

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2008. gada 15. maijā\*

Lieta C-414/06

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2006. gada 28. jūnijā un kas Tiesā reģistrēts 2006. gada 11. oktobrī, tiesvedībā

***Lidl Belgium GmbH & Co. KG***

pret

***Finanzamt Heilbronn.***

TIESA (ceturtā palāta)

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

\* Tiesvedības valoda — vācu.

ģenerāladvokāte E. Šarpstone [*E. Sharpston*],  
sekretārs B. Fileps [*B. Fülöp*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2007. gada 29. novembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Lidl Belgium GmbH & Co. KG* vārdā — V. Šēns [*W. Schön*] un M. Šādens [*M. Schaden*], *Rechtsanwälte*,

— *Finanzamt Heilbronn* vārdā — K. F. Fiss [*C.-F. Veas*], pārstāvis,

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

— Grieķijas valdības vārdā — M. Papida [*M. Papida*] un I. Puli [*I. Pouli*], kā arī K. Georgiadis [*K. Georgiadis*], pārstāvji,

- Francijas valdības vārdā — Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un H. K. Grasijs [*J.-C. Gracia*], pārstāvji,
  
- Nīderlandes valdības vārdā — H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*], kā arī P. van Hinnekens [*P. van Ginneken*] un M. de Hrāfe [*M. de Grave*], pārstāvji,
  
- Somijas valdības vārdā — J. Heliskoski [*J. Heliskoski*] un J. Himmanena [*J. Himmanen*], pārstāvji,
  
- Zviedrijas valdības vārdā — K. Vistranda [*K. Wistrand*] un S. Johanesona [*S. Johannesson*], pārstāves,
  
- Apvienotās Karalistes vārdā — Z. Braianstone-Krosa [*Z. Bryanston-Cross*], pārstāve, kurai palīdz S. Lī [*S. Lee*], *barrister*,
  
- Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un V. Melss [*W. Mölls*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2008. gada 14. februāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt EKL 43. pantu un EKL 56. pantu.
  
- 2 Šis lūgums radās prāvā starp *Lidl Belgium GmbH & Co. KG* (turpmāk tekstā — “*Lidl Belgium*”) un *Finanzamt Heilbronn* (turpmāk tekstā — “*Finanzamt*”) saistībā ar minētās sabiedrības Luksemburgā esošā pastāvīgā uzņēmuma ciestajiem zaudējumiem Vācijas kompetento iestāžu vērtējuma no nodokļu viedokļa dēļ.

### Atbilstošās tiesību normas

- 3 Saskaņā ar 2. panta 1. punkta 2) apakšpunktu Konvencijā par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu un noteikumu paredzēšanu par savstarpējo administratīvo un tiesisko palīdzību ienākuma un kapitāla nodokļa jomā, kā arī tirdzniecības un nekustamā īpašuma nodokļu jomā, kas 1958. gada 23. augustā noslēgta starp Luksemburgas Lielhercogisti un Vācijas Federatīvo Republiku (*BGBL*. II 1959, 1270. lpp.) un kas grozīta ar 1973. gada 15. jūnija papildu protokolu (turpmāk tekstā — “konvencija”), jēdziens “pastāvīgs uzņēmums” nozīmē “noteiktu vietu, kur uzņēmumi pilnīgi vai daļēji veic uzņēmējdarbību”.

4 Konvencijas 2. panta 1. punkta 2) apakšpunkta a) daļā ir minēts noteikts skaits vietu, kuras konvencijas izpratnē tiek uzskatītas par pastāvīgiem uzņēmumiem.

5 Konvencijas 5. pantā ir paredzēts:

“1. Ja vienā no līgumslēdzējām valstīm rezidējoša persona kā uzņēmējs vai uzņēmuma līdzīpašnieks gūst peļņu no rūpnieciska vai komercuzņēmuma, kas darbojas otras līgumslēdzējas valsts teritorijā, tad šīs otrās valsts tiesības ieturēt ienākuma nodokli ir tikai tiktāl, ciktāl šis nodoklis tiek piemērots pastāvīgajam uzņēmumam, kas atrodas tās teritorijā.

2. Šajā sakarā uz pastāvīgo uzņēmumu attiecināmie ienākumi ir tie, kādi būtu gūti, ja tādus pašus vai līdzīgus darījumus tādos pašos vai līdzīgos apstākļos būtu veicis patstāvīgs uzņēmums kā neatkarīgs uzņēmums.

[..]”

6 Konvencijas 6. panta 1. punkta redakcija ir šāda:

“Ja vienas līgumslēdzējas valsts uzņēmums, pamatojoties uz tā līdzdalību otras valsts uzņēmuma pārvaldē vai finansiālā struktūrā, vienojas ar šo uzņēmumu par

ekonomiskajiem vai finansiālajiem nosacījumiem, kas atšķiras no tiem, par kādiem būtu notikusi vienošanās ar patstāvīgu uzņēmumu, vai tam uzliek par pienākumu šādus nosacījumus, tad ienākumus, ko viens no šiem diviem uzņēmumiem būtu varējis gūt, bet nav guvis šo nosacījumu dēļ, var iekļaut šī uzņēmuma ienākumos un atbilstoši aplikt ar nodokli.”

7 Minētās konvencijas 20. pantā ir noteikts:

“1. Ja saskaņā ar iepriekšējiem pantiem rezidences valstij ir tiesības piemērot nodokli ienākumiem vai īpašuma daļai, tad otra valsts nevar ieturēt nodokli no šiem ienākumiem vai aktīvu daļas [..]

2. Rezidences valsts apliekamajā bāzē nav iekļauti ienākumi vai īpašuma daļa, kuriem saskaņā ar iepriekšējiem pantiem otrai dalībvalstij ir tiesības piemērot nodokli, ja vien nav piemērojams 3. punkts. Tomēr ienākumu nodoklis vai nodoklis īpašuma daļai, kura ar nodokli tiek aplikta rezidences valstī, ir jāpiemēro atbilstoši nodokļa likmei nodokļu maksātāja kopējiem ienākumiem vai īpašuma kopumam.

[..]”

### **Pamata prāva un prejudiciālais jautājums**

8 *Lidl Belgium* ir daļa no *Lidl* un *Schwarz* grupas un veic komercdarbību preču izplatīšanas jomā. Sākotnēji *Lidl Belgium* savu darbību attīstīja Beļģijas tirgū, un, sākot

no 1999. gada, tai vajadzēja arī darboties Luksemburgā. Šī iemesla dēļ *Lidl Belgium* tur nodibināja pastāvīgo uzņēmumu.

- 9 *Lidl Belgium* ir komandītsabiedrība ar juridisko adresi Vācijā, kuru partneru vidū ir *Lidl Belgium Beteiligungs-GmbH* kā kompanjons un *Lidl Stiftung & Co. KG* kā komandītsabiedrības biedrs.
- 10 1999. finanšu gada laikā, par kuru runa ir pamata prāvā, *Lidl Belgium* pastāvīgais uzņēmums Luksemburgā cieta zaudējumus.
- 11 Finanšu pārbaudes laikā *Lidl Belgium* gribēja šos zaudējumus atskaitīt no apliekamās summas. *Finanzamt* šo atskaitījumu noraidīja, proti, pamatojoties uz šī pastāvīgā uzņēmuma peļņas atbrīvojumu no nodokļa saskaņā ar konvencijas noteikumiem.
- 12 2004. gada 30. jūnijā *Finanzgericht Baden-Württemberg* [Bādenes un Vīrttembergas Finanšu tiesa], kurā vērsās *Lidl Belgium*, noraidīja prasību, ko pēdējā minētā bija cēlusi pret *Finanzamt* lēmumu.
- 13 Izskatot *Lidl Belgium* iesniegto apelācijas sūdzību, *Bundesfinanzhof* [Federālā Finanšu tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai ar EKL 43. un 56. pantu ir saderīgi, ja Vācijas uzņēmums ar ienākumiem no rūpnieciskās darbības vai komercdarbības, nosakot peļņu, nevar atskaitīt zaudējumus

no pastāvīgā uzņēmuma darbības, kas atrodas citā dalībvalstī (šajā gadījumā Luksemburgas Lielhercogistē), jo saskaņā ar spēkā esošo konvenciju par izvairīšanos no nodokļu dubultās uzlikšanas attiecīgie pastāvīgā uzņēmuma ienākumi netiek aplikti ar nodokli Vācijā. [..]”

## Par prejudiciālo jautājumu

- 14 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai EKL 43. un 56. pantam nav pret-runā tāds valsts nodokļu tiesiskais regulējums, kurā sabiedrībai rezidentei ir izslēgta iespēja, nosakot peļņu un aprēķinot ar nodokli apliekamos ieņēmumus, atsaukties uz tai piederošas citā dalībvalstī esoša pastāvīgā uzņēmuma ciestajiem zaudējumiem, lai gan minētajā tiesiskajā regulējumā šāda iespēja ir paredzēta attiecībā uz pastāvīga uzņēmuma rezidenta ciestiem zaudējumiem.

### *Par EKL 43. un 56. panta tvērumu*

- 15 Iesniedzējtiesa uzdotajā jautājumā atsauca uz iepriekš minētajiem pantiem; ir jāat-gādina, ka uz dalībvalstī rezidējošas fiziskas vai juridiskas personas izveidotu un pilnīgi pārvaldītu citā dalībvalstī esošu pastāvīgu uzņēmumu, kas nav atsevišķa juri-diska persona, attiecas EKL 43. panta materiālā piemērošanas joma.
- 16 Pieņemot, ka apskatāmajam tiesiskajam regulējumam varētu būt ierobežojoša ietekme uz kapitāla brīvu apriti, šāda ietekme ir brīvības veikt uzņēmējdarbību iespējamo šķēršļu neizbēgamas sekas un tā neattaisno šo tiesību aktu pārbaudi no



EKL 56. panta viedokļa (šajā sakarā skat. 2006. gada 12. septembra spriedumu lietā C-196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Krājums, I-7995. lpp., 33. punkts; 2006. gada 3. oktobra spriedumu lietā C-452/04 *Fidium Finanz*, Krājums, I-9521. lpp., 48. un 49. punkts, kā arī 2007. gada 13. marta spriedumu lietā C-524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Krājums, I-2107. lpp., 34. punkts).

- 17 Tādējādi tāds kā pamata lietā minētais nodokļu tiesiskais regulējums ir jāvērtē EKL 43. panta kontekstā.

*Par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojuma esamību*

- 18 Vispirms ir jāatgādina, ka brīvība veikt uzņēmējdarbību attiecībā uz sabiedrībām, kas izveidotas atbilstoši dalībvalsts tiesību aktiem un kuru juridiskā adrese, galvenā vadība vai galvenā uzņēmējdarbības vieta ir Eiropas Kopienā, ietver tiesības veikt savu darbību attiecīgajā dalībvalstī ar meitas sabiedrības, filiāles vai pārstāvniecības starpniecību (skat. 1999. gada 21. septembra spriedumu lietā C-307/97 *Saint-Gobain ZN, Recueil*, I-6161. lpp., 35. punkts; 2000. gada 14. decembra spriedumu lietā C-141/99 *AMID, Recueil*, I-11619. lpp., 20. punkts, un 2006. gada 23. februāra spriedumu lietā C-471/04 *Keller Holding*, Krājums, I-2107. lpp., 29. punkts).
- 19 Pat ja EK līguma noteikumu par brīvību veikt uzņēmējdarbību mērķis atbilstoši to formulējumam ir uzņēmējā dalībvalstī nodrošināt tādu pašu attieksmi kā šīs valsts pilsoņiem vai sabiedrībām, tie arī nepieļauj, ka izcelsmes dalībvalsts kādam no saviem pilsoņiem vai sabiedrībām, kas dibināta atbilstoši tās tiesiskajam regulējumam, citā dalībvalstī rada šķēršļus uzņēmējdarbībai (skat. 1998. gada 16. jūlija spriedumu lietā C-264/96 *ICI, Recueil*, I-4695. lpp., 21. punkts, kā arī 2007. gada 6. decembra spriedumu lietā C-298/05 *Columbus Container Services*, Krājums, I-10451. lpp., 33. punkts).

- 20 Šie apsvērumi ir spēkā arī tad, ja dalībvalstī dibināta sabiedrība savu darbību citā dalībvalstī veic ar pastāvīgā uzņēmuma starpniecību.
- 21 Faktiski, kā tas ir atspoguļots konvencijas noteikumos, tad pastāvīgais uzņēmums, ņemot vērā konvencijas nodokļu noteikumus, ir autonoma vienība. Tā subjekti, kam konvencija ir vispārīgi piemērojama, saskaņā ar tās 2. pantā minēto paralēli fiziskām un juridiskām personām ir visa veida šī panta 1. punkta 2) apakšpunkta a) daļā minētais pastāvīgais uzņēmums atšķirībā no citām minētā panta 1. punkta 2) apakšpunkta b) daļā ietvertajām vienību kategorijām, uz kurām saskaņā ar šo konvenciju neattiecas pastāvīgā uzņēmuma definīcija.
- 22 Šāds pastāvīga uzņēmuma veidojums kā autonoma vienība no nodokļu viedokļa ir saderīgs ar starptautisko juridisko praksi, kā tas atspoguļojas nodokļu konvencijā, ko izstrādājusi Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācija (ESAO), proti, tās 5. un 7. pantā. Tiesai jau ir bijusi iespēja atzīt, ka, lai sadalītu kompetenci nodokļu jautājumos, dalībvalstīm būtu lietderīgi ņemt vērā starptautisko praksi un it īpaši konvenciju modeļus, ko ir izstrādājusi ESAO (skat. 1998. gada 12. maija spriedumu lietā C-336/96 *Gilly, Recueil*, I-2793. lpp., 31. punkts, un 2006. gada 23. februāra spriedumu lietā C-513/03 *van Hilten-van der Heijden*, Krājums, I-1957. lpp., 48. punkts).
- 23 Attiecībā uz pamata lietā minēto nodokļu tiesisko režīmu ir jānorāda, ka tiesību normā, saskaņā ar kuru, nosakot galvenās sabiedrības peļņu un aprēķinot ar nodokli apliekamos ienākumus, tiek ņemti vērā pastāvīgā uzņēmuma zaudējumi, ir ietverta finansiāla priekšrocība.
- 24 Šādu priekšrocību saskaņā ar minēto tiesisko regulējumu savukārt nepiešķir, ja zaudējumus ir cietis pastāvīgais uzņēmums, kas atrodas citā dalībvalstī, kas nav galvenās sabiedrības atrašanās vieta.

- 25 Šajos apstākļos sabiedrības ar juridisko adresi Vācijā un kurai ir pastāvīgs uzņēmums citā dalībvalstī, finansiālā situācija ir nelabvēlīgāka nekā tad, ja šis uzņēmums būtu bijis nodibināts Vācijā. Šīs atšķirīgās attieksmes dēļ no nodokļu viedokļa Vācijas sabiedrība varētu tikt atturēta veikt savu darbību ar citā dalībvalstī esoša pastāvīga uzņēmuma starpniecību.
- 26 Tādēļ ir jāsecina, ka tāds kā pamata lietā esošais nodokļu tiesiskais regulējums ietver brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumus.

### *Par pamatojuma esamību*

- 27 No Tiesas judikatūras izriet, ka ierobežojumu brīvībai veikt uzņēmējdarbību var pieļaut tikai tad, ja to pamato primāri vispārējo interešu iemesli. Tāpat šādā gadījumā ir nepieciešams, lai tas būtu piemērots attiecīgā mērķa sasniegšanai un lai tas nepārsniegtu to, kas nepieciešams šī mērķa sasniegšanai (skat. 2005. gada 13. decembra spriedumu lietā *C-446/03 Marks & Spencer*, Krājums, I-10837. lpp., 35. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 47. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 64. punkts).
- 28 Šajā sakarā iesniedzējtiesa norāda uz faktu, ka Luksemburgā esošā pastāvīgā uzņēmuma gūtie ienākumi saskaņā ar konvencijas noteikumiem ar nodokli netiek aplikti tās sabiedrības rezidences dalībvalstī, kurai šis uzņēmums pieder.

- 29 Tiesai iesniegtajos apsvērumos Vācijas, Grieķijas, Francijas, Nīderlandes, Somijas, Zviedrijas un Apvienotās Karalistes valdības būtībā norāda, ka nodokļu tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru sabiedrībai rezidentei, lai noteiktu minētās sabiedrības ar nodokli apliekamo summu, tiek ierobežota iespēja ņemt vērā tai piederošās un citā dalībvalstī esošā pastāvīgā uzņēmuma zaudējumus, principā ir pamatojams.
- 30 Minētās valdības uzskata, ka šāda tiesiskā noregulējuma pamatojumu no Kopienų tiesību viedokļa, pirmkārt, var rast vajadzībā aizsargāt nodokļu ieturēšanas kompetences sadalījumu attiecīgo dalībvalstu starpā un, otrkārt, no riska zaudējumus ņemt vērā divkārši.
- 31 Attiecībā uz pirmo pamatojuma elementu ir jāatgādina, ka kompetenču sadalījuma starp dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā saglabāšana var izrādīties priekšnosacījums tam, ka vienā no šīm dalībvalstīm dibinātu sabiedrību ekonomiska rakstura darbībām ir jāpiemēro tikai šis valsts nodokļu tiesību normas gan attiecībā uz peļņu, gan arī uz zaudējumiem (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 45. punkts, kā arī 2007. gada 18. jūlija spriedumu lietā *C-231/05 Oy AA*, Krājums, I-6373. lpp., 54. punkts).
- 32 Paredzot sabiedrībām alternatīvu izvēlēties, vai savus zaudējumus ņemt vērā tajā valstī, kur tās dibinātas, vai arī citā dalībvalstī, ievērojami tiktu apdraudēta kompetenču sabalansētā sadale starp dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā, [tādējādi] radot situāciju, ka pirmajā dalībvalstī nodokļu apmērs pieaugtu, bet otrajā — samazinātos atbilstoši novirzītajiem zaudējumiem (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 46. punkts, un spriedumu lietā *Oy AA*, 55. punkts).
- 33 Attiecībā uz pirmā pamatojuma elementa atbilstību, ņemot vērā pamata lietas faktus, ir jānorāda, ka dalībvalsts, kurā ir tās sabiedrības juridiskā adrese, kurai savukārt pieder pastāvīgs uzņēmums, nepastāvot konvencijai par nodokļu dubultas uzlikšanas

novēršanu, ir tiesības uzlikt nodokli šāda uzņēmuma gūtajiem ienākumiem. Tādējādi mērķis saglabāt kompetenču sadalījumu nodokļu ieturēšanas jomā starp divām attiecīgām dalībvalstīm, kas atspoguļojas konvencijas noteikumos, ir uzskatāms par tādu, ar ko tiek pamatots tāds kā pamata lietā minētais nodokļu tiesiskais regulējums, ja ar to tiek saglabāts līdzsvars starp tiesībām ieturēt peļņas nodokli un iespēju atskaitīt zaudējumus.

34 Tādos apstākļos kā pamata lietā, pieņemot, ka pastāvīga uzņēmuma nerezidenta zaudējumus var atskaitīt no galvenās sabiedrības ienākumiem, tā rezultātā šī pēdējā minētā brīvi varētu izvēlēties, kurā dalībvalstī šos zaudējumus ņemt vērā (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Oy AA*, 56. punkts).

35 Attiecībā uz Tiesai iesniegtajos apsvērumos minēto otro pamatojuma elementu par zaudējumu divkāršu ņemšanu vērā Tiesa ir atzinusi, ka dalībvalstīm ir jāvar radīt šķēršļus, lai izvairītos no šī riska (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 47. punkts, kā arī 2007. gada 29. marta spriedumu lietā *C-347/04 Rewe Zentralfinanz*, Krājums, I-2647. lpp., 47. punkts).

36 Šajā sakarā ir jānorāda, ka tādos apstākļos kā pamata lietā minētie acīmredzami pastāv risks, ka tie paši zaudējumi tiks ņemti vērā divreiz (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 48. punkts). Faktiski nevar izslēgt, ka sabiedrība dalībvalstī, kurā atrodas tās juridiskā adrese, var atsaukties uz zaudējumiem, ko cietis tai piederošs un citā dalībvalstī esošs pastāvīgs uzņēmums, un ka, neraugoties uz šo atsaukšanos, tie paši zaudējumi vēlāk tiks ņemti vērā dalībvalstī, kur atrodas pastāvīgais uzņēmums, ja tas gūst peļņu, tādējādi liedzot dalībvalstij, kurā atrodas galvenā sabiedrība, no šīs peļņas ieturēt nodokli.

- 37 Tādējādi abi minētie pamatojuma elementi ir uzskatāmi par piemērotiem, lai pamatotu brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu, kas izriet no tāda negatīva rezultāta vērtējuma nodokļu kontekstā, kas radies šai sabiedrībai piederošai un citā dalībvalstī esošajam pastāvīgajam uzņēmumam.
- 38 Tai pat laikā iesniedzējtiesa šaubās par jautājumu, vai iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 44.–50. punktā minētie pamatojuma elementi, kuros ir ietverta arī vajadzība novērst izvairīšanās no nodokļu maksāšanas risku, ir jāsaprot kā kumulatīvi elementi, vai arī tikai pietiek tikai ar vienu no šiem elementiem, lai tādu kā pamata lietā minēto nodokļu tiesisko regulējumu principā varētu atzīt par pamatotu.
- 39 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka Tiesa iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 51. punktā noteica, ka visi trīs pamatojuma elementi kopumā, kuri ir pamatā tādām tiesiskajam regulējumam kā pamata lietā, kalpo leģitīmiem, ar Līgumu saderīgiem mērķiem un ir primāri vispārējo interešu apsvērumi.
- 40 Tomēr, ņemot vērā situāciju dažādību, kurās dalībvalsts var atsaukties uz šādiem iemesliem, nevar izvirzīt prasību, lai valsts nodokļu tiesiskā regulējuma, ar kuru principā tiek ierobežota EKL 43. pantā minētā brīvība veikt uzņēmējdarbību, pamatojumam būtu konstatējami visi trīs iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 51. punktā minētie pamatojuma elementi.
- 41 Tā Tiesa savā sprieduma *Oy AA* pamatā esošajā lietā atzina, ka valsts nodokļu tiesiskais regulējums principā var būt pamatots, balstoties uz diviem un iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 51. punktā minētajiem pamatojuma elementiem, proti, vajadzību saglabāt kompetenču sadalījumu nodokļu ieturēšanas jomā dalībvalstu starpā un riska par izvairīšanos nodokļu maksāšanas novēršanu (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Oy AA*, 60. punkts).

- 42 Tāpat arī tāds kā pamata lietā minētais nodokļu tiesiskais regulējums principā ir pamatots, ņemot vērā divus minētajā spriedumā lietā *Marks & Spencer* norādītos elementus, proti, vajadzību saglabāt kompetenču sadalījumu nodokļu ieturēšanas jomā dalībvalstu starpā un riska, ka zaudējumi tiks ņemti vērā divkārt, novēršanu.
- 43 Tāpat ir skaidrs, ka minētais tiesiskais regulējums ir piemērots, lai ar to nodrošinātu šeit minēto mērķu sasniegšanu.
- 44 Šajos apstākļos ir jāpārbauda, vai tāds kā pamata lietā minētais nodokļu tiesiskais regulējums nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai sasniegtu mērķus, kam tas kalpo (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 53. punkts, un spriedumu lietā *Oy AA*, 61. punkts).
- 45 *Lidl Belgium* un Eiropas Kopienu Komisija atsaucās uz galvenās sabiedrības iespēju atskaitīt tai piederošā pastāvīgā uzņēmuma ciestos zaudējumus tikai ar nosacījumu, ka tā nākotnes rādītājos ņem vērā vēlāk gūto minētā uzņēmuma peļņu iepriekš ciesto zaudējumu apmērā. Tās šajā kontekstā atsaucas uz Vācijas Federatīvās Republikas sistēmu, kas tika piemērota līdz 1999. gadam.
- 46 Jāatgādina, ka iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 54. punktā iespēja attiecīgo nodokļu priekšrocības izmantošanu pakārtot šādam nosacījumam tika minēta saistībā ar iespēju minētās priekšrocības iespēju pakārtot nosacījumam, ka citā dalībvalstī nevis tajā, kurā atrodas galvenā sabiedrība, rezidējoša meitas sabiedrība tās rezidences dalībvalstī ir izmantojusi pilnīgi visas iespējas ņemt vērā zaudējumus.

47 Šajā sakarā Tiesa iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 55. punktā minēja, ka brīvību veikt uzņēmējdarbību ierobežojošais pasākums pārsniedz to, kas nepieciešams, lai pēc būtības sasniegtu mērķus, kam tas kalpo, situācijā, kurā meitas sabiedrība nerezidente ir izmantojusi visas iespējas ņemt vērā zaudējumus, kas ir tās rezidences dalībvalstī attiecīgā finanšu gada ietvaros, kā arī iepriekšējo finanšu gadu laikā, un nepastāv iespēja, ka ārvalsts meitas sabiedrības zaudējumus var ņemt vērā tās rezidences valstī nākamo finanšu gadu ietvaros.

48 Minētā sprieduma 56. punktā Tiesa arī precizēja, ka, ja dalībvalstī mātes sabiedrība finanšu iestādēm pierāda, ka nosacījumi ir izpildīti, izslēgt iespēju tai no šajā dalībvalstī ar nodokli apliekamās peļņas atskaitīt zaudējumus, ko cietusi tās meitas sabiedrība nerezidente, ir pretrunā EKL 43. pantam.

49 Attiecībā uz pamata lietu ir jākonstatē, ka Luksemburgas nodokļu tiesību regulējumā, aprēķinot ar nodokli apliekamo summu, ir paredzēta iespēja ņemt vērā nodokļa maksātāja zaudējumus nākamo finanšu gadu ietvaros.

50 Mutvārdu procesa laikā Tiesā tika apstiprināts, ka *Lidl Belgium* tik tiešām tika piemērota šāda iespēja par tās pastāvīgā uzņēmuma 1999. gadā ciesto zaudējumu vērā ņemšanu vēlāko finanšu gadu ietvaros, proti, 2003. gadā, kura laikā šī struktūrvienība strādāja ar peļņu.

51 Tā *Lidl Belgium* nav pierādījusi, ka ir izpildīti iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer* 55. punktā ietvertie nosacījumi, kuru mērķis ir noteikt, kādos gadījumos EKL 43. pantā minēto brīvību veikt uzņēmējdarbību ierobežojošais pasākums pārsniedz to, kas nepieciešams Kopienų tiesībās atzītu legītīmu mērķu sasniegšanai.



52 Jāpiebilst, ka Tiesa ir atzinusi dalībvalstu legītīmās intereses izvairīties no rīcības, kas apdraud tām piešķirto pilnvaru nodokļu jautājumos īstenošanu. Šajā sakarā, ja dalībvalstij, kurā atrodas pastāvīgais uzņēmums, ar konvenciju par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu tiek piešķirtas tiesības uzlikt nodokli uzņēmuma ienākumiem, tad tas, ka, galvenajai sabiedrībai tiek paredzētas izvēles iespējas, vai minētā pastāvīgā uzņēmuma zaudējumus ņemt vērā tajā dalībvalstī, kur tā dibināta, vai arī citā dalībvalstī, ievērojami apdraudētu kompetenču sabalansētu sadali starp attiecīgajām dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Oy AA*, 55. punkts).

53 Ņemot vērā visu iepriekš minēto, tāds nodokļu tiesiskais regulējums kā pamata lietā minētais būtu jāatzīst par samērīgu salīdzinājumā ar mērķiem, kam tas kalpo.

54 Tādējādi uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka ar EKL 43. pantu tiek pieļauts, ka citā dalībvalstī dibināta sabiedrība no savas ar nodokli apliekamās summas nevar atskaitīt zaudējumus, ko cietis tai piederošs un citā dalībvalstī esošs pastāvīgs uzņēmums, ja saskaņā ar konvenciju par izvairīšanos no nodokļu dubultas uzlikšanas šī uzņēmuma ienākumus apliek ar nodokli šajā pēdējā minētajā dalībvalstī, kurā minētos zaudējumus šī pastāvīgā uzņēmuma ar nodokli apliekamās summas ietvaros var ņemt vērā nākamo finanšu gadu laikā.

## Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

**Ar EKL 43. pantu tiek pieļauts, ka citā dalībvalstī dibināta sabiedrība no savas ar nodokli apliekamās summas nevar atskaitīt zaudējumus, ko cietis tai piederošs un citā dalībvalstī esošs pastāvīgs uzņēmums, ja saskaņā ar konvenciju par izvairīšanos no nodokļu dubultas uzlikšanas šī uzņēmuma ienākumus apliek ar nodokli šajā pēdējā minētajā dalībvalstī, kurā minētos zaudējumus šī pastāvīgā uzņēmuma ar nodokli apliekamās summas ietvaros var ņemt vērā nākamo finanšu gadu laikā.**

[Paraksti]