



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2017. gada 20. decembrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Tiešie nodokļi – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Direktīva 90/435/EEK – 1. panta 2. punkts – 5. pants – Mātesuzņēmums – Holdinga sabiedrība – Nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā no mātesuzņēmumam, holdinga sabiedrībai nerezidentei, sadalītas peļņas – Atbrīvojums – Krāpšana, izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un stāvokļa ļaunprātīga izmantošana nodokļu jomā – Prezumpcija

Apvienotās lietas C-504/16 un C-613/16

par lūgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Köln* (Ķelnes Finanšu tiesa, Vācija) ir iesniegusi ar 2016. gada 8. jūlija un 31. augusta lēmumiem, kuri Tiesā reģistrēti attiecīgi 2016. gada 23. septembrī un 28. novembrī, tiesvedībās

Deister Holding AG, iepriekš *Traxx Investments NV* (C-504/16),

Juhler Holding A/S (C-613/16)

pret

Bundeszentralamt für Steuern.

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents), tiesneši Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*] un J. Regans [*E. Regan*],

ģenerālvokāts M. Kampos Sančess-Bordona [*M. Campos Sánchez-Bordona*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Deister Holding AG* vārdā – *J. Schönfeld* un *C. Süß, Rechtsanwälte*,
- *Juhler Holding A/S* vārdā – *A. Stange, Rechtsanwalt*,
- Vācijas valdības vārdā – *T. Henze* un *R. Kanitz*, pārstāvji,
- Francijas valdības vārdā – *D. Colas*, kā arī *E. de Moustier* un *S. Ghiandoni*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – vācu.

- Zviedrijas valdības vārdā – *A. Falk, C. Meyer-Seitz* un *H. Shev*, kā arī *F. Bergius* un *L. Swedenborg*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *W. Roels* un *M. Wasmeier*, pārstāvji,

ņemot vērā lēmumu, kas pieņemts pēc ģenerālvokāta uzklaušanās, izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgumi sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt LESD 49. pantu, kā arī Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopējo sistēmu nodokļu uzlikšanai, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kuri atrodas dažādās dalībvalstīs (OV 1990, L 225, 6. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2006. gada 20. novembra Direktīvu 2006/98/EK (OV 2006, L 363, 129. lpp.; turpmāk tekstā – “Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīva”), 1. panta 2. punktu un 5. pantu.
- 2 Šie lūgumi ir iesniegti saistībā ar tiesvedībām starp attiecīgi *Deister Holding AG*, iepriekš *Traxx Investments NV* (turpmāk tekstā – “*Traxx*”), un *Juhler Holding A/S*, no vienas puses, un *Bundeszentralamt für Steuern* (Federālā centrālā nodokļu iestāde, Vācija), no otras puses, par tās atteikumu atbrīvot no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā dividendes, kas ir saņemtas no to Vācijas meitasuzņēmumiem.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas preambulas trešajā un piektajā apsvērumā ir noteikts:

“tā kā spēkā esošie nodokļu noteikumi, kas regulē attiecības starp dažādu dalībvalstu mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, dažādās dalībvalstīs ievērojami atšķiras un parasti ir neizdevīgāki nekā tie noteikumi, ko piemēro vienas un tās pašas dalībvalsts mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem; tā kā šā iemesla dēļ dažādu dalībvalstu sabiedrību sadarbība ir nelabvēlīgākā stāvoklī salīdzinājumā ar vienas dalībvalsts sabiedrību sadarbību; tā kā šim trūkumam ir jādara gals, ieviešot kopēju sistēmu, kas atvieglinātu sabiedrību grupēšanos [Kopienā];

[..]

tā kā turklāt, lai nodrošinātu fiskālu neitralitāti, peļņai, ko meitasuzņēmums sadala mātesuzņēmumam, jāpiešķir atbrīvojums no tiešā peļņas nodokļa [nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā, izņemot noteiktus īpašus gadījumus] [..].”

- 4 Šīs direktīvas 1. pantā ir noteikts:

“1. Ikviens dalībvalsts piemēro šo direktīvu:

- sadalītai peļņai, ko tās valsts sabiedrības saņem no saviem meitasuzņēmumiem citās dalībvalstīs;
- sadalītai peļņai, ko tās valsts sabiedrības sadala citu dalībvalstu sabiedrībām, kuru meitasuzņēmumi tās ir;

[..]

2. Šī direktīva neliedz piemērot valstu noteikumus vai arī starptautiskos līgumos paredzētus noteikumus, kas [vajadzīgi], lai novērstu krāpšanu vai stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu.”

5 Minētās direktīvas 2. pantā ir noteikts:

“Šajā direktīvā “dalībvalsts sabiedrība” ir ikviena sabiedrība:

- a) kas pastāv kādā no šīs direktīvas pielikumā uzskaitītajām juridiskām formām;
- b) ko, uzliekot nodokļus, saskaņā ar kādas dalībvalsts nodokļu likumiem uzskata par tādu, kas rezidē tajā, un ko saskaņā ar nodokļu divkāršas uzlikšanas novēršanas nolīgumu, kas noslēgts ar kādu trešo valsti, neatzīst par tādu, kura, uzliekot nodokļus, nerezidē Kopienā;
- c) kam turklāt ir uzliekams kāds no šādiem nodokļiem bez izvēles tiesībām vai tiesībām saņemt atbrīvojumu no šā nodokļa:

[..]

- *selskabsskat* Dānijā,
- *Körperschaftsteuer* Vācijas Federatīvajā Republikā,

[..]

- *vennootschapsbelasting* Nīderlandē,

[..].”

6 Šīs pašas direktīvas 3. pantā ir paredzēts:

“Šajā direktīvā:

- a) mātesuzņēmuma statusu attiecina vismaz uz jebkuru dalībvalsts sabiedrību, kas atbilst 2. pantā izklāstītajiem nosacījumiem un kam ir vismaz 20 % līdzdalība citas dalībvalsts, kura atbilst tiem pašiem nosacījumiem, sabiedrības kapitālā;

tādu statusu ar tiem pašiem nosacījumiem attiecina arī uz dalībvalsts sabiedrību, kam ir tās pašas dalībvalsts sabiedrības kapitālā vismaz 20 % līdzdalība, kas visa vai daļēji ir pirmās minētās sabiedrības pastāvīgā uzņēmuma turējumā, kurš atrodas citā dalībvalstī;

no 2007. gada 1. janvāra minimālais līdzdalības procentuālais īpatsvars būs 15 %;

no 2009. gada 1. janvāra minimālais līdzdalības procentuālais īpatsvars būs 10 %;

- b) “meitasuzņēmums” ir sabiedrība, kuras kapitālā ir a) apakšpunktā minētā kapitāla daļa.

2. Atkāpjoties no 1. punkta, dalībvalstīm ir izvēles tiesības:

- noslēdzot divpusēju nolīgumu, kapitāla daļas kritēriju aizstāt ar balsu daļas kritēriju,

- nepiemērot šo direktīvu minētās dalībvalsts uzņēmēj sabiedrībām, kas vismaz divus gadus nepārtraukti nesaglabā kapitāla daļu, kuras dēļ tās var uzskatīt par mātesuzņēmumiem, vai tām uzņēmēj sabiedrībām, kurās citas dalībvalsts uzņēmēj sabiedrības nesaglabā šādu kapitāla daļu nepārtraukti vismaz divus gadus.”

7 Saskaņā ar Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 5. panta 1. punktu:

“Peļņu, ko meitasuzņēmums sadala mātesuzņēmumam, atbrīvo no nodokļiem.”

8 Šīs direktīvas pielikumā “2. panta 1. punkta a) apakšpunktā minēto sabiedrību saraksts” ir noteikts:

“a) sabiedrības, kas inkorporētas saskaņā ar Padomes Regulu (EK) Nr. 2157/2001 (2001. gada 8. oktobris) par Eiropas uzņēmēj sabiedrības (SE) statūtiem [(OV 2001, L 294, 1. lpp.)] un Padomes Direktīvu 2001/86/EK (2001. gada 8. oktobris), ar ko papildina Eiropas uzņēmēj sabiedrības statūtus darbinieku iesaistīšanas jomā [(OV 2001, L 294, 22. lpp.)], un kooperatīvās sabiedrības, kas inkorporētas saskaņā ar Padomes Regulu [Nr. 1435/2003] (2003. gada 22. jūlijs) par Eiropas Kooperatīvās sabiedrības (SCE) statūtiem [(OV 2003, L 207, 1. lpp.)] un Padomes Direktīvu 2003/72/EK (2003. gada 22. jūlijs), ar ko papildina Eiropas Kooperatīvās sabiedrības statūtus darbinieku iesaistīšanas jomā [(OV 2003, L 207, 25. lpp.)];

[..]

e) uzņēmēj sabiedrības, kuru nosaukumi atbilstīgi Dānijas tiesību aktiem ir “aktieselskab” un “anpartsselskab”. Citas sabiedrības, uz ko attiecas nodokļi saskaņā ar Uzņēmuma peļņas nodokļa aktu, ciktāl to ar nodokļiem apliekamie ienākumi ir aprēķināti un aplikti ar nodokļiem saskaņā ar vispārējiem nodokļu tiesību aktu noteikumiem, ko piemēro “aktieselskaber”;

f) uzņēmēj sabiedrības, kuru nosaukumi atbilstīgi Vācijas tiesību aktiem ir “Aktiengesellschaft”, “Kommanditgesellschaft auf Aktien”, “Gesellschaft mit beschränkter Haftung”, “Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit”, “Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft”, “Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts”, un citas uzņēmēj sabiedrības, kas izveidotas atbilstīgi Vācijas tiesību aktiem un uz ko attiecas Vācijas uzņēmumu ienākuma nodoklis;

[..]

s) sabiedrības, kuru nosaukumi atbilstīgi Nīderlandes tiesību aktiem ir “naamloze vennnootschap”, “besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”, “Open commanditaire vennootschap”, “Coöperatie”, “onderlinge waarborgmaatschappij”, “Fonds voor gemene rekening”, “vereniging op coöperatieve grondslag”, “vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt” un citas sabiedrības, kas izveidotas atbilstīgi Nīderlandes tiesību aktiem un uz ko attiecas Nīderlandes uzņēmuma peļņas nodoklis;

[..].”

Vācijas tiesības

9 *Einkommensteuergesetz* (Likums par ienākuma nodokli) redakcijā, kas bija piemērojama pamatlīetas faktu norises laikā (turpmāk tekstā – “EStG”), 36 pantā ir noteikts:

“(1) Ja šajā likumā nav noteikts citādi, ienākuma nodoklis ir iekasējams taksācijas perioda beigās.

(2) No ienākuma nodokļa summas atskaita:

1. avansā samaksāto ienākuma nodokli par taksācijas periodu (37. pants);
2. ienākuma nodokli, kas iekasēts, ieturot nodokli, ja tas attiecas uz ienākumiem, kuri ņemti vērā nodokļa vai ienākumu konstatēšanai, kas saskaņā ar šī likuma 3. panta 40. punktu vai *Körperschaftsteuergesetz* [Likums par uzņēmumu ienākuma nodokli] 8.b panta 1. punktu un 6. punkta otro daļu nav ņemti vērā, aprēķinot ienākumus, un ja atmaksāšana nav prasīta vai veikta. Ienākuma nodoklis, kas iekasēts, ieturot nodokli, netiek atskaitīts, ja nav iesniegts 45.a panta 2. vai 3. punktā paredzētais apliecinājums. Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 8.b panta 6. punkta otrajā daļā norādītajos gadījumos ieskaita izdarīšanai pietiek iesniegt 45.a panta 2. vai 3. punktā norādīto apliecinājumu, kas izdots ienākumu no kapitāla kreditoram.

(3) 2. punkta 2. apakšpunktā norādītās nodokļa summas tiek noapaļotas līdz 1 EUR. Attiecībā uz nodokļiem, kas tiek ieturēti ienākumu gūšanas vietā, viena ieturējuma kopējā summa tiek noapaļota.

(4) Ja pēc nodokļa aprēķina izriet, ka nodokļu maksātājam ir nodokļa parāds, tam (nodokļa parādniekam) tas nekavējoties ir jāsamaksā, ja šis parāds atbilst iepriekš aprēķinātajam ienākuma nodoklim, kas jau ir iekasējams, bet ko tas vēl nav samaksājis, citos gadījumos – tam tas ir jāsamaksā mēneša laikā pēc paziņojuma par nodokli saņemšanas (galīgais maksājums). Ja pēc nodokļa aprēķina tiek konstatēta nodokļa pārākuma par labu nodokļa maksātājam, šī pārākuma viņam tiek pārskaitīta pēc paziņojuma par nodokli nosūtīšanas. [..]”

10 *EStG* 43. panta 1. punkta pirmās daļas 1. apakšpunktā ir paredzēts:

“Šādām iekšzemes ienākumu no kapitāla kategorijām un 6. punktā, 7. punkta a) apakšpunktā un 8.–12. punktā, kā arī otrajā teikumā norādītajos gadījumos, kad ienākumi ir gūti ārvalstīs, ir pamats nodokļa uzlikšanai, izdarot ieturējumu:

1. ienākumiem no kapitāla 20. panta 1. punkta 1. un 2. apakšpunkta izpratnē. Šis punkts ir piemērojams *mutatis mutandis* ienākumiem no kapitāla 20. panta 2. punkta pirmā teikuma, 2. punkta a) apakšpunkta un 2. punkta otrā teikuma izpratnē;

[..].”

11 Saskaņā ar *EStG* 43.b panta 1. punktu pēc nodokļu maksātāja lūguma nodoklis par ienākumiem no kapitāla netiek iekasēts par ienākumiem no kapitāla *EStG* 20. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē, ko gūst mātesuzņēmums, kura juridiskā adrese un vadība neatrodas valsts teritorijā, un kas ir gūti no meitasuzņēmuma izmaksātām dividendēm.

12 Atbilstoši *EStG* 43.b panta 2. punkta pirmajai daļai “mātesuzņēmums” šī 43.b panta 1. punkta izpratnē ir sabiedrība, kas atbilst šī likuma 2. pielikumā paredzētajiem nosacījumiem un kas saskaņā ar Direktīvas [90/435], kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu [2006/98], 3. panta 1. punkta a) apakšpunktu nodokļa par ienākumiem no kapitāla rašanās brīdī saskaņā ar *EStG* 44. panta 1. punkta otro daļu var pierādīt, ka tam ir tieša līdzdalība meitasuzņēmuma kapitālā vismaz 15 % apmērā.

13 *EStG* 43.b panta 2. punkta ceturtajā daļā ir paredzēts, ka turklāt ir jāpierāda, ka līdzdalība ir pastāvējusi nepārtraukti divpadsmit mēnešus.

14 *EStG* 50.d panta 3. punktā ir noteikts:

“Ārvalstu sabiedrībai nav tiesību pilnībā vai daļēji atskaitīt nodokli atbilstoši 1. un 2. punktam, ja šīs sabiedrības kapitāldaļas pieder personām, kam nebūtu tiesības uz atmaksāšanu vai atbrīvojumu, ja tās gūtu ienākumus tieši un

- (1) ja nav ekonomisku vai citu nozīmīgu iemeslu, kas pamatotu ārvalstu sabiedrības starpniecību, vai
- (2) ja ārvalstu sabiedrība ne vairāk kā 10 % no attiecīgā finanšu gada kopējiem bruto ieņēmumiem gūst no savas saimnieciskās darbības vai
- (3) ja ārvalstu sabiedrība ar savam komercdarbības mērķim atbilstoša uzņēmuma starpniecību nepiedalās saimnieciskajā darbībā kopējā ekonomiskā aprītē.

Noteicoša ir tikai ārvalstu sabiedrības situācija; tādu uzņēmumu organizatoriskas, ekonomiskas vai citas svarīgas pazīmes, kas ir saistīti ar ārvalstu sabiedrību [*Außensteuergesetz* (Likums par nodokļu uzlikšanu ārvalstu darījumos) 1. panta 2. punkts], netiek ņemtas vērā. Saimnieciskās darbības nav, ja ārvalstu sabiedrība gūst savus bruto ienākumus no aktīvu pārvaldīšanas vai nodod savu galveno darbību trešajām personām. [..]”

15 Visbeidzot *Abgabenordnung* (Nodokļu kodekss) 42. pantā ir noteikts:

“(1) Nodokļu tiesību aktus nevar apiet, ļaunprātīgi izmantojot tiesību aktos paredzētos režīmus. Ja ir izpildīti nosacījumi, kas ir paredzēti nodokļu tiesību normā, kuras mērķis ir cīnīties pret izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, juridiskās sekas ir noteiktas minētajā tiesību normā. Citos gadījumos, kad atklājas stāvokļa ļaunprātīga izmantošana 2. punkta izpratnē, nodoklis ir jāmaksā ar tiem pašiem nosacījumiem kā saskaņā ar saimnieciskajām darbībām atbilstošo juridisko režīmu.

(2) Stāvokļa ļaunprātīga izmantošana ir tad, ja ir izvēlēts neatbilstošs juridiskais režīms, kas nodokļu maksātājam vai trešajai personai sniedz likumā neparedzētas nodokļu priekšrocības salīdzinājumā ar atbilstošā juridiskā režīma sekām. Šis noteikums nav piemērojams, ja nodokļu maksātājs pierāda, ka režīma izvēli ir pamatojuši ar nodokļiem nesaistīti iemesli, kas ir jāņem vērā attiecībā uz viņa situāciju kopumā.”

Pamatlietas un prejudiciālie jautājumi

- 16 No iesniedzējtiesas lēmuma lietā C-504/16 izriet, ka *Deister Holding* ir *Traxx* tiesību pārņēmēja, kuras juridiskā adrese ir Nīderlandē. Pēdējās minētās sabiedrības darbība galvenokārt ir līdzdalība vairākās sabiedrībās, kas dibinātas dažādās valstīs, un to finansējuma nodrošināšana, tostarp piešķirot aizdevumus attiecīgās grupas sabiedrībām.
- 17 Kopš 2005. gada *Traxx* piederēja vismaz 26,5 % kapitāldaļu *Deister elektronik GmbH* – saskaņā ar Vācijas tiesībām dibinātā sabiedrībā. Kopš 2007. gada marta *Traxx* bija nomāts birojs Nīderlandē, un 2007. un 2008. gadā tas tajā nodarbināja divus līdzstrādniekus. *Traxx* vienīgais akcionārs *Stobbe* kungs dzīvoja Vācijā.
- 18 2007. gada 19. novembrī *Deister elektronik* izmaksāja dividendes *Traxx*, no kurām pirmā no šīm sabiedrībām ieturēja nodokli par ienākumiem no kapitāla un solidaritātes papildnodokli un pārskaitīja šīs summas nodokļu administrācijai. 2008. gada 16. maijā *Traxx* lūdza atbrīvot šo dividenžu izmaksu no šī nodokļa un papildnodokļa.

- 19 Tā kā šī administrācija pieņēma lēmumu noraidīt šo lūgumu, kā arī par šo lēmumu iesniegto sūdzību, *Deister Holding* kā *Traxx* tiesību pārņēmējs cēla prasību par šiem lēmumiem *Finanzgericht Köln* (Ķelnes Finanšu tiesa, Vācija), atsaucoties uz pamatlietā aplūkoto tiesību aktu neatbilstību brīvībai veikt uzņēmējdarbību un Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvai.
- 20 No iesniedzējtiesas lēmuma lietā C-613/16 izriet, ka *Juhler Holding* ir holdinga sabiedrība, kuras juridiskā adrese ir Dānijā. Viss tās kapitāls pieder *Juhler Services Limited* – saskaņā ar Kipras tiesībām dibinātai sabiedrībai. Pēdējās minētās sabiedrības vienīgais akcionārs ir fiziska persona, kas dzīvo Singapurā.
- 21 *Juhler Holding* pieder daļas vairāk nekā 25 meitasuzņēmumos, no kuriem dažiem arī juridiskās adreses ir Dānijā – dalībvalstī, kurā tā ir dibināta. Attiecīgā grupa trešo daļu no saviem personāla nodrošināšanas pakalpojumiem sniedz šajā dalībvalstī. Kopš 2003. gada *Juhler Holding* pieder viss *temp-team Personal GmbH*, Vācijā dibinātas sabiedrības, kapitāls.
- 22 No šī iesniedzējtiesas lēmuma izriet arī, ka *Juhler Holding* turklāt pieder nekustamais īpašums, ka šī sabiedrība ir uzņēmusies kontrolēt grupas finanses, lai optimizētu pēdējās minētās procentu maksājumus, ka tā uzrauga un kontrolē tās dažādo meitasuzņēmumu rezultātus un ka tai ir telefona līnija un elektroniskā pasta adrese. Šīs grupas interneta vietnē tā ir minēta starp kontaktiem. Turpretim šai sabiedrībai nav sava biroja. Vajadzības gadījumā tā var izmantot citu minētās grupas sabiedrību telpas, aprīkojumu un personālu. Visbeidzot, *Juhler Holding* direktors ir arī šīs pašas grupas dažādo sabiedrību valžu loceklis.
- 23 2011. gada laikā *Juhler Holding* saņēma dividendes no *temp-team Personal*. Tā kā šīm dividendēm bija piemērots nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā, kā arī solidaritātes papildnodoklis, pirmā no šīm sabiedrībām lūdza tos atmaksāt. Tā kā nodokļu administrācija pieņēma lēmumu noraidīt šo lūgumu un par šo lēmumu iesniegto sūdzību, *Juhler Holding* cēla prasību par šiem lēmumiem *Finanzgericht Köln* (Ķelnes Finanšu tiesa), atsaucoties uz pamatlietā aplūkoto tiesību aktu neatbilstību brīvībai veikt uzņēmējdarbību un Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvai.
- 24 Attiecībā uz abās pamatlietās piemērojamajiem tiesību aktiem iesniedzējtiesa precizē, pirmkārt, ka, pretēji nodokļu administrācijas viedoklim, ir jāpiemēro *EStG* redakcijā, kas izriet no 2006. gada 13. decembra *Jahressteuergesetz 2007* (2007. gada budžeta likums) (*BGBI.* 2006 I, 2878. lpp.), 50.d panta 3. punkts. Turklāt gadījumā, ja šis pants nav saderīgs ar Savienības tiesībām, neraugoties uz Nodokļu kodeksa 42. pantu, kas attiecas uz cīņu pret stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu iekšzemes situācijās, nodokļa ieturējums ienākumu gūšanas vietā, par ko ir runa pamatlietā, esot jāatmaksā.
- 25 Minētā tiesa paskaidro, otrkārt, ka atbilstoši valsts tiesību aktiem dividendes, ko Vācijas meitasuzņēmums ir izmaksājis savam mātesuzņēmumam nerezidentam, vai nu pēc nodokļu maksātāja lūguma ir atbrīvotas no ienākuma nodokļa, vai arī no tām tiek izdarīts ieturējums ienākumu gūšanas vietā, kas pēc nodokļu maksātāja lūguma var tikt atmaksāts.
- 26 Tomēr atbilstoši *EStG* 50.d panta 3. punktam tiesības uz atbrīvojumu vai uz atmaksāšanu ir izslēgtas tad, ja, pirmkārt, mātesuzņēmuma nerezidenta akcionāriem nebūtu tiesības uz atbrīvojumu vai atmaksāšanu, ja tie saņemtu šīs dividendes tieši un ja, otrkārt, ir izpildīts viens no šādiem trim nosacījumiem, tas ir, ja nav ekonomisku vai citu nozīmīgu iemeslu, kas pamatotu mātesuzņēmuma nerezidenta starpniecību, ja mātesuzņēmums nerezidents ne vairāk kā 10 % no attiecīgā finanšu gada kopējiem bruto ieņēmumiem gūst no savas saimnieciskās darbības (tostarp no šīs sabiedrības saimnieciskās darbības netiek gūti ienākumi no aktīvu pārvaldīšanas) vai ja mātesuzņēmums nerezidents ar savam komercdarbības mērķim atbilstoša uzņēmuma starpniecību nepiedalās saimnieciskajā darbībā kopējā ekonomiskā aprītē.

- 27 Šī pati tiesa precizē, ka, lai novērtētu, vai mātesuzņēmums nerezidents veic savu saimniecisko darbību, šajos tiesību aktos ir ņemta vērā vienīgi mātesuzņēmuma nerezidenta situācija. Organizatoriskās, ekonomiskās vai citas svarīgas uzņēmumu pazīmes, kam ir saikne ar šo sabiedrību, netiek ņemtas vērā. Tādējādi netiek ņemta vērā tās grupas struktūra un stratēģija, kurā šāda sabiedrība ietilpst. Līdz ar to *EstG* 50.d panta 3. punkta piemērošanas jomā ietilpstot tādas situācijas, kurās šīs grupas iekšienē kapitāldaļas ilgtermiņā ir izdalītas mātesuzņēmumam, holdinga sabiedrībai nerezidentei, un kurās tas atbilst faktiskai attiecīgās grupas stratēģijai.
- 28 Turpretim mātesuzņēmuma, holdinga sabiedrības rezidentes, gadījumā, kura darbība ir neliela, ilgtermiņa starpniecība būtu pietiekama, lai šādai sabiedrībai ieskaitītu vai atmaksātu nodokli.
- 29 Turklāt papildus tīri pasīvai aktīvu pārvaldīšanai arī lizinga, nomas, ieguldījumu un finansēšanas sabiedrības vai holdinga sabiedrības aktīva pārvaldīšana mātesuzņēmuma nerezidenta gadījumā nevar tikt uzskatīta par tās pašas saimniecisko darbību *EstG* 50.d panta 3. punkta izpratnē.
- 30 Turklāt, lai atbrīvojums no nodokļa vai nodokļa atmaksāšana tiktu atteikta, pietiek, kā norāda iesniedzējtiesa, ka mātesuzņēmums nerezidents izpilda vienu no *EstG* 50.d panta 3. punktā noteiktajiem nosacījumiem. Šajā gadījumā Vācijas likumdevējs prezumējot, un šī prezumpcija neesot atspēkojama, ka runa ir par ļaunprātīgu veidojumu.
- 31 Šī tiesa šaubās par valsts tiesību aktu saderību ar aprites brīvībām un Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvu. Šādos apstākļos tā apgalvo, ka abas pamatlietas attiecas uz brīvību veikt uzņēmējdarbību, ņemot vērā, ka attiecīgajiem mātesuzņēmumiem pieder kapitāldaļas, kas tiem nodrošina zināmu ietekmi uz to Vācijas meitasuzņēmuma lēmumiem.
- 32 Minētā tiesa uzskata, ka *EstG* 50.d panta 3. punkts ir šķērslis brīvībai veikt uzņēmējdarbību, un tā šaubās, ka primārie vispārējo interešu apsvērumi, kas ir saistīti ar cīņu pret izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, var attaisnot šo šķērslī, jo, pirmkārt, šis pants attiecas uz sabiedrību nerezidenti, kas nav ar saimniecisko realitāti skaidri nesaistīts mākslīgs veidojums, un, otrkārt, minētajā pantā ir noteikta neatspēkojama prezumpcija par stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu vai krāpšanu.
- 33 Attiecībā uz Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvu iesniedzējtiesa uzsver, ka pastāv atšķirības tās 1. panta 2. punkta dažādās valodu versijās, ciktāl šī panta formulējums vācu valodas versijā – pretēji tā citu valodu versijām, piemēram, spāņu, angļu, franču vai itāļu valodu versijām, – neietver vārdus “kas vajadzīgi”. Šī tiesa apgalvo, ka, lai gan ir šī atšķirība, stāvokļa ļaunprātīgas izmantošanas jēdziens Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punkta izpratnē katrā ziņā ir jāinterpretē, ievērojot Savienības primārās tiesības.
- 34 Šādos apstākļos *Finanzgericht Köln* (Kēlnes Finanšu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus, kas ir būtībā identiski abās lietās:
- “1) Vai ar LESD 49. pantu, skatītu kopā ar LESD 54. pantu, nav saderīga valsts nodokļu tiesību norma, kāda aplūkota pamatlietā, ar kuru ir aizliegts no nodokļa par ienākumiem no kapitāla par izmaksātajām dividendēm atbrīvot ārvalstu mātesuzņēmumu, kura vienīgā kapitāldaļu īpašnieka dzīvesvieta ir iekšzemē [lieta C-504/16] (ārvalstu mātesuzņēmumu, kurš tā reģistrācijas vietas valstī esošā saimnieciski aktīvā grupā ilgtermiņā darbojas kā holdinga sabiedrība [lieta C-613/16]), ja šīs sabiedrības kapitāldaļu īpašnieki ir personas, kurām atmaksā vai atbrīvojums netiktu piešķirts, ja tās ienākumus gūtu tieši un
- ja ārvalstu uzņēmuma starpniecībai nav ekonomisku vai citu nozīmīgu iemeslu vai
 - ja ārvalstu mātesuzņēmums ne vairāk kā 10 % no attiecīgā finanšu gada kopējiem bruto ienākumiem gūst no savas saimnieciskās darbības (tostarp no šīs sabiedrības saimnieciskās darbības netiek gūti ienākumi no aktīvu pārvaldīšanas) vai

- ja ārvalstu mātesuzņēmums ar savam komercdarbības mērķim atbilstoša uzņēmuma starpniecību nepiedalās saimnieciskajā darbībā kopējā ekonomiskā aprītē,

bet mātesuzņēmumiem, kas ir reģistrēti valsts teritorijā, atbrīvojums tiek piešķirts, neņemot vērā iepriekš minētos nosacījumus?

- 2) Vai ar Direktīvas 90/435/EK 5. panta 1. punktu kopā ar 1. panta 2. punktu nav saderīga valsts tiesību norma, kāda aplūkota pamatlietā, ar kuru ir aizliegts no nodokļa par ienākumiem no kapitāla par izmaksātajām dividendēm atbrīvot ārvalstu mātesuzņēmumu, kura vienīgā kapitāldaļu īpašnieka dzīvesvieta ir iekšzemē [lieta C-504/16] (ārvalstu mātesuzņēmumu, kurš tā atrašanās vietas valstī esošā saimnieciski aktīvā grupā ilgtermiņā darbojas kā holdinga sabiedrība, [lieta C-613/13]), ja šīs sabiedrības kapitāldaļu īpašnieki ir personas, kurām atmaksa vai atbrīvojums netiktu piešķirts, ja tās ienākumus gūtu tieši un

- ja ārvalstu uzņēmuma starpniecībai nav ekonomisku vai citu nozīmīgu iemeslu vai
- ja ārvalstu mātesuzņēmums ne vairāk kā 10 % no attiecīgā finanšu gada kopējiem bruto ienākumiem gūst no savas saimnieciskās darbības (tostarp no šīs saimnieciskās darbības netiek gūti ienākumi, ko gūst no aktīvu pārvaldīšanas) vai
- ārvalstu mātesuzņēmums ar savam komercdarbības mērķim atbilstoša uzņēmuma starpniecību nepiedalās saimnieciskajā darbībā kopējā ekonomiskā aprītē,

bet mātesuzņēmumiem, kas ir reģistrēti valsts teritorijā, atbrīvojums tiek piešķirts, neņemot vērā iepriekš minētos nosacījumus?

- 35 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2017. gada 6. aprīļa lēmumu lietas C-504/16 un C-613/16 tika apvienotas mutvārdu procesā un sprieduma taisīšanai.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pieņemamību

- 36 Vācijas valdība apgalvo, ka abās lietās uzdotie jautājumi, ciktāl tie attiecas uz *EStG* 50.d panta 3. punktu kopumā, pārsniedz to, kas ir vajadzīgs, lai izšķirtu strīdus, ko izskata iesniedzējtiesa.
- 37 Attiecībā uz lietu C-504/16 šī valdība uzskata, ka ir jāatbild vienīgi uz jautājumu, vai brīvībai veikt uzņēmējdarbību un Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punktam, skatītam kopā ar šīs direktīvas 5. panta 1. punktu, ir pretrunā “valsts nodokļu tiesību norma, ar kuru ir aizliegts no nodokļa par ienākumiem no kapitāla par izmaksātajām dividendēm atbrīvot ārvalstu mātesuzņēmumu, kura vienīgā kapitāldaļu īpašnieka dzīvesvieta ir iekšzemē, bet nav aizliegts atbrīvot mātesuzņēmumus rezidentus, pamatojot ar to, ka ārvalstu mātesuzņēmums neveic saimniecisko darbību, kas pārsniegtu vienkāršu kapitāldaļu pārvaldīšanu, un ka turklāt nav ekonomisku vai citu nozīmīgu iemeslu, kas pamatotu tās starpniecību starp valsts daļu īpašnieku un valsts meitasuzņēmumu”.
- 38 Attiecībā uz lietu C-613/16, pēc minētās valdības domām, ir jāatbild vienīgi uz jautājumu, vai brīvībai veikt uzņēmējdarbību un Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punktam, skatītam kopā ar šīs direktīvas 5. panta 1. punktu, ir pretrunā “valsts nodokļu tiesību norma, ar kuru ir aizliegts no nodokļa par ienākumiem no kapitāla par izmaksātajām dividendēm atbrīvot ārvalstu mātesuzņēmumu, kurš tā atrašanās vietas valstī esošā saimnieciski aktīvā grupā ilgtermiņā darbojas kā

holdinga sabiedrība, pretēji tam, kā tas ir mātesuzņēmumu rezidentu gadījumā, pamatojot ar to, ka šis ārvalstu mātesuzņēmums neveic saimniecisko darbību, kas pārsniegtu vienkāršu kapitāldaļu pārvaldīšanu, un turklāt tam nav ne sava biroja, ne personāla”.

- 39 Jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ar LESD 267. pantu izveidotā procedūra ir Tiesas un valsts tiesu sadarbības instruments, kuram pateicoties Tiesa sniedz valsts tiesām tādas Savienības tiesību interpretācijas norādes, kas tām ir nepieciešamas, lai atrisinātu izskatāmās lietas (spriedums, 2016. gada 8. decembris, *Eurosaneamientos* u.c., C-532/15 un C-538/15, EU:C:2016:932, 26. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 40 Šīs sadarbības ietvaros tikai valsts tiesai, kura izskata strīdu un kurai ir jāuzņemas atbildība par pieņemamo tiesas nolēmumu, ņemot vērā lietas īpatnības, ir jāizvērtē gan prejudiciālā nolēmuma nepieciešamība, lai tā varētu pieņemt savu nolēmumu, gan jautājumu, ko tā uzdod Tiesai, atbilstība. Tādēļ, ja uzdotie jautājumi attiecas uz Savienības tiesību interpretāciju, Tiesai principā ir jālemj (spriedums, 2016. gada 8. decembris, *Eurosaneamientos* u.c., C-532/15 un C-538/15, EU:C:2016:932, 27. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 41 No minētā izriet, ka attiecībā uz jautājumiem par Savienības tiesību interpretāciju, kurus valsts tiesa uzdevusi pašas noteiktā tiesiskā regulējuma un faktisko apstākļu kontekstā un kuru pareizība Tiesai nav jāpārbauda, pastāv atbilstīguma prezumpcija. Tiesa var atteikties lemt par kādas valsts tiesas uzdotu prejudiciālu jautājumu tikai tajā gadījumā, ja šī Savienības tiesību interpretācija acīmredzami nav saistīta ar pamatlietas faktiem vai ar tās priekšmetu, ja problēmai ir hipotētisks raksturs vai arī ja Tiesas rīcībā nav ziņu par faktiskajiem vai juridiskajiem apstākļiem, kas ir nepieciešami, lai sniegtu lietderīgu atbildi uz uzdotajiem jautājumiem (spriedums, 2016. gada 8. decembris, *Eurosaneamiento* s u.c., C-532/15 un C-538/15, EU:C:2016:932, 28. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 42 Šajā ziņā jākonstatē, ka abās pamatlietās iesniedzējtiesa ir detalizēti paskaidrojusi iemeslu, kura dēļ tā uzskata par vajadzīgu atbildēt uz jautājumu par visu *ESdG* 50.d panta 3. punkta normu saderību, lai varētu izšķirt strīdus, ko tā izskata. Tādējādi nešķiet, ka uzdotajiem jautājumiem nebūtu nozīmes šo strīdu izšķiršanai.
- 43 Šādos apstākļos uz *Finanzgericht Köln* (Kēlnes Finanšu tiesa) uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild.

Par lietas būtību

- 44 Uzdotot jautājumus, kas ir jāpārbauda kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai, pirmkārt, Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punkts, skatīts kopā ar šīs direktīvas 5. panta 1. punktu, un, otrkārt, LESD 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā ir tādi dalībvalsts nodokļu tiesību akti, kādi ir aplūkoti pamatlietā un kuros gadījumā, kad līdzdalība mātesuzņēmumā nerezidentē pieder personām, kam nav tiesību uz nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā atmaksāšanu vai atbrīvojumu no tā, ja tās tieši saņem dividendes no meitasuzņēmuma rezidenta, ir liegts dividenžu maksājumus šim mātesuzņēmumam atbrīvot no nodokļa par ienākumiem no kapitāla, ja ir izpildīts viens no šajos tiesību aktos paredzētajiem nosacījumiem.

Par LESD noteikumu piemērojamību

- 45 Tā kā uzdotie jautājumi attiecas gan uz Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvu, gan arī LESD noteikumiem un tā kā saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ikviens valsts pasākums jomā, kurā ir veikta izmēloša saskaņošana Eiropas Savienības līmenī, ir jāizvērtē, ņemot vērā šī saskaņošanas pasākuma normas, nevis primāro tiesību aktu normas, vispirms ir jāprecizē, ka Tiesa ir nolēmusi, ka ar šīs direktīvas 1. panta 2. punktu nav veikta šāda saskaņošana (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 15.–17. punkts).

- 46 No minētā izriet, ka tādi tiesību akti, kādi tiek aplūkoti pamatlietā, var tikt vērtēti, ne tikai ievērojot minētās direktīvas normas, bet arī atbilstošās primāro tiesību normas.

Par Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punktu, skatītu kopā ar šīs direktīvas 5. pantu

- 47 Vispirms jāprecizē, ka šajā lietā netiek apstrīdēts tas, ka, pirmkārt, uz abās pamatlietās aplūkotajām sabiedrībām attiecas Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīva un ka, otrkārt, dividendes, kuras *Deister elektronik* izmaksāja *Traxx*, kā arī tās dividendes, ko *temp-team Personal* ir izmaksājis *Juhler Holding*, ietilpst šīs direktīvas 5. panta 1. punkta piemērošanas jomā.
- 48 Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas mērķis, kā izriet no tās preambulas 3. apsvēruma, ir, ieviešot kopēju nodokļu sistēmu, izbeigt to, ka dažādu dalībvalstu sabiedrību sadarbībai ir nelabvēlīgāki nosacījumi nekā vienas dalībvalsts sabiedrību sadarbībai, un tādējādi atvieglot sabiedrību apvienošanas Savienības mērogā. Tādējādi šī direktīva ir vērsta uz neitralitātes nodrošināšanu nodokļu jomā attiecībā uz sabiedrības, kas dibināta kādā dalībvalstī, peļņas sadali tās mātesuzņēmumam, kurš ir reģistrēts citā dalībvalstī (spriedums, 2017. gada 8. marts, *Wereldhave Belgium* u.c., C-448/15, EU:C:2017:180, 25. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 49 Šajā nolūkā minētās direktīvas preambulas piektajā apsvērumā ir noteikts, ka, lai nodrošinātu nodokļu neitralitāti, peļņai, ko meitasuzņēmums sadala mātesuzņēmumam, ir jāpiešķir atbrīvojums no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā.
- 50 Ar šo pamatojumu, lai novērstu nodokļu dubultu uzlikšanu, šīs pašas direktīvas 5. panta 1. punktā ir noteikts princips, ka ir aizliegts ieturējums ienākumu gūšanas vietā no peļņas, ko dalībvalstī reģistrēts meitasuzņēmums sadala savam mātesuzņēmumam, kas reģistrēts citā dalībvalstī (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Egiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 22. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 51 Aizliedzot dalībvalstīm izdarīt ieturējumu ienākumu gūšanas vietā no peļņas, ko meitasuzņēmums rezidents sadala savam mātesuzņēmumam nerezidentam, šajā Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas pantā ir ierobežota dalībvalstu kompetence attiecībā uz peļņas, ko tās teritorijā reģistrētas sabiedrības sadala sabiedrībām, kuras ir reģistrētas citā dalībvalstī, aplikšanu ar nodokli (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Egiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 23. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 52 Tādējādi, tā kā Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas mērķis ir atvieglot pārrobežu sadarbības nodokļu režīmu Savienības iekšienē, dalībvalstis vienpusēji nevar ieviest ierobežojošus pasākumus un pakļaut tiesības uz atbrīvojumu no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā atbilstoši minētajam 5. panta 1. punktam dažādiem nosacījumiem (šajā nozīmē skat. spriedumus, 1996. gada 17. oktobris, *Denkavit* u.c., C-283/94, C-291/94 un C-292/94, EU:C:1996:387, 26. punkts, kā arī 2017. gada 7. septembris, *Egiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 24. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 53 Tomēr Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punktā, sniedzot dalībvalstīm iespēju piemērot valsts tiesību normas vai līgumu noteikumus, lai novērstu krāpšanu un stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu, ir noteikta atkāpe no šajā direktīvā paredzētajiem nodokļu noteikumiem.
- 54 Attiecībā uz šo 1. panta 2. punktu ir jānorāda, ka iesniedzējtiesa ir atsaukusies uz tās dažādo valodu versiju atšķirībām, jo šī 1. panta 2. punkta vācu valodas versijā atšķirībā no tostarp spāņu, angļu, franču vai itāļu valodu versijām nav lietots formulējums “kas vajadzīgs”.

- 55 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka, lai interpretētu Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punktu, nav nozīmes tam, ka formulējums “kas vajadzīgs” nav tieši minēts tā vācu valodas versijā. Dalībvalstis katrā ziņā var izmantot tām šajā pantā piešķirto iespēju tikai, ievērojot Savienības tiesību vispārējos principus, it īpaši samērīguma principu (pēc analogijas skat. spriedumu, 1997. gada 17. jūlijs, *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369, 38. un 43. punkts).
- 56 Lai šis princips tiktu ievērots, dalībvalstu pasākumiem, kas paredzēti, lai novērstu krāpšanu un stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu, ir jābūt piemērotiem šī mērķa sasniegšanai un tie nevar pārsniegt to, kas vajadzīgs, lai sasniegtu šo mērķi (šajā nozīmē skat. spriedumus, 1987. gada 18. novembris, *Maizena* u.c., 137/85, EU:C:1987:493, 15. punkts, kā arī 2011. gada 30. jūnijs, *Meilicke* u.c., C-262/09, EU:C:2011:438, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 57 No minētā izriet, ka, lai gan ir norādītās valodnieciskās atšķirības, atbilstoši Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punktam dalībvalstīm atstātā iespēja var attiekties tikai uz valsts tiesību normām vai līgumu noteikumiem, kas šajā ziņā ir vajadzīgi.
- 58 Šī interpretācija arī atbilst šīs direktīvas mērķim, kas, kā tas izriet no šī sprieduma 48. un 52. punkta, ir, atvieglojot pārrobežu sadarbības nodokļu režīmu Savienības iekšienē, atvieglot sabiedrību apvienošanas Savienības mērogā.
- 59 Attiecībā uz pasākumiem, kuru mērķis ir novērst krāpšanu un stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punkta izpratnē, ir jānorāda, ka, tā kā šajā normā ir paredzēta atkāpe no šajā direktīvā noteiktā vispārīgā noteikuma, proti, kopējs nodokļu režīms, kas ir piemērojams mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kuri ietilpst minētās direktīvas piemērošanas jomā, minētais pants ir jāinterpretē šauri (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2010. gada 24. jūnijs, *P. Ferrero e C.* un *General Beverage Europe*, C-338/08 un C-339/08, EU:C:2010:364, 45. punkts, kā arī 2017. gada 8. marts, *Euro Park Service*, C-14/16, EU:C:2017:177, 49. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 60 Tiesa ir precizējusi, ka, lai varētu uzskatīt, ka valsts tiesību akta mērķis ir novērst krāpšanu un stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu, tās īpašajam mērķim ir jābūt šķēršļu likšanai rīcībai, ar ko tiek radīti ar saimniecisko realitāti skaidri nesaistīti mākslīgi veidojumi, kuru mērķis ir negodīgi gūt nodokļu priekšrocības (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 30. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 61 Tādējādi vispārēju prezumpciju par krāpšanu un stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu nepamatoto ne nodokļu pasākums, kas ietekmē direktīvas mērķus, ne nodokļu pasākums, kas ietekmē Līgumā garantētas pamatbrīvības īstenošanu (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 62 Lai pārbaudītu, vai darījuma mērķis nav krāpšana vai stāvokļa ļaunprātīga izmantošana, kompetentās valsts iestādes nevar piemērot tikai iepriekš noteiktus vispārīgus kritērijus, bet tām ir jāveic katra attiecīgā darījuma visaptveroša konkrēta pārbaude. Paredzot vispārpiemērojamu nodokļu pasākumu, ar ko dažas nodokļu maksātāju kategorijas automātiski tiek izslēgtas no nodokļa priekšrocības izmantošanas, nodokļu administrācijai neparedzot pienākumu sniegt pat pirmšķietamu pierādījumu vai norādi par krāpšanu un stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu, tiek pārsniegts tas, kas vajadzīgs, lai izvairītos no krāpšanas un stāvokļa ļaunprātīgas izmantošanas (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 32. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 63 Attiecībā uz pamatlietā aplūkotajiem tiesību aktiem no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka gadījumā, kad mātesuzņēmuma nerezidenta kapitāldaļas pieder personām, kam nav tiesību uz atbrīvojumu no ieturējuma ienākumu gūšanas vietā, ja tās tieši saņem dividendes no meitasuzņēmuma, kas reģistrēts Vācijā, ar šiem tiesību aktiem tādas nodokļa priekšrocības piešķiršanai, kāda ir Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 5. panta 1. punktā paredzētais

atbrīvojums no ieturējuma ienākumu gūšanas vietā, ir paredzēts nosacījums, ka nav izpildīts neviens no šajā pašā tiesību aktā paredzētajiem trim nosacījumiem, proti, nav ekonomisku vai citu nozīmīgu iemeslu, kas pamatotu sabiedrības nerezidentes starpniecību, mātesuzņēmums nerezidents ne vairāk kā 10 % no attiecīgā finanšu gada kopējiem bruto ieņēmumiem gūst no savas saimnieciskās darbības vai mātesuzņēmums nerezidents ar savam komercdarbības mērķim atbilstoša uzņēmuma starpniecību nepiedalās saimnieciskajā darbībā kopējā ekonomiskā aprītē, neņemot vērā organizatoriskās, ekonomiskās vai citas svarīgas to uzņēmumu pazīmes, kam ir saikne ar šo mātesuzņēmumu nerezidentu. Turklāt tiek uzskatīts, ka savu saimniecisko darbību neveic mātesuzņēmums nerezidents, kurš gūst savus bruto ienākumus no aktīvu pārvaldīšanas vai nodod savu galveno darbību trešajām personām.

- 64 Šajā ziņā ir jākonstatē, pirmkārt, ka pamatlietā aplūkoto tiesību aktu speciālais mērķis nav liegt nodokļu priekšrocības pilnībā mākslīgiem veidojumiem, kuru mērķis ir nepamatoti saņemt šo priekšrocību, bet tie ir vispārīgi vērsti uz visām situācijām, kurās mātesuzņēmuma nerezidenta kapitāldaļas pieder personām, kam nebūtu tiesību uz šādu atbrīvojumu, ja tās dividendes tieši saņemtu.
- 65 Vienīgi tas apstāklis, ka šādas kapitāldaļas pieder šīm personām, pats par sevi nenozīmē, ka pastāv ar saimniecisko realitāti nesaistīts pilnībā mākslīgs veidojums, kas izveidots vienīgi ar mērķi nepamatoti gūt nodokļu priekšrocības.
- 66 Šajā ziņā ir jāprecizē, ka ne no vienas Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas normas neizriet, ka nodokļu režīms, kas ir paredzēts tikai tām personām, kurām pieder Savienības rezidentu mātesuzņēmumu kapitāldaļas, vai ka šo personu izcelsme jebkādā veidā ietekmē šo sabiedrību tiesības izmantot šajā direktīvā paredzētās nodokļu priekšrocības.
- 67 Turklāt ir jānorāda, ka mātesuzņēmumam nerezidentam katrā ziņā tiek piemēroti tās dalībvalsts nodokļu tiesību akti, kuras teritorijā tas ir reģistrēts (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Egiom un Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 35. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 68 Otrkārt, pamatlietā aplūkotajos tiesību aktos Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 5. panta 1. punktā paredzētā atbrīvojuma no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā piešķiršanai ir paredzēta prasība, ka nav izpildīts neviens no šajos tiesību aktos paredzētajiem trim nosacījumiem, kas ir minēti šī sprieduma 63. punktā.
- 69 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka, pirmkārt, paredzot šādu prasību šī atbrīvojuma piešķiršanai, bet nodokļu administrācijai neparedzot pienākumu sniegt pat pirmšķietamu pierādījumu, ka nav ekonomisku iemeslu, vai norādes par krāpšanu vai stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu, minētajos tiesību aktos, kā tas izriet no šī sprieduma 62. punkta, ir ieviesta vispārēja prezumpcija par krāpšanu vai stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu un tādējādi ar to tiek apdraudēti Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas mērķi, it īpaši tās 5. panta 1. punkts, tas ir, novērst nodokļu dubultu uzlikšanu dividendēm, ko meitasuzņēmums rezidents izmaksā savam mātesuzņēmumam, kas nerezidē šī meitasuzņēmuma rezidences dalībvalstī, lai atvieglotu sabiedrību sadarbību un apvienošanas Savienības mērogā.
- 70 Otrkārt, tā kā šajos pašos tiesību aktos gadījumā, ja ir izpildīts viens no trim tajā paredzētajiem nosacījumiem, mātesuzņēmumam nerezidentam nav atstāta iespēja pierādīt, ka pastāv ekonomiski iemesli, tajā turklāt ir ieviesta neapstridama prezumpcija par krāpšanu vai stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu.
- 71 Treškārt, šie nosacījumi, aplūkojot tos atsevišķi vai kopā, paši par sevi nevar norādīt uz krāpšanu vai stāvokļa ļaunprātīgu izmantošanu.
- 72 Šajā ziņā ir jānorāda, ka Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvā nav ietvertas prasības attiecībā uz to sabiedrību saimnieciskās darbības raksturu, kas ietilpst tās piemērošanas jomā, vai par peļņas no to saimnieciskās darbības apjomu.

- 73 Apstāklis, ka mātesuzņēmuma nerezidenta saimnieciskā darbība ir tās meitasuzņēmumu aktīvu pārvaldīšana vai ka šī mātesuzņēmuma ienākumi tiek gūti tikai no šīs pārvaldīšanas, pats par sevi nevar nozīmēt, ka tas ir ar saimniecisko realitāti nesaistīts pilnībā mākslīgs veidojums. Šādos apstākļos tam, ka aktīvu pārvaldīšana netiek uzskatīta par saimniecisku darbību saistībā ar pievienotās vērtības nodokli, nav nozīmes, jo pamatlietā aplūkots nodoklis un minētais nodoklis ietilpst atšķirīgās juridiskās sistēmās, kurām katrai ir atšķirīgi mērķi.
- 74 Turklāt pretēji tam, kas ir paredzēts pamatlietā aplūkotajos tiesību aktos, šāda veidojuma konstatēšanai katrā konkrētajā gadījumā vispārēji ir jānovērtē attiecīgā situācija, pievēršoties tādiem elementiem kā organizatoriskās, ekonomiskās un citas svarīgas tās sabiedrību grupas pazīmes, kurā ietilpst attiecīgais mātesuzņēmums, kā arī šīs grupas struktūra un stratēģijas.
- 75 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, jākonstatē, ka Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punkts, skatīts kopā ar šīs direktīvas 5. panta 1. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā ir tādi valsts nodokļu tiesību akti, kādi ir aplūkoti pamatlietā.

Par piemērojamo brīvību

- 76 No Tiesas judikatūras izriet, ka jautājums par dividendēm piemērojamo nodokļu režīmu var ietilpt kā brīvības veikt uzņēmējdarbību, tā arī kapitāla brīvas aprites jomā (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom un Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 39. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 77 Attiecībā uz jautājumu, vai uz valsts tiesisko regulējumu attiecas viena vai otra aprites brīvība, ir jāņem vērā attiecīgā tiesiskā regulējuma mērķis (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom un Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641 40. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 78 Šajā ziņā Tiesa jau ir atzinusi, ka valsts tiesību akti, kurus ir paredzēts piemērot vienīgi tai dalībai kapitālā, kas ļauj zināmā mērā ietekmēt sabiedrības lēmumus un noteikt tās darbību, ietilpst Līguma normu par brīvību veikt uzņēmējdarbību piemērošanas jomā. Turpretim valsts tiesību normas par dalību kapitālā, kuras iegūšanas vienīgais mērķis ir bijusi kapitāla ieguldīšana, bet ne uzņēmuma vadības ietekmēšana un kontrole, ir jāvērtē, ņemot vērā vienīgi kapitāla brīvu apriti (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom un Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 41. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 79 Šajā gadījumā no iesniegtās izziņas nolēmuma izriet, ka pamatlietā aplūkoti nodokļu tiesību akti esot piemērojami sabiedrībām, kurām pieder vismaz 15 % no savu meitasuzņēmumu kapitāla. Savukārt par šī tiesību akta mērķi minētajā lēmumā informācijas nav.
- 80 Šī līdzdalība obligāti nenozīmē, ka sabiedrībai, kam tā pieder, ir zināma ietekme uz sabiedrības, kas izmaksā dividendes, lēmumiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom un Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 43. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 81 Šādos apstākļos ir jāņem vērā izskatāmās lietas fakti, lai noskaidrotu, vai uz situāciju pamatlietā attiecas viena vai otra no minētajām aprites brīvībām (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom un Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 44. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 82 Pirmkārt, attiecībā uz lietu C-504/16 no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka pamatlietā aplūkoto faktu norises laikā *Traxx* piederēja vismaz 26,5 % no *Deister elektronik* kapitāldaļām. Šajā gadījumā nav apstrīdēts tas, ka šāds līdzdalības apmērs pirmajai sabiedrībai piešķir zināmu ietekmi uz otras sabiedrības lēmumiem, ļaujot noteikt tās darbības. Tātad pamatlietā aplūkots valsts tiesiskais regulējums ir jāizvērtē, ievērojot brīvību veikt uzņēmējdarbību.

- 83 Otrkārt, attiecībā uz lietu C-613/16 no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka pamatlietas faktu norises laikā *Juhler Holding* piederēja viss *temp-team Personal* kapitāls. Tādējādi ir jākonstatē, ka šāds dalības apmērs pirmajai sabiedrībai piešķir zināmu ietekmi uz otras sabiedrības lēmumiem, ļaujot noteikt tās darbības. Līdz ar to šai līdzdalībai piemērojamais valsts tiesiskais regulējums arī šajā lietā ir jāizvērtē, ievērojot brīvību veikt uzņēmējdarbību.
- 84 Šādos apstākļos ir jāprecizē, ka pamatlietā aplūkoto sabiedrību akcionāru izcelsme neietekmē šos sabiedrību tiesības atsaukties uz brīvību veikt uzņēmējdarbību. Šajā ziņā no Tiesas judikatūras izriet, ka ne no vienas Savienības tiesību normas neizriet, ka Savienības rezidenšu sabiedrību akcionāru, fizisku vai juridisku personu, izcelsme ietekmē šo sabiedrību tiesības atsaukties uz šo brīvību (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 48. punkts un tajā minētā judikatūra). Pamatlietā ir skaidrs, ka attiecīgie mātesuzņēmumi ir Savienībā dibinātas sabiedrības. Līdz ar to šīs sabiedrības var atsaukties uz minēto brīvību.
- 85 No minētā izriet, ka uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ievērojot brīvību veikt uzņēmējdarbību.

Par brīvību veikt uzņēmējdarbību

- 86 Brīvība veikt uzņēmējdarbību, kas LESD 49. pantā piešķirta Savienības pilsoņiem, paredz to tiesības sākt un izvērst darbības kā pašnodarbinātām personām, kā arī dibināt un vadīt uzņēmumus ar tādiem pašiem nosacījumiem, kādus saviem pilsoņiem paredz uzņēmējdarbības vietas dalībvalsts tiesību akti. Saskaņā ar LESD 54. pantu sabiedrību gadījumā, kuras ir izveidotas atbilstoši kādas dalībvalsts tiesību aktiem un kuru juridiskā adrese, galvenā administrācija vai galvenais uzņēmums atrodas Savienībā, tā ietver tiesības veikt darbību attiecīgajā dalībvalstī ar meitasuzņēmuma, filiāles vai pārstāvniecības starpniecību (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 52. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 87 Attiecībā uz uzņemošajā dalībvalstī piemēroto režīmu no Tiesas judikatūras izriet, ka, tā kā ar LESD 49. panta pirmās daļas otro teikumu uzņēmējiem turklāt ir tieši atļauts brīvi izvēlēties piemērotāko juridisko formu, kādā tie īsteno savu uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, šī izvēles brīvība uzņemošajā valstī nedrīkst tikt ierobežota ar diskriminējošām nodokļu tiesību normām (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 53. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 88 Turklāt par pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojumiem ir jāuzskata visi pasākumi, kas aizliedz, traucē vai padara mazāk pievilcīgu šīs brīvības izmantošanu (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 54. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 89 Šajā gadījumā no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 5. panta 1. punktā paredzētais atbrīvojums no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā ir atkarīgs no pamatlietā aplūkotajos tiesību aktos noteiktās prasības vienīgi gadījumā, kad meitasuzņēmums rezidents sadala peļņu mātesuzņēmumam nerezidentam.
- 90 Šī atšķirīgā attieksme, kā to ir norādījusi iesniedzējtiesa, var atturēt mātesuzņēmumu nerezidentu veikt Vācijā saimniecisku darbību ar šajā dalībvalstī dibināta meitasuzņēmuma starpniecību un tādējādi rada šķērsli brīvībai veikt uzņēmējdarbību.
- 91 Šis šķērslis ir pieļaujams tikai tad, ja tas attiecas uz situācijām, kuras nav objektīvi salīdzināmas, vai arī ja tas ir attaisnots ar kādu Savienības tiesībās atzītu primāru vispārējo interešu apsvērumu. Turklāt pēdējā minētā gadījumā šim šķērslim ir jābūt piemērotam tā mērķa sasniegšanai un tas nedrīkst pārsniegt šī mērķa sasniegšanai vajadzīgo (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Eqiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 57. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

- 92 Attiecībā uz sabiedrības rezidentes un sabiedrības nerezidentes, kuras saņem dividendes no meitasuzņēmuma rezidenta, situāciju salīdzināmību ir svarīgi precizēt, ka atbrīvojuma no nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā par meitasuzņēmuma peļņu, kas sadalīta mātesuzņēmumam, mērķis, kā minēts šī sprieduma 50. punktā, ir izvairīties no nodokļu dubultas uzlikšanas šai peļņai.
- 93 Lai arī Tiesa attiecībā uz dalībvalsts pasākumiem, kuru mērķis ir novērst vai mazināt nodokļu vairākkārtēju uzlikšanu vai nodokļu dubultu uzlikšanu peļņai, ko sadalījusi sabiedrība rezidente, ir uzskatījusi, ka akcionāri rezidenti ne vienmēr atrodas tādā pašā situācijā kā citā dalībvalstī rezidējoši akcionāri, tā arī ir precizējusi, ka tad, kad dalībvalsts īsteno savu kompetenci nodokļu jomā ne tikai uz akcionāru rezidentu, bet arī uz akcionāru nerezidentu ienākumiem no dividendēm, ko tie saņēmuši no sabiedrības rezidentes, akcionāru nerezidentu situācija ir tuva akcionāru rezidentu situācijai (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Egiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 59. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 94 Pamatlietās, tā kā Vācijas Federatīvā Republika ir izvēlējusies īstenot savu kompetenci nodokļu jomā attiecībā uz meitasuzņēmuma rezidenta peļņu, kas izmaksāta mātesuzņēmumam nerezidentam, ir jāuzskata, ka attiecībā uz šīm dividendēm šis mātesuzņēmums nerezidents ir situācijā, kas ir pielīdzināma mātesuzņēmuma rezidenta situācijai.
- 95 Attiecībā uz šķēršļa attaisnojumu un samērīgumu Vācijas Federatīvā Republika norāda, ka tas ir attaisnots gan ar mērķi apkarot krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, gan arī ar mērķi saglabāt nodokļu ieturēšanas kompetenču vienmērīgu sadalījumu dalībvalstu starpā.
- 96 Šajā ziņā ir jānorāda, pirmkārt, ka mērķis apkarot krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un mērķis saglabāt nodokļu ieturēšanas kompetenču vienmērīgu sadalījumu dalībvalstu starpā ir savstarpēji saistīti un, otrkārt, ka tie kā primāri vispārējo interešu apsvērumi var attaisnot šķērslī Līgumā garantēto aprītes brīvību izmantošanai (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Egiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 63. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 97 Tomēr ir jākonstatē, ka mērķim apkarot krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, uz ko atsaucas atbilstoši Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punktam vai ko izvirza kā attaisnojumu primāro tiesību izmantošanas ierobežojumam, ir vienāds tvērums (spriedums, 2017. gada 7. septembris, *Egiom* un *Enka*, C-6/16, EU:C:2017:641, 64. punkts). Tādējādi šī sprieduma 60.–74. punktā minētie apsvērumi ir attiecināmi arī uz šo brīvību.
- 98 Turklāt attiecībā uz nodokļu ieturēšanas kompetenču līdzsvarotu sadalījumu starp dalībvalstīm ir jāprecizē, ka Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvā šī sadalījuma jautājums ir regulēts, aizliedzot dalībvalstīm izdarīt nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā par peļņu, ko meitasuzņēmums rezidents ir sadalījis savam mātesuzņēmumam nerezidentam.
- 99 Tātad cīņas pret krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un sabalansēta nodokļu ieturēšanas kompetenču sadalījuma starp dalībvalstīm mērķi šajā gadījumā nevar attaisnot šķērslī brīvībai veikt uzņēmējdarbību.
- 100 Ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem jāatbild, ka, pirmkārt, Mātesuzņēmumu un meitasuzņēmumu direktīvas 1. panta 2. punkts, skatīts kopā ar šīs direktīvas 5. panta 1. punktu, un, otrkārt, LESD 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā ir tādi dalībvalsts nodokļu tiesību akti, kādi ir aplūkoti pamatlietā un kuros gadījumā, kad līdzdalība mātesuzņēmumā nerezidentē pieder personām, kam nav tiesību uz nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā atmaksāšanu vai atbrīvojumu no tā, ja dividendes tās tieši saņem no meitasuzņēmuma rezidenta, ir liegts dividenžu maksājumus šim mātesuzņēmumam atbrīvot no nodokļa par ienākumiem no kapitāla, ja ir izpildīts viens no šajos tiesību aktos paredzētajiem nosacījumiem.

Par tiesāšanās izdevumiem

- ¹⁰¹ Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

Pirmkārt, Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EK par kopējo sistēmu nodokļu uzlikšanai, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kuri atrodas dažādās dalībvalstīs, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2006. gada 20. novembra Direktīvu 2006/98/EK, 1. panta 2. punkts, skatīts kopā ar šīs direktīvas 5. panta 1. punktu, un, otrkārt, LESD 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā ir tādi dalībvalsts nodokļu tiesību akti, kādi ir aplūkoti pamatlietā un kuros gadījumā, kad līdzdalība mātesuzņēmumā nerezidentē pieder personām, kam nav tiesību uz nodokļa ieturējuma ienākumu gūšanas vietā atmaksāšanu vai atbrīvojumu no tā, ja dividendes tās tieši saņem no meitasuzņēmuma rezidenta, ir liegts dividenžu maksājumus šim mātesuzņēmumam atbrīvot no nodokļa par ienākumiem no kapitāla, ja ir izpildīts viens no šajos tiesību aktos paredzētajiem nosacījumiem.

[Paraksti]