

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2011. gada 30. jūnijā*

Lieta C-262/09

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Finanzgericht Köln* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2009. gada 14. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2009. gada 13. jūlijā, labots ar 2009. gada 10. augusta lēmumu, kurš savukārt Tiesā reģistrēts 2009. gada 7. septembrī, tiesvedībā

Wienand Meilicke,

Heidi Christa Weyde,

Marina Stöfler

pret

Finanzamt Bonn-Innenstadt.

* Tiesvedības valoda — vācu.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši M. Ilešičs [*M. Ilešič*], E. Levits (referents), M. Safjans [*M. Safjan*] un M. Bergere [*M. Berger*],

ģenerālvokāte V. Trstenjaka [*V. Trstenjak*],
sekretārs K. Malaceks [*K. Malacek*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2010. gada 27. oktobra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- V. Meilikes [*W. Meilicke*], kā arī H.K. Veides [*H. C. Weyde*] un M. Štefleres [*M. Stöffler*] vārdā — V. Meilike un D. Rabaks [*D. Rabback*], *Rechtsanwälte*,
- *Finanzamt Bonn-Innenstadt* vārdā — G. Zazonova [*G. Sasonow*] un F. Mlošs [*F. Mlosch*], pilnvarotie pārstāvji tiesvedībā,
- Vācijas valdības vārdā — M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un V. Melss [*W. Mölls*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2011. gada 13. janvāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas uz EKL 56. un 58. panta, kuri kopš 2009. gada 1. decembra ir aizstāti ar LESD 63. un 65. pantu, interpretāciju.

- 2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp 1997. gada 3. maijā mirušā H. Meilikes [*H. Meilicke*] mantiniekiem V. Meiliki, H.K. Veidi, M. Štefleri un *Finanzamt Bonn-Innenstadt* (Bonnas-Innenšates Finanšu pārvalde, turpmāk tekstā — "*Finanzamt*") par nodokļu uzlikšanu dividendēm, ko mirušajai personai 1995.–1997. gadā izmaksāja Dānijā un Nīderlandē reģistrētas sabiedrības.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienų tiesības

- 3 EK līguma trešās daļas par Eiropas Kopienas politiku III sadaļas "Personu, pakalpojumu un kapitāla brīva aprīte" 4. nodaļas "Kapitāls un maksājumi" 56. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Ievērojot šajā nodaļā izklāstītos noteikumus, ir aizliegti visi kapitāla aprites ierobežojumi dalībvalstu, kā arī dalībvalstu un trešo valstu starpā.”

4 EKL 58. panta 1. punktā bija paredzēts:

“Šā Līguma 56. pants neskar dalībvalstu tiesības:

a) piemērot atšķirīgas attiecīgas nodokļu tiesību normas dažādiem nodokļu maksātājiem, kuru stāvoklis ir atšķirīgs viņu dzīvesvietas vai kapitāla ieguldījuma vietas dēļ;

[..]”

5 EKL 58. panta 3. punktā bija noteikts:

“Šā panta 1. un 2. punktā minētie pasākumi un procedūras nerada iespēju patvaļīgi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvu apriti un maksājumus, kā to nosaka 56. pants.”

6 Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīvas 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV L 336, 15. lpp.) 2. panta 1. punktā ir noteikts:

“1. Dalībvalsts kompetenta iestāde var lūgt citas dalībvalsts kompetentu iestādi konkrētā gadījumā nosūtīt 1. panta 1. punktā minēto informāciju. [..]”

No 1995. līdz 1997. gadam piemērojamās Vācijas tiesību normas

- 7 Atbilstoši Vācijas 1990. gada 7. septembra Likuma par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz, BGBl.* 1990 I, 1898. lpp.), kas ir grozīts ar 1993. gada 13. septembra likumu (*BGBl.* 1993 I, 1569. lpp.; turpmāk tekstā — “*EStG*”), 1., 2. un 20. pantam personu, kuru pastāvīgā dzīvesvieta ir Vācijā un kuras tādējādi ir arī Vācijas iekšzemes nodokļu maksātāji, saņemtās dividendes Vācijā tiek apliktas ar nodokli kā ienākumi no kapitālieguldījumiem.
- 8 Atbilstoši 1991. gada 11. marta Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli (*Körperschaftsteuergesetz, BGBl.* 1991 I, 638. lpp.), kas ir grozīts ar 1993. gada 13. septembra likumu (turpmāk tekstā — “*KStG*”), 27. panta 1. punktam kapitālsabiedrību, kas ir Vācijas iekšzemes uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājas, izmaksātās dividendes tiek apliktas ar šo nodokli 30% apmērā. Tas izpaužas kā peļņas, kas atbilst 70% no ienākumiem pirms nodokļa samaksas, izmaksāšana un nodokļa atlaides 30/70 jeb 3/7 apmērā no saņemtajām dividendēm piešķiršana.
- 9 Saskaņā ar *EStG* 36. panta 2. punkta otrā teikuma 3. apakšpunktu, kas interpretēts Tiesas 2007. gada 6. marta spriedumā lietā *C-292/04 Meilicke* u.c. (Krājums, I-1835. lpp.), šī nodokļa atlaide tiek piemērota tikai dividendēm, kas saņemtas no kapitālsabiedrībām, kuras ir Vācijas vai citas dalībvalsts iekšzemes uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājas. Līdz ar to ienākuma nodokļa maksātājiem, kas ir Vācijas iekšzemes nodokļu maksātāji, ir tiesības uz minēto nodokļa atlaidi, ja tie saņem dividendes no Vācijā vai no citās valstīs reģistrētām sabiedrībām.
- 10 Atbilstoši *EStG* 36. panta 2. punkta otrā teikuma 3. apakšpunkta ceturtā teikuma b) punktam uzņēmumu ienākuma nodokļa atskaitīšana nenotiek, ja nav iesniegts *KStG* 44. pantā un nākamajos pantos minētais apliecinājums par uzņēmumu ienākuma nodokļa samaksu.

11 *KStG* 44. pantā ir paredzēts:

“1. Sabiedrībai, kas ir iekšzemes nodokļu maksātāja un kas uz sava rēķina veic maksājumus tās akcionāriem, kuri uzskatāmi par ienākumiem *EStG* 20. panta 1. punkta 1. vai 2. otrā apakšpunkta izpratnē, ir pienākums, ievērojot 2. punktu, saviem akcionāriem pēc pieprasījuma sagatavot apliecinājumu par samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli atbilstoši oficiāli noteiktam paraugam, ietverot šādus datus:

1. akcionāra uzvārdu un adresi;
2. maksājumu summu;
3. samaksas datumu;
4. atskaitāmo uzņēmumu ienākuma nodokļa summu saskaņā ar *EStG* 36. panta 2. punkta 3. apakšpunkta pirmo teikumu;
5. atmaksājamā uzņēmumu ienākuma nodokļa summu 52. panta izpratnē; pietiek, ka norāde attiecas uz akciju, daļu vai tiesībām uz visu maksājumu;
6. daļu, kādā maksājums ir domāts izlietošanai [pašu] kapitālā 30. panta 2. punkta 1. apakšpunkta izpratnē;
7. daļu, kādā maksājums ir domāts izlietošanai [pašu] kapitālā 30. panta 2. punkta 4. apakšpunkta izpratnē.

[..]”

- ¹² Vācijas Likuma par nodokļiem (*Abgabenordnung*), ieviests ar 1976. gada 16. marta likumu (*BGBL*. 1976 I, 613. lpp., un labojums, *BGBL*. 1977 I, 269. lpp.), tā 2002. gada 1. oktobrī publicētajā versijā (*BGBL*. 2002 I, 3866. lpp., un labojums, *BGBL*. 2003 I, 61. lpp.; turpmāk tekstā — “AO”) 175. pantā ir paredzēts:

“(1) Nodokļa paziņojumu sagatavo, atceļ vai groza,

[..]

2. ja iestājas notikums, kam nodokļu kontekstā ir nozīme attiecībā uz pagātņi (notikums ar retroaktīvu ietekmi).

Pirmajā teikumā 2. punktā minētajos gadījumos termiņš nodokļu noteikšanai sākas, beidzoties kalendārajam gadam, kurā notikums iestāties.

[..]”

- ¹³ 2004. gada 9. decembrī AO tika grozīts daļā, kas attiecas uz nodokļa paziņojuma galīgo raksturu un tā grozīšanu notikuma ar retroaktīvu ietekmi gadījumā, ar Likumu par ES direktīvu transponēšanu valsts nodokļu tiesību aktos un grozījumiem pārējos tiesību aktos (*Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften*, *BGBL*. 2004 I, 3310. lpp.; turpmāk tekstā — “grozītais AO”). No šī likuma par grozījumiem 8. panta izriet, ka grozītā AO 175. panta 2. punkta otrā teikuma redakcija ir šāda:

“Vēlāka apliecinājuma vai sertifikāta iesniegšana nav uzskatāma par līdzvērtīgu notikumam ar retroaktīvu ietekmi.”

- 14 Grozītā AO 175. panta 2. punkta otrā teikuma piemērojamības laikā ierobežošanai 1976. gada 14. decembra Likuma par nodokļiem ieviešanas likuma (*Einführungsgesetz zur Abgabenordnung, BGBl.* 1976 I, 3341. lpp., un labojumi *BGBl.* 1977 I, 667. lpp.; turpmāk tekstā — “*EGAO*”) 97. panta 9. punkta trešā daļa, kas arī tikusi grozīta, ir izteikta šādā redakcijā:

“[Grozītā] AO 175. panta 2. punkta otrais teikums tiek piemērots tad, ja apliecinājums vai sertifikāts ir ticis iesniegts pēc 2004. gada 28. oktobra. [..]”

Pamata lieta un prejudiciālie jautājumi

- 15 H. Meilikem, kura pastāvīgā dzīvesvieta bija Vācijā, piederēja Nīderlandē un Dānijā reģistrētu sabiedrību akcijas. No 1995. līdz 1997. gadam viņš saņēma dividendes DEM 39631,32 jeb EUR 20263,17 kopsummā.
- 16 2000. gada 30. oktobra vēstulē prasītāji pamata prāvā lūdza *Finanzamt* piešķirt nodokļa atlaidi 3/7 no šīm dividendēm apmērā, kas būtu atskaitāma no H. Meilikes maksājamā ienākuma nodokļa.
- 17 *Finanzamt* noraidīja šo lūgumu, pamatodama, ka no ienākuma nodokļa var atskaitīt tikai tādu uzņēmumu ienākuma nodokli, kurš uzlikts sabiedrībām, kas ir Vācijas iekšzemes uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātājas.

- 18 Prasītāji pamata lietā pārsūdzēja šo lēmumu *Finanzgericht Köln* (Kēlnes Finanšu tiesa), kura ar 2004. gada 24. jūnija lēmumu Tiesai uzdeva šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai EKL 56. panta 1. punktam un 58. panta 1. punkta a) apakšpunktam un 3. punktam atbilst [*EStG*] 36. panta 2. punkta 3. apakšpunkts, saskaņā ar kuru tikai tāds uzņēmumu ienākuma nodoklis, kuru maksā sabiedrība vai apvienība, kas ir iekšzemes nodokļu maksātāja, tiek atskaitīts no maksājamā iedzīvotāju ienākuma nodokļa 3/7 no ienākumiem apmērā *EStG* 20. panta 1. punkta 1. vai 2. apakšpunkta izpratnē?”

- 19 Pēc 2004. gada 7. septembra sprieduma lietā C-319/02 *Manninen* (Krājums, I-7477. lpp.) prasītāji pamata prāvā grozīja savu prasību ar 2005. gada 7. janvāra, 2007. gada 16. maija un 2007. gada 23. novembra procesuālajiem rakstiem, prasot uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaidi noteikt nevis vairs 3/7 apmērā no strīdīgajām dividendēm, bet gan 34/66 apmērā no Dānijas izcelsmes bruto dividendēm un 35/65 — apmērā no Nīderlandes bruto dividendēm.

- 20 Iepriekš minētajā spriedumā lietā *Meilicke* u.c. Tiesa nosprieda:

“EKL 56. un 58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts tāds nodokļu tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru, saņemot kapitālsabiedrības izmaksātās dividendes, akcionāram, kas ir dalībvalsts iekšzemes nodokļu maksātājs, ir tiesības uz nodokļa atlaidi, kuras apmērs ir aprēķināts, ievērojot sadalāmajiem ienākumiem piemērojamā uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes, ja sabiedrība, kas izmaksā dividendes, ir reģistrēta tajā pašā dalībvalstī, bet šādu tiesību nav, ja minētā sabiedrība ir reģistrēta citā dalībvalstī.”

- 21 Pēc šī sprieduma iesniedzējtiesa uzskata, ka attiecībā uz prasītājiem pamata lietā būtu jāatzīst tiesības uz nodokļa atlaidi, kuras apmērs tiek aprēķināts, ievērojot sadalāmajiem ienākumiem piemērotā uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes dalībvalstī, kurā sabiedrība, kas izmaksā dividendes, ir reģistrēta.
- 22 *Finanzgericht Köln* tajā pašā laikā atzīst, ka reāli nevar noteikt šī nodokļa kontekstā Nīderlandē un Dānijā faktiski samaksātās summas. Tādējādi iesniedzējtiesa šaubās par veicamajiem soļiem, it īpaši par konkrētu aprēķinu, lai varētu noteikt nodokļa atlaides apmēru, uz ko prasītāji pamata lietā varētu pretendēt. Šajā ziņā minētā tiesa spēj iztēloties trīs iespējamus risinājumus, proti, pirmkārt, piemērot valsts tiesību normu, kurā noteikts, ka uzņēmumu ienākuma nodokli par ārvalsts izcelsmes dividendēm var atskaitīt ienākuma nodokli tādā apmērā, kas atbilst piemērojamai daļai attiecībā uz bruto dividendēm, ko izmaksājušas iekšzemes sabiedrības, otrkārt, veikt par ārvalsts dividendēm samaksātā uzņēmumu ienākuma nodokļa aplēses vai, treškārt, noteikt, cik precīzi vien iespējams, uzlikto ārvalsts uzņēmumu ienākuma nodokļa summu. Saistībā ar šo pēdējo minēto pieņēmumu tā jautā, kādi ir vajadzīgie pierādījumu elementi, lai varētu veikt nodokļa atlaides aprēķinu.
- 23 Šajā kontekstā *Finanzgericht Köln* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai EKL 56. panta 1. punktā un 58. panta 1. punkta a) apakšpunktā un 3. punktā paredzētajai kapitāla brīvai aprītei, kā arī efektivitātes principam un *effet utile* principam ir pretrunā tāds tiesiskais regulējums kā *EStG* 36. panta 2. punkta otrā teikuma 3. apakšpunkts ([pamata lietas] faktiskajiem apstākļiem piemērojamā redakcijā), saskaņā ar kuru uzņēmumu ienākuma nodoklis 3/7 apmērā no bruto dividendēm ir atskaitāms no iedzīvotāju ienākuma nodokļa, ja tās neizriet no pašu kapitāla sadales tai piemērojamā *KStG* 30. panta 2. daļas 1. punkta izpratnē ([pamata lietā] apskatāmajos gados piemērojamā redakcijā), kaut arī kādā Eiropas

Kopienas dalībvalstī reģistrētas sabiedrības izmaksātajām dividendēm uzliktais un reāli samaksātais uzņēmumu ienākuma nodoklis nav faktiski konstatējams un var būt lielāks?

- 2) Vai [...]paredzētajai kapitāla brīvai aprītei, efektivitātes principam un *effet utile* principam ir pretrunā tāds tiesiskais regulējums kā *EStG* 36. panta 2. punkta otrā teikuma 3. apakšpunkta ceturtā teikuma b) punkts ([pamata lietā] apskatāmajos gados piemērojamā redakcijā), saskaņā ar kuru, lai atskaitītu uzņēmumu ienākuma nodokli, ir nepieciešams iesniegt apliecinājumu par samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli *KStG* 44. un nākamo pantu izpratnē ([pamata lietā] apskatāmajos gados piemērojamā redakcijā), kurā tostarp ir ietverta atskaitāmā uzņēmumu ienākuma nodokļa summa, kā arī maksājuma sastāvs atbilstoši dažādām izmantotajām pašu kapitāla daļām saskaņā ar speciālo regulējumu par pašu kapitālu *KStG* 30. panta izpratnē ([pamata lietā] apskatāmajos gados piemērojamā redakcijā), kaut arī ārvalstī reāli samaksātais atskaitāmais uzņēmumu ienākuma nodoklis nav faktiski konstatējams un apliecinājumu par ārvalstu dividendēm faktiski nav iespējams iesniegt?

- 3) Vai [...] paredzētā kapitāla brīvā aprīte pieprasa, lai gadījumos, kad nav reāli iespējams iesniegt apliecinājumu par samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli *KStG* 44. panta izpratnē ([pamata lietā] apskatāmajos gados piemērojamā redakcijā) un kad nav iespējams noteikt ārvalstu dividendēm uzlikto samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli, tiktu ņemti vērā arī iepriekšējie netiešie uzņēmumu ienākuma nodokļa maksājumi, nosakot uzliktā uzņēmumu ienākuma nodokļa apmēru?

- 4) a) Ja atbilde uz 2. jautājumu ir noliedzoša un [tādējādi] ir nepieciešams apliecinājums par samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli: vai efektivitātes princips un *effet utile* princips ir jāsaprot tādējādi, ka tiem ir pretrunā tāds tie-

siskais regulējums kā AO 175. panta 2. punkta otrais teikums kopā ar EGAO 97. panta 9. punkta trešo daļu, saskaņā ar kuriem no 2004. gada 29. oktobra, neparedzot pārejas posmu atskaitāmā ārvalsts uzņēmumu ienākuma nodokļa pieprasīšanai, apliecinājuma par samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli iesniegšana vairs netiek uzskatīta par notikumu ar retroaktīvām sekām, līdz ar ko ārvalsts uzņēmumu ienākuma nodokļa atskaitīšana atbilstoši spēkā esošajām tiesībām par iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanu ir padarīta par neiespējamu?

- b) Ja atbilde uz 2. jautājumu ir apstiprinoša un nav nepieciešams apliecinājums par samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli: vai EKL 56. pantā paredzētajai kapitāla brīvai aprītei, efektivitātes principam un *effet utile* principam ir pret-runā tāds tiesiskais regulējums kā AO 175. panta 1. punkta 2. apakšpunkts, saskaņā ar kuru nodokļa apmērs ir jāgroza, ja iestājas notikums ar retroaktīvām sekām, kā, piemēram, tiek iesniegts apliecinājums par samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli, un tādēļ attiecībā uz iekšzemes sabiedrību dividendēm ir iespējama uzņēmumu ienākuma nodokļa atskaitīšana arī tad, ja nodokļa apmērs ir galīgi noteikts, bet attiecībā uz ārvalsts sabiedrību dividendēm tas nav iespējams bez apliecinājuma par samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

- ²⁴ Ar šo jautājumu, to lasot kopā ar nākamajiem diviem jautājumiem, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai EKL 56. un 58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, neiesniedzot vajadzīgos pierādījumu elementus, kas prasīti saskaņā ar dalībvalsts tiesību aktiem, lai saņemtu

nodokļa atlaidi saistībā ar uzņēmumu ienākuma nodokli, kas ir samaksāts par dividendēm, ar tiem netiek pieļauta tāda tiesību norma kā *EStG* 36. panta 2. punkta otrā teikuma 3. apakšpunkts, saskaņā ar kuru uzņēmumu ienākuma nodoklis par ārvalsts izcelsmes dividendēm ir jāatskaita no ienākumu nodokļa tādā apmērā, kas atbilst uzņēmumu ienākuma nodokļa daļai par bruto dividendēm, ko izmaksājušas iekšzemes sabiedrības.

- 25 Iepriekš minētā sprieduma lietā *Meilicke* u.c. motīvu daļā Tiesa vispirms norādīja, ka *Finanzgericht Köln* iesniedza savu lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, pirms tika pasludināts iepriekš minētais spriedums lietā *Manninen*.
- 26 Tālāk Tiesa minētā sprieduma lietā *Manninen* 54. punktā atgādināja, ka, aprēķinot nodokļa atlaidi, kuru piešķir akcionāram, kas ir Somijas iekšzemes nodokļu maksātājs un kas saņem dividendes no citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības, ir jāņem vērā nodoklis, kuru faktiski samaksājusi sabiedrība, kas reģistrēta šajā citā dalībvalstī, kā tas izriet no vispārējiem noteikumiem, kas piemērojami apliekamās bāzes aprēķinam, kā arī no uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes šajā pēdējā minētajā dalībvalstī (iepriekš minētais spriedums lietā *Meilicke* u.c., 15. punkts).
- 27 Ņemot vērā, no vienas puses, prasītāju pamata lietā prasību saņemt nodokļa atlaidi atbilstoši 34/66 Dānijas izcelsmes dividendēm un 35/65 — Nīderlandes izcelsmes dividendēm, un, no otras puses, Vācijas valdības nostāju, ka ārvalstu izcelsmes dividenžu gadījumā nodokļa atlaidi iepriekš noteiktā apmērā, kas atbilst 3/7 no saņemtajām dividendēm, nevarot piešķirt, jo nodokļa atlaidei esot jābūt saistītai ar nodokļa likmi, ko piemēro sadalītajai peļņai, atbilstoši tās valsts nodokļu tiesību aktiem par uzņēmumu ienākuma nodokli, kuras teritorijā ir reģistrēta sabiedrība, kas izmaksājusi dividendes (iepriekš minētais spriedums lietā *Meilicke* u.c., 16. un 17. punkts), Tiesa apstiprināja no iepriekš minētā sprieduma lietā *Manninen* izrietošo judikatūru.

- 28 No iepriekš minētā izriet, ka, sniedzama atbilde uz prejudiciālo jautājumu iepriekš minētajā spriedumā lietā *Meilicke* u.c., kas atgādināta šī sprieduma 20. punktā, Tiesa izslēdza to, ka nodokļa atlaides, uz kuru nodokļu maksātājam akcionāram ir tiesības dalībvalstī saistībā ar dividendēm, kas saņemtas no citā dalībvalstī reģistrētas kapitālsabiedrības, aprēķinu var veikt, pamatojoties uz ko citu, nevis uz uzņēmumu ienākuma nodokļu likmi, kāda piemērota sadalītajai peļņai, saskaņā ar sabiedrības, kas izmaksājusi dividendes, reģistrācijas valsts tiesībām.
- 29 Turklāt Tiesa jau ir nospriedusi, ka, ja dalībvalstī pastāv sistēma nodokļu vairākkārtējas uzlikšanas vai ekonomiskās dubultās nodokļu uzlikšanas novēršanai vai samazināšanai gadījumā, kad sabiedrības rezidentes izmaksā dividendes rezidentiem, tāda pati attieksme ir jāpiemēro arī attiecībā uz dividendēm, kuras rezidentiem izmaksā sabiedrības nerezidentes (šajā ziņā skat. 2004. gada 15. jūlija spriedumu lietā C-315/02 *Lenz*, Krājums, I-7063. lpp., 27.–49. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Manninen*, 29.–55. punkts, un 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Krājums, I-11673. lpp., 55. punkts).
- 30 Faktiski šādu sistēmu ietvaros dalībvalsts rezidenta akcionāra situācija, kurš saņem dividendes no šajā pašā valstī reģistrētas sabiedrības, ir salīdzināma ar to minētās valsts akcionāru rezidentu situāciju, kuri saņem dividendes no citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības, tiktāl, ciktāl gan valsts izcelsmes dividendēm, gan ārvalsts izcelsmes dividendēm var, pirmkārt, akcionāru sabiedrību gadījumā — vairākkārtēji uzlikt nodokli un, otrkārt, galīgo akcionāru gadījumā — piemērot dubulto ekonomisko nodokļu uzlikšanu (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Lenz*, 31. un 32. punkts; lietā *Manninen*, 35. un 36. punkts, kā arī lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 56. punkts).
- 31 Šīs judikatūras kontekstā tādi dalībvalstij kā Vācijas Federatīvajai Republikai, ņemot vērā tās ekonomiskās nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanas sistēmu, dividendēm, kuras sabiedrības nerezidentes izmaksā fiziskām personām rezidentiem, ir jāpiemēro līdzvērtīgs režīms kā dividendēm, kuras rezidentiem izmaksā sabiedrības

nerezidentes. Tas nozīmē, ka šis valsts tiesiskais režīms, cik vien iespējams, ir jāattiecina uz pārrobežu gadījumiem. Tā gadījumos, kuros uzņēmumu ienākuma nodokļa sakarā netieši iepriekšēju nodokļa uzlikšanu nav iespējams ņemt vērā valsts līmenī — kas ir jāizvērtē valsts tiesai —, šādu vērā ņemšanu nevar arī īstenot attiecībā uz dividendēm, kuras no sabiedrībām nerezidentēm saņēmuši rezidenti.

- 32 Tādā kontekstā kā pamata lietā dalībvalsts pienākums līdzsvarot ekonomisko nodokļu dubultu uzlikšanu attiecībā uz fizisku personu, kas ir ārvalstu izcelsmes dividendžu gala saņēmēja, ir ierobežots ar uzņēmuma ienākuma nodokļa par dividendēm, ko izmaksājusī sabiedrība saskaņā ar tās reģistrācijas valsts tiesībām ir samaksājusi, atskaitīšanu no ienākuma nodokļa, kas akcionāram, savukārt, ir jāmaksā par šīm dividendēm.
- 33 Faktiski — kā to arī apgalvo *Finanzamt Köln* un Vācijas valdība — kapitāla brīva aprīte, kas noteikta LESD 56. panta 1. punktā, nevar būt pamats tam, lai dalībvalstīm noteiktu par pienākumu darīt ko vairāk nekā atcelt valsts ienākuma nodokli, kas akcionāriem jāmaksā par saņemtajām ārvalstu izcelsmes dividendēm, un atmaksāt summu, kuras izcelsme meklējama citas dalībvalsts nodokļu sistēmā (skat. pēc analogijas 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā *C-446/04 Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 52. punkts), jo citādi, īstenojot otrās dalībvalsts pilnvaras nodokļu jomā, tiktu ierobežota pirmās dalībvalsts nodokļu autonomija (skat. tostarp iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 47. punkts; 2008. gada 20. maija spriedumu lietā *C-194/06 Orange European Smallcap Fund*, Krājums, I-3747. lpp., 30. punkts, kā arī 2009. gada 16. jūlija spriedumu lietā *C-128/08 Damseaux*, Krājums, I-6823. lpp., 25. punkts).
- 34 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu, to lasot kopā ar diviem nākamajiem jautājumiem, ir jāatbild, ka, lai aprēķinātu nodokļa atlaidi, uz kuru akcionāram

ir tiesības dalībvalstī, kurā viņš ir reģistrēts kā nodokļu maksātājs, saistībā ar citā dalībvalstī reģistrētas kapitālsabiedrības izmaksātajām dividendēm, ar EKL 56. un 58. pantu netiek pieļauts, ka — ja netiek iesniegti pierādījumi, ko prasījis pirmās minētās dalībvalsts likumdevējs, — tiek piemērota tāda tiesību norma kā *ESiG* 36. panta 2. punkta otrā teikuma 3. apakšpunkts, saskaņā ar kuru uzņēmumu ienākuma nodoklis par ārvalsts izcelsmes dividendēm tiek atskaitīts no akcionāra ienākuma nodokļa apmērā, kas atbilst uzņēmumu ienākuma nodoklim par bruto dividendēm, ko izmaksājušas pirmās minētās dalībvalsts sabiedrības. Nodokļa atlaides apmērs būtu jāaprēķina, ievērojot uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes, kas sadalītajai peļņai ir bijis piemērots atbilstoši izmaksātājas sabiedrības reģistrācijas valsts tiesībām, taču katrā ziņā atskaitāmā summa nevar pārsniegt tā ienākuma nodokļa summu, kas akcionāram dalībvalstī, kurā viņš ir reģistrēts kā nodokļu maksātājs, ir jāmaksā par saņemtajām dividendēm.

Par otro un trešo jautājumu

- ³⁵ Ar savu otro un trešo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai EKL 56. un 58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts piemērot tādu tiesību normu kā *ESiG* 36. panta 2. punkta otro teikuma 3. apakšpunkta ceturto teikuma b) punktu, saskaņā ar kuru precizitātes pakāpei, kā arī pierādījumu iesniegšanas formai, kas akcionāram—nodokļu maksātājam ir jāievēro vienā dalībvalstī, lai tajā saņemtu nodokļa atlaidi saistībā ar citā dalībvalstī reģistrētas kapitālsabiedrības izmaksātajām dividendēm, ir jābūt tādai pašai kā tai, kas pieprasīta, ja izmaksātāja sabiedrība ir pirmās minētās dalībvalsts rezidente. Apstiprināšanas atbildes gadījumā tā jautā, kāda precizitātes pakāpe ir uzskatāma par apmierinošu saistībā ar pierādījumiem, kas pierāda par dividendēm samaksāto ārvalsts uzņēmumu ienākuma nodokļa likmi, lai noteiktu nodokļa atlaides apmēru, uz kuru tā saņēmējam ir tiesības, un vajadzības gadījumā, vai ar EKL 56. un 58. pantu valsts tiesai tiek ļauts minēto nodokļa likmi aplēst.

- 36 Lai atbildētu uz šiem jautājumiem, vispirms ir jānorāda, ka nodokļa likme, kādai ir pakļauta sadalītā peļņa, pamatojoties uz uzņēmumu ienākuma nodokli, kas piemērojams dividendes izmaksājušai sabiedrībai, ir jānosaka, cik vien precīzi iespējams, jo tai ir izšķiroša nozīme, aprēķinot nodokļa atlaidi, uz kuru akcionāram ir tiesības savas dzīvesvietas valstī. Tā jau *a priori* ir izslēgts, ka šis nodokļa atlaides aprēķins tiek balstīts uz vienkāršu pieņēmumu par atbilstošo likmi.
- 37 Tālāk ir jāatzīst, ka dalībvalstu nodokļu autonomijas princips ietver to, ka tās nosaka, kādi pierādījumi saskaņā ar to tiesību sistēmām ir vajadzīgi, lai šādu nodokļa atlaidi saņemtu.
- 38 Neraugoties uz to, šī dalībvalstu nodokļu autonomija ir jāisteno, ievērojot no Savienības tiesībām izrietošās prasības, tostarp tās, kas minētas Līguma noteikumos par kapitāla brīvu apriti.
- 39 Šajā ziņā Tiesai jau ir bijusi iespēja precizēt, ka iespējamās grūtības noteikt faktiski citā dalībvalstī samaksāto nodokļa summu nevar pamatot šķērsli brīvai kapitāla aprītei (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Manninen*, 54. punkts, un *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 70. punkts).
- 40 Šajā gadījumā ir jāatzīst, ka tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru nodokļa atskaitījuma saņemšana tiek nodrošināta tikai tad, ja ir iesniegts attiecīgās dalībvalsts iekšējai sistēmai atbilstošs apliecinājums, nedodot akcionāram iespēju ar citiem elementiem un atbilstošu informāciju pierādīt sabiedrības, kas izmaksājusi dividendes, reāli samaksāto nodokļa summu, ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kas aizliegts ar LESD 65. panta 3. punktu (skat. pēc analogijas 2009. gada 27. janvāra spriedumu lietā *C-318/07 Persche*, Krājums. I-359. lpp., 72. punkts).

- 41 Protams, no judikatūras izriet, ka fiskālās kontroles efektivitāte ir uzskatāma par primāru vispārējo interešu iemeslu, kas var pamatot Līgumā garantēto pamatbrīvību izmantošanas ierobežošanu, un ka dalībvalsts drīkst piemērot pasākumus, kas ļauj skaidri un precīzi pārbaudīt atskaitāmos izdevumus, kuri šajā dalībvalstī ir radušies (skat. tostarp 1997. gada 15. maija spriedumu lietā *C-250/97 Futura Participations* un *Singer, Recueil*, I-2471. lpp., 31. punkts, kā arī 2005. gada 10. marta spriedumu lietā *C-39/04 Laboratoires Fournier*, Krājums, I-2057. lpp., 24. punkts).
- 42 Tomēr, lai ierobežojošs pasākums būtu pamatots, tam ir jāatbilst samērīguma principam, proti, tam jābūt piemērotam paredzētā mērķa sasniegšanai un tas nedrīkst pārsniegt tā sasniegšanai nepieciešamo (skat. it īpaši 2007. gada 18. decembra spriedumu lietā *C-101/05 A*, Krājums, I-11531. lpp., 55. un 56. punkts un tajos minētā judikatūra, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Persche*, 52. punkts).
- 43 Taču dalībvalsts tiesiskais regulējums, ar kuru šis dalībvalsts ienākuma nodokļa maksātājiem, kas veikuši ieguldījumus citā dalībvalstī reģistrētās kapitālsabiedrībās, pilnībā tiek aizliegts iesniegt citiem kritērijiem — nevis tiem, kas saskaņā ar pirmās minētās dalībvalsts tiesību aktiem paredzēti vietējiem investoriem — atbilstošus pierādījumus, it īpaši attiecībā uz iesniegšanas veidu, būtu pretrunā ne vien labas pārvaldības principam, bet, vispirmām kārtām, pārsniegtu to, kas vajadzīgs nodokļu kontroles efektivitātes mērķa sasniegšanai.
- 44 Faktiski nav pieļaujams *a priori* izslēgt, ka minētie akcionāri būtu spējīgi sniegt atbilstošus pierādījumus, lai nodokli uzliedzotais dalībvalsts nodokļu iestādes varētu skaidri un precīzi pārbaudīt citās dalībvalstīs radušos izdevumu patiesumu un to veidu (skat. pēc analogijas iepriekš minēto spriedumu lietā *Laboratoires Fournier*, 25. punkts, un spriedumu lietā *Persche*, 53. punkts).

- 45 Attiecībā uz prasīto pierādīšanas pienākumu un precizitātes līmeni, kas prasīts pierādījumu sakarā nodokļa atlaides saņemšanai par dividendēm, ko samaksājusi citā dalībvalstī reģistrēta kapitālsabiedrība, ir jāatgādina, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka dalībvalsts nodokļu iestādēm ir tiesības no nodokļu maksātāja pieprasīt pierādījumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai izvērtētu, vai ir izpildīti attiecīgajā tiesiskajā regulējumā noteiktie nodokļa priekšrocības saņemšanas nosacījumi un tādējādi — vai ir jāpiešķir pieprasītā priekšrocība (skat. 2011. gada 10. februāra spriedumu apvienotajās lietās C-436/08 un C-437/08 *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, Krājums, I-305. lpp., 95. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 46 Šādu vērtējumu nedrīkst veikt pārāk formāli tā, ka tādu attaisnojošu dokumentu iesniegšana, kas nav pietiekami detalizēti un nav noformēti kā apliecinājums par uzņēmumu ienākuma nodokļa samaksu, kā paredzēts tā akcionāra dalībvalsts tiesību aktos, kurš saņēmis dividendes no citā dalībvalstī reģistrētas kapitālsabiedrības, bet kuri tomēr nodokli uzlikušās dalībvalsts nodokļu iestādēm ļauj skaidri un precīzi noteikt, vai ir izpildīti nosacījumi nodokļa atlaides saņemšanai, šim iestādēm būtu jāuzskata par līdzvērtīgu minētā apliecinājuma iesniegšanai.
- 47 Attiecīgās nodokļu iestādes prasīto nodokļa priekšrocību var atteikt tikai tad, ja ieinteresētais akcionārs neiesniedz šī sprieduma iepriekšējā punktā norādīto informāciju.
- 48 Šajā ziņā Tiesa jau ir precizējusi, ka iztrūkstošā informācijas plūsma nav problēma, ar ko būtu jānodarbojas attiecīgajai dalībvalstij (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, 98. punkts).

- 49 Šajā spriedumā, kas attiecas uz sabiedrību, kura izmaksā dividendes, bet kas tādā pašā situācijā attiecas arī uz fiziskām personām — akcionāriem, Tiesa turklāt atgādināja Direktīvas 77/799 tvērumu, kuras mērķis ir izvairīties no krāpšanas nodokļu jomā.
- 50 Šajā ziņā fakts, ka attiecībā uz citās dalībvalstīs, kas nav tās valstis, kurās piešķirta nodokļa atlaide, dibinātu sabiedrību izmaksātām dividendēm šīs dalībvalsts nodokļu administrācija var atsaukties uz savstarpējās palīdzības mehānismu, kas paredzēts Direktīvā 77/799, nenozīmē, ka tai būtu jāatbrīvo dividendes saņēmusi sabiedrība no pienākuma iesniegt pierādījumus par nodokli, ko dividenžu maksātāja sabiedrība samaksājusi citā dalībvalstī (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 100. punkts).
- 51 Faktiski, tā kā Direktīvā 77/799 ir paredzētas valstu nodokļu iestāžu tiesības pieprasīt informāciju, ko tās nevar iegūt pašas, tad Direktīvas 77/799 2. panta 1. punktā ietvertā atsauce uz vārdu “var” ir domāta, lai norādītu, ka, lai gan minētajām iestādēm ir tiesības lūgt informāciju no citas dalībvalsts kompetentās iestādes, šāds lūgums nekādā gadījumā nav obligāts. Katra dalībvalsts izvērtē konkrētos gadījumus, kuros trūkst informācijas par tās teritorijā reģistrēto nodokļu maksātāju veiktajiem darījumiem, un izlemj, vai šajos gadījumos ir pamatoti pieprasīt informāciju no citas dalībvalsts (iepriekš minētais spriedums lietā *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 101. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 52 Tādējādi ar Direktīvu 77/799 netiek prasīts, lai minētās nodokļu iestādes izmanto tu šajā direktīvā paredzēto savstarpējās palīdzības mehānismu ikreiz, kad šī nodokļa maksātāja sniegtā informācija nav pietiekama, lai izvērtētu, vai tā atbilst valsts tiesiskajā regulējumā uzskaitītajiem nosacījumiem nodokļa atskaitīšanas metodes piemērošanai (skat. šajā ziņā iepriekš minēto spriedumu lietā *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, 102. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 53 Iepriekš minētajā sakarā uz otro un trešo jautājumu ir jāatbild, ka attiecībā uz precizitātes līmeni, kādam jāatbildst prasījumiem pierādījumiem, lai saņemtu nodokļa atlaidi par dividendēm, ko samaksājusi vienā dalībvalstī reģistrēta kapitālsabiedrība, kas nav tā dalībvalsts, kurā šis atlaides saņēmējs ir reģistrēts kā nodokļa maksātājs, ar EKL 56. un 58. pantu netiek pieļauts, ka tiek piemērota tāda tiesību norma kā *EStG* 36. panta 2. punkta otrais teikums 3. apakšpunkta ceturtais teikums b) punkts, saskaņā ar kuru atlaides pierādījumu, kas saņēmējam jāiesniedz, precizitātei un iesniegšanas formai ir jābūt tādai pašai, kāda tā tiek prasīta, ja dividendes izmaksājošā sabiedrība ir reģistrēta dalībvalstī, kurā atlaides saņēmējam nodoklis ir ticis uzlikts. Šis pēdējās minētās dalībvalsts nodokļu iestādes ir tiesīgas no attiecīgā atlaides saņēmēja pieprasīt attaisnojošus dokumentus, kas tām ļauj skaidri un precīzi izvērtēt, vai ir izpildīti valsts tiesību aktos paredzētie nosacījumi nodokļa atlaides saņemšanai, un tās nedrīkst veikt minētās nodokļa atlaides aplēses.

Par ceturto jautājumu

- 54 Uz dodama ceturto jautājumu, iesniedzējtiesa vēlas uzzināt, vai efektivitātes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to netiek pieļauts tāds tiesiskais regulējums, kas izriet no grozītā AO 175. panta 2. punkta otrā teikuma un *EGAO* 97. panta 9. punkta trešās daļas, saskaņā ar kuru retroaktīvi un bez pārejas perioda attiecīgās dalībvalsts nodokļu maksātājam netiek ļauts saņemt ārvalsts uzņēmumu ienākuma nodokļa atskaitījumu saistībā ar dividendēm, ko tam samaksājusi citā dalībvalstī reģistrēta kapitālsabiedrība, ja tas iesniedzis vai nu pirmās minētās dalībvalsts tiesību aktos noteiktajām prasībām atbilstošu apliecinājumu [par nodokļa samaksu], vai arī attaisnojošus pierādījumus, kas tās nodokļu iestādēm ļauj skaidri un precīzi izvērtēt, vai ir izpildīti šis nodokļu priekšrocības saņemšanai minētie nosacījumi.

- 55 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, ja nav Savienības tiesiskā regulējuma attiecīgajā jomā, procesuālie noteikumi, kas paredzēti, lai nodrošinātu to tiesību aizsardzību, kas attiecīgajām personām pienākas atbilstoši Savienības tiesībām, ir katras dalībvalsts iekšējās tiesiskās kārtības jautājums, ņemot vērā dalībvalstu procesuālās autonomijas principu, tomēr ar nosacījumu, ka tie nav nelabvēlīgāki par noteikumiem, kas reglamentē līdzīgas situācijas valsts tiesībās (līdzvērtības princips), un ka tie nepadara praktiski neiespējamu vai ārkārtīgi sarežģītu Savienības tiesiskās kārtības piešķirto tiesību izmantošanu (efektivitātes princips) (skat. 2004. gada 7. janvāra spriedumu lietā *C-201/02 Wells, Recueil*, I-723. lpp., 67. punkts, kā arī 2006. gada 19. septembra spriedumu apvienotajās lietās *C-392/04* un *C-422/04 i-21 Germany un Arcor*, Krājums, I-8559. lpp., 57. punkts).
- 56 Attiecībā uz pēdējo minēto principu ir jāatgādina, ka Tiesa par saderīgu ar Savienības tiesībām ir atzinusi saprātīgu termiņu noteikšanu prasības celšanai, kuru neievērošanas gadījumā prasības celšanas tiesības tiek zaudētas tiesiskās drošības interesēs, kas vienlaikus aizsargā nodokļu maksātāju un attiecīgo administrāciju. Šādi termiņi nepadara praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu to tiesību īstenošanu, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas (skat. 1998. gada 17. novembra spriedumu lietā *C-228/96 Aprile, Recueil*, I-7141. lpp., 19. punkts).
- 57 Turklāt attiecībā uz nepamatoti iekasēto nodokļu atmaksu Tiesa jau ir precizējusi, ka, ja ar valsts tiesībām retroaktīvi tiek grozīta nodokļa atmaksas kārtība, tad saskaņā ar efektivitātes principu tiek prasīts, lai jaunajā tiesiskajā režīmā tiktu ietverts pārejas periods, ļaujot indivīdiem paredzēt periodu, lai piemērotos pēc tā pieņemšanas, un tie varētu iesniegt pieprasījumus nodokļa atmaksai, ko tie būtu varējuši iesniegt saskaņā ar iepriekšējo regulējumu (skat. šajā ziņā 2002. gada 11. jūlija spriedumu lietā *C-62/00 Marks & Spencer, Recueil*, I-6325. lpp., 38. punkts, kā arī 2002. gada 24. septembra spriedumu lietā *C-255/00 Grundig Italiana, Recueil*, I-8003. lpp., 37. punkts).
- 58 Taču no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka ar saistītajiem grozītā AO 175. panta 2. punkta otrā teikuma un EGAO 97. panta 9. punkta trešās daļas noteikumiem to 2004. gada 9. decembra redakcijā retroaktīvi tika grozītas valsts tiesības, un atbilstoši

pārejas režīmam attiecīgie akcionāri nevarēja atsaukties uz savām tiesībām uz nodokļa atlaidi. Tādējādi ar efektivitātes principu nav pieļaujams šāds grozījums tiesību aktos, jo ar to nodokļu maksātājiem saprātīgā termiņā nav ļauts izmantot savas tiesības uz nodokļa atlaidi pārejas periodā. Iesniedzējtiesai ir jānosaka šis termiņš, lai ļautu akcionāriem izmantot šīs tiesības — vai nu iesniegt apliecinājumu par uzņēmumu ienākuma nodokli valsts tiesību normu izpratnē, vai arī attaisnojošus dokumentus, kā minēts šī sprieduma 54. punktā.

- 59 No iepriekš minētā izriet, ka uz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka ar efektivitātes principu netiek pieļauts tāds valsts tiesiskais regulējums, kāds izriet no kā saistītajiem grozītā AO 175. panta 2. punkta otrā teikuma un grozītā EGAO 97. panta 9. punkta trešās daļas noteikumiem, saskaņā ar kuriem retroaktīvi un neparedzot pārejas periodu netiek pieļauts atskaitīt par dividendēm, ko samaksājusi citā dalībvalstī dibināta kapitālsabiedrība, maksājamo uzņēmumu ienākuma nodokli, ja tiek iesniegts vai nu apliecinājums par šī nodokļa samaksu saskaņā ar tās dalībvalsts tiesību aktiem, kurā šo dividenžu saņēmējs ir reģistrēts kā nodokļu maksātājs, vai arī attaisnojošus dokumentus, kas ļauj šīs dalībvalsts nodokļu iestādēm precīzi un skaidri pārbaudīt, vai ir izpildīti nosacījumi nodokļa atlaides saņemšanai. Iesniedzējtiesas ziņā ir noteikt, kāds ir saprātīgs termiņš minētā apliecinājuma vai attaisnojošu dokumentu iesniegšanai.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 60 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 minēti lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

- 1) lai aprēķinātu nodokļa atlaidi, uz kuru akcionāram ir tiesības dalībvalstī, kurā viņš ir reģistrēts kā nodokļu maksātājs, saistībā ar citā dalībvalstī reģistrētas kapitālsabiedrības izmaksātajām dividendēm, ar EKL 56. un 58. pantu netiek pieļauts, ka — ja netiek iesniegti pierādījumi, ko prasījis pirmās minētās dalībvalsts likumdevējs, — piemēro tādu tiesību normu kā 1990. gada 7. septembra Likuma par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz*), kas grozīts ar 1993. gada 13. septembra likumu, 36. panta 2. punkta otrā teikuma 3. apakšpunkts, saskaņā ar kuru uzņēmumu ienākuma nodoklis par ārvalsts izcelsmes dividendēm tiek atskaitīts no akcionāra ienākuma nodokļa apmērā, kas atbilst uzņēmumu ienākuma nodoklim par bruto dividendēm, ko izmaksājušas pirmās minētās dalībvalsts sabiedrības. Nodokļa atlaides apmērs būtu jāaprēķina, ievērojot sadalāmajiem ienākumiem piemērojamā uzņēmumu ienākuma nodokļa likmes, kas izmaksājošai sabiedrībai ir piemērojama saskaņā ar tās rezidences dalībvalsts tiesībām, taču katrā ziņā atskaitāmā summa nevar pārsniegt tā ienākuma nodokļa summu, kas akcionāram dalībvalstī, kurā viņš ir reģistrēts kā nodokļu maksātājs, ir jāmaksā par saņemtajām dividendēm;

- 2) attiecībā uz precizitātes līmeni, kādam jāatbilst prasītajiem pierādījumiem, lai saņemtu nodokļa atlaidi par dividendēm, ko samaksājusi vienā dalībvalstī reģistrēta kapitālsabiedrība, kas nav tā dalībvalsts, kurā šīs atlaides saņēmējs ir reģistrēts kā nodokļa maksātājs, ar EKL 56. un 58. pantu netiek pieļauts, ka tiek piemērota tāda tiesību norma kā *ESG* 36. panta 2. punkta otrā teikuma 3. apakšpunkta ceturtais teikuma b) punkts, saskaņā ar kuru atlaides pierādījumu, kas saņēmējam jāiesniedz, precizitātei un iesniegšanas formai

ir jābūt tādai pašai kāda tā tiek prasīta, ja dividendes izmaksājošā sabiedrība ir reģistrēta dalībvalstī, kurā atlaides saņēmējam nodoklis ir ticis uzlikts.

Šis pēdējās minētās dalībvalsts nodokļu iestādes ir tiesīgas no attiecīgā atlaides saņēmēja pieprasīt attaisnojošus dokumentus, kas tām ļauj skaidri un precīzi izvērtēt, vai ir izpildīti valsts tiesību aktos paredzētie nosacījumi nodokļa atlaides saņemšanai, un tās nedrīkst veikt minētās nodokļa atlaides aplēses;

- 3) ar efektivitātes principu netiek pieļauts tāds valsts tiesiskais regulējums, kāds izriet no kā saistītajiem Likuma par nodokļiem (*Abgabenordnung*), kas grozīts ar Likumu par ES direktīvu transponēšanu valsts nodokļu tiesību aktos un grozījumiem pārējos tiesību aktos (*Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften*), 175. panta 2. punkta otrā teikuma un grozītā 1976. gada 14. decembra Likuma par nodokļiem ieviešanas likuma (*Einführungsgesetz zur Abgabenordnung*) 97. panta 9. punkta trešās daļas noteikumiem, saskaņā ar kuriem retroaktīvi un neparedzot pārejas periodu netiek pieļauts atskaitīt par dividendēm, ko samaksājusi citā dalībvalstī dibināta kapitālsabiedrība, maksājamo uzņēmumu ienākuma nodokli, ja tiek iesniegts vai nu apliecinājums par šī nodokļa samaksu saskaņā ar tās dalībvalsts tiesību aktiem, kurā šo dividendžu saņēmējs ir reģistrēts kā nodokļu maksātājs, vai arī attaisnojoši dokumenti, kas ļauj šīs dalībvalsts nodokļu iestādēm precīzi un skaidri pārbaudīt, vai ir izpildīti nosacījumi nodokļa atlaides saņemšanai. Iesniedzējtiesas ziņā ir noteikt, kāds ir saprātīgs termiņš minētā apliecinājuma vai attaisnojošu dokumentu iesniegšanai.

[Paraksti]