumentācijai nevar piekrist.
- 39 No pastāvīgās judikatūras izriet, ka iespēja, kas dalībvalstīm paredzēta Direktīvas 90/435 4. panta 2. punktā, var tikt izmantota, tikai ievērojot Liguma pamatnoteikumus, šajā gadījumā – LESD 49. pantu (skat. spriedumus *Bosal*, C-168/01, EU:C:2003:479, 26. punkts; *Keller Holding*, C-471/04, EU:C:2006:143, 45. punkts, kā arī *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, 46. punkts).
- 40 No visiem iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to netiek pieļauti dalībvalsts tiesību akti par vienotas aplikšanas ar nodokļiem sistēmu, saskaņā ar kuru mātesuzņēmums, kas izmanto šo sistēmu, ir tiesīgs piemērot neitralizāciju attiecībā uz izdevumu un izmaksu proporcijas atkārtotu iekļaušanu, kas paušāli noteikta 5 % apmērā no tādu dividendu neto summas, ko šis mātesuzņēmums ir saņēmis no vienotās aplikšanas ar nodokļiem sistēmā iesaistītajiem uzņēmumiem rezidentiem, savukārt šim mātesuzņēmumam atbilstoši minētajiem tiesību aktiem nav tiesību uz šādu neitralizāciju attiecībā uz dividendēm, ko tam izmaksā tā meitasuzņēmumi, kuri atrodas citā dalībvalstī, uz kuriem, ja tie būtu bijuši rezidenti, objektīvi – pēc to izveles – attiektos vienotas aplikšanas ar nodokļiem sistēmas piemērošana.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 41 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

LESD 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to netiek pieļauti dalībvalsts tiesību akti par vienotas aplikšanas ar nodokļiem sistēmu, saskaņā ar kuru mātesuzņēmums, kas izmanto šo sistēmu, ir tiesīgs piemērot neitralizāciju attiecībā uz izdevumu un izmaksu proporcijas atkārtotu iekļaušanu, kas paušāli noteikta 5 % apmērā no tādu dividendžu neto summas, ko šis mātesuzņēmums ir saņēmis no vienotās aplikšanas ar nodokļiem sistēmā iesaistītajiem uzņēmumiem rezidentiem, savukārt šim mātesuzņēmumam atbilstoši minētajiem tiesību aktiem nav tiesību uz šādu neitralizāciju attiecībā uz dividendēm, ko tam izmaksā tā meitasuzņēmumi, kuri atrodas citā dalībvalstī, uz kuriem, ja tie būtu bijuši rezidenti, objektīvi – pēc to izvēles – attiektos vienotās aplikšanas ar nodokļiem sistēmas piemērošana.

[Paraksti]