

Lieta C-436/23**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2023. gada 13. jūlijs

Iesniedzējtiesa:*Hof van Beroep te Gent* [Gentes apelācijas tiesa]**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2023. gada 13. jūnijs

Apelācijas sūdzības iesniedzēja:Beļģijas valsts/*Federale Overheidsdienst Financiën* [Federālā finanšu pārvalde]**Atbildētāja:***Volvo Group Belgium NV***Pamatlietas priekšmets**

Šis lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu tiek iesniegts saistībā ar strīdu par tiesību aktu, ar kuru tika ieviests “fairness tax”. *Grondwettelijk Hof* [Beļģijas Konstitucionālā tiesa] šo aktu atcēla, taču atstāja spēkā tā sekas, cita starpā attiecībā uz 2015. un 2016. taksācijas gadu, kā rezultātā atbildētājai apelācijas tiesvedībā bija jāmaksā “fairness tax” par šiem taksācijas gadiem. Attiecīgie paziņojumi par aplikšanu ar nodokli pirmajā instancē tika atzīti par spēkā neesošiem. Beļģijas valsts par to iesniedza apelācijas sūdzību.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Ar šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam iesniedzējtiesa uzdod jautājumu par likuma noteikumu, kas paredz “fairness tax”, seku atstāšanu spēkā pēc tam, kad *Grondwettelijk Hof* tos atcēla. Jo īpaši ir radies jautājums par to, vai *Grondwettelijk Hof* nolēmums par atstāšanu spēkā nav pretrunā ar LESD 49. pantā noteikto brīvību veikt uzņēmējdarbību, ja

iesniedzējtiesa šo nolēmumu nepiemēro attiecībā uz sabiedrībām nerezidentēm ar pastāvīgo uzņēmumu Beļģijā, jo attiecīgie noteikumi nav savienojami ar brīvību veikt uzņēmējdarbību, kā rezultātā attieksme pret šīm sabiedrībām ir labvēlīgāka nekā pret nerezidenšu sabiedrību meitasuzņēmumiem, kam joprojām ir jāmaksā “fairness tax”.

Prejudiciālais jautājums

Vai Līguma par Eiropas Savienības darbību 49. pants ir jāinterpretē tā, ka tas ir pretrunā ar valsts tiesisko regulējumu, piemēram, iesniedzējtiesā apstrīdēto valsts tiesisko regulējumu (kuru *Grondwettelijk Hof* atcēla, taču atstāja spēkā tā sekas, pārkāpjot brīvību veikt uzņēmējdarbību, kādēļ spēkā atstātais valsts tiesiskais regulējums nav piemērojams attiecībā uz peļņu, kuru izmaksā sabiedrības, kuras veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī un kurām ir pastāvīgais uzņēmums Beļģijā), saskaņā ar kuru

- ir jāmaksā nodoklis par sadalīto peļņu, kas nav ietverta tādas sabiedrības rezidentes galīgajā ar nodokli apliekamajā peļņā, uz kuras uzņēmējdarbības politiku citā dalībvalstī reģistrētai sabiedrībai ir tāda ietekme, ka tā var regulēt tās darbību,
- taču šis nodoklis nebūtu jāmaksā par šādu peļņu, ja šī sabiedrība, kas veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, savu darbību Beļģijā veiktu ar pastāvīgā uzņēmuma/filiāles starpniecību?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

LESD 49. pants

Atbilstošās valsts tiesību normas

Wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen [2013. gada 30. jūlija Likums par dažādiem noteikumiem, *BS* [Beļģijas Oficiālais Vēstnesis], 2013. gada 1. augusts, turpmāk tekstā: “2013. gada 30. jūlija likums”], 43.–51. pants

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 [1992. gada Ienākuma nodokļa kodekss, turpmāk tekstā – “*WIB 92*”], 219.ter pants un 233. panta 3. punkts

Bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof [1989. gada 6. janvāra Īpašais likums par Konstitucionālo tiesu, turpmāk tekstā: “1989. gada 6. janvāra Īpašais likums”], 8. panta 3. punkts

Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Ar 2013. gada 30. jūlija likuma 43.–51. pantu tika izdarīti grozījumi *WIB* 92. Ar tiem tika ieviests no uzņēmumu ienākuma nodokļa un nerezidentu nodokļa nošķirts nodoklis, kuru sauc par “fairness tax”, kas ir jāmaksā gan sabiedrībām rezidentēm, gan sabiedrībām nerezidentēm, kad tās izmaksā dividendes, kuras noteiktu valsts nodokļu tiesībās paredzētu nodokļu atvieglojumu piemērošanas dēļ nav iekļautas galīgajā ar nodokli apliekamajā peļņā. “Fairness tax” mērķis ir aplikt ar nodokli peļņu, kuru izmaksā uzņēmums, uz kuru neattiecas uzņēmumu ienākuma nodoklis vai nerezidentu nodoklis.
- 2 2014. gada 31. janvārī *Grondwettelijk Hof* tika iesniegta prasība atcelt 2013. gada 30. jūlija likuma attiecīgos pantus. Saistībā ar to tā Tiesai uzdeva prejudiciālus jautājumus, kā rezultātā tika pasludināts 2017. gada 17. maija spriedums (C-68/15, X, EU:C:2017:379), kurā Tiesa cita starpā nolēma, ka valsts tiesai ir jāpārbauda, vai “fairness tax” aprēķina bāzes noteikšanas veids nerada mazāk labvēlīgu attieksmi pret sabiedrību nerezidenti nekā pret sabiedrību rezidenti un attiecīgā gadījumā ir jāpieņem, ka ir izdarīts pārkāpums pret brīvību veikt uzņēmējdarbību.
- 3 *Grondwettelijk Hof* 2018. gada 1. marta spriedumā atcēla regulējumu par “fairness tax”, taču būtībā atstāja spēkā atcelto noteikumu sekas attiecībā uz 2014.–2018. taksācijas gadu. 1989. gada 6. janvāra Īpašā likuma 8. panta 3. punkts *Grondwettelijk Hof* sniedz iespēju ar vispārēju rīkojumu noteikt atcelto noteikumu seku spēkā atstāšanas apmēru. Tai ir šī iespēja, lai mazinātu *erga omnes* un *ex tunc* ietekmi, ņemot vērā tiesiskās noteiktības principu.
- 4 Pamatlīstas atbildētājam apelācijas tiesvedībā kopā ar uzņēmumu ienākuma nodokli bija jāmaksā arī “fairness tax” par 2015. un 2016. taksācijas gadu. Tā to pārsūdzēja.
- 5 Apelācijas sūdzības iesniedzējs pārsūdzības noraidīja kā nepamatotas, atsaucoties uz *Grondwettelijk Hof* nolēmumu par seku saglabāšanu.
- 6 Pēc tam pamatlīstas atbildētāja apelācijas tiesvedībā iesniedza prasību *Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent* [Austrumflandrijas pirmās instances tiesa, Gentes nodaļa], kura attiecīgos paziņojumus par uzņēmumu nodokļa uzlikšanu par 2015. un 2016. gadu atzina par spēkā neesošiem.
- 7 *Rechtbank* jo īpaši uzskatīja, ka *Grondwettelijk Hof* nolēmums par seku saglabāšanu ir pretrunā ar brīvību veikt uzņēmējdarbību. No Tiesas 2017. gada 17. maija sprieduma izriet, ka *WIB* 92 233. panta 3. punkts – saskaņā ar kuru uz sabiedrību nerezidenšu filiālēm Beļģijā attiecas “fairness tax”, arī ja Beļģijas filiāles peļņa neietilpst sabiedrību nerezidenšu izmaksātajās dividendēs – esot pretrunā ar brīvību veikt uzņēmējdarbību, jo tas radot mazāk labvēlīgu attieksmi pret sabiedrībām nerezidentēm ar filiāli Beļģijā nekā pret sabiedrībām rezidentēm. Tāpēc šis pants nav piemērojams attiecībā uz sabiedrībām nerezidentēm ar filiāli Beļģijā, taču tā rezultātā attieksme pret šīm sabiedrībām ir labvēlīgāka nekā pret sabiedrībām rezidentēm, tostarp arī nerezidenšu sabiedrību meitasuzņēmumiem

kā, piemēram, pamatlietas atbildētāju apelācijas tiesvedībā, jo “fairness tax” tiek atstāts spēkā tikai attiecībā uz sabiedrībām rezidentēm.

- 8 Pamatlietas apelācijas sūdzības iesniedzējs iesniedza apelācijas sūdzību iesniedzējtiesā, kura nolēma uzdot Tiesai prejudiciālu jautājumu:

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 9 **Apelācijas sūdzības iesniedzējs** norāda, ka nevarot konstatēt brīvības veikt uzņēmējdarbību pārkāpumu, jo neesot skaidrs, kā ir jānosaka nodokļa bāze filiālēm Beļģijā, tāpēc nevarot noteikt, vai šis noteikšanas veids ir mazāk labvēlīgs salīdzinājumā ar to, kā tiek noteikta nodokļa bāze Beļģijas sabiedrībām. Pat ja tiktu konstatēts brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums, tomēr neesot pārkāpts ne vienlīdzīgas attieksmes princips, ne brīvība veikt uzņēmējdarbību, jo pastāvīgie uzņēmumi un meitasuzņēmumi Beļģijā esot atšķirīgās situācijās. Turklāt ierobežojumu attaisnojot primāri vispārējo interešu apsvērumi.
- 10 Apelācijas sūdzības iesniedzējs uzskata, ka pirmās instances tiesai būtu bijis jāievēro nolēmums par seku saglabāšanu.
- 11 Turklāt apelācijas sūdzības iesniedzējs apgalvo, ka varētu pārbaudīt likuma noteikumu par “fairness tax” ieviešanu saderību ar Savienības tiesībām, taču ne *Grondwettelijk Hof* nolēmuma par seku saglabāšanu.
- 12 **Atbildētāja apelācijas tiesvedībā** norāda, ka tiekot pārkāpta LESD 49. pantā noteiktā brīvība veikt uzņēmējdarbību. Ņemot vērā *Grondwettelijk Hof* nolēmumu atstāt spēkā atcelto noteikumu sekas attiecībā uz 2014.–2018. gadu un faktu, ka *WIB 92 233.* panta 3. punkts nav piemērojams, jo tas ir pretrunā brīvībai veikt uzņēmējdarbību attiecībā uz sabiedrībām nerezidentēm ar pastāvīgo uzņēmumu Beļģijā, “fairness tax” attiecoties uz sabiedrībām rezidentēm (tostarp sabiedrību nerezidenšu meitasuzņēmumiem kā atbildētāju apelācijas tiesvedībā), taču ne uz sabiedrību nerezidenšu Beļģijas filiālēm. Tas nozīmē, ka mātesuzņēmuma, kas parasti var brīvi izvēlēties juridisko formu (filiāle, meitasuzņēmums vai pārstāvniecība) savas darbības veikšanai Beļģijā, pamatojoties uz brīvību veikt uzņēmējdarbību, izvēle ir ierobežota, kas nav pieļaujams. Tas neesot pamatoti, turklāt abas juridisko personu kategorijas, ņemot vērā “fairness tax” mērķi, atrodas tajā pašā situācijā.
- 13 Šāds brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums neesot arī samērīgs, jo tas balstās uz 1989. gada 6. janvāra Īpašā likuma 8. panta 3. punktu, kas *Grondwettelijk Hof* dodot iespēju no nolēmuma par seku saglabāšanu izslēgt personas, kas vēršas tiesā un laicīgi ir iesniegušas pārsūdzību, kā, piemēram, pamatlietas atbildētāju apelācijas tiesvedībā, un neesot paredzams, vai *Grondwettelijk Hof* izmantos šo iespēju (ko tā šajā gadījumā nav darījusi), kā rezultātā tiek pārkāpts tiesiskās drošības princips.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 14 Iesniedzējtiesa piekrīt pirmās instances tiesai tajā ziņā, ka *WIB* 92 233. panta 3. punkts nozīmē, ka attieksme pret sabiedrību nerezidenti ar pastāvīgo uzņēmumu Beļģijā, pamatojoties uz *Grondwettelijk Hof* nolēmumu par seku saglabāšanu, ir mazāk labvēlīga nekā pret sabiedrību rezidenti, tostarp sabiedrības nerezidentes meitasuzņēmumu kā, piemēram, pamatlietas atbildētāju apelācijas tiesvedībā, un ka šis noteikums līdz ar to ierobežo LESD 49. pantā noteikto brīvību veikt uzņēmējdarbību. Sabiedrību nerezidenšu Beļģijas filiālēm “fairness tax” nodokļa aprēķins ir saistīts ar fiktīvu dividenžu izmaksu, ko veido tā sabiedrības nerezidentes izmaksāto bruto dividenžu daļa, kas atbilst Beļģijas filiāles daļai sabiedrības nerezidentes kopējā peļņā. Tas nozīmē, ka filiālei vienmēr ir jāmaksā “fairness tax”, pat ja sabiedrības nerezidentes dividendes neietver Beļģijas filiāles peļņu, kas ir Beļģijas nodokļu kompetencē. Sabiedrību nerezidenšu “fairness tax” nodokļa bāze vienmēr tiek noteikta, pamatojoties uz Beļģijā ar nodokli apliekamo peļņu.
- 15 Šis brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums neattiecas uz objektīvi nesalīdzināmām situācijām un to nevar pamatot ar primāriem vispārējo interešu apsvērumiem. Tāpēc tas ir jāatzīst par nepiemērojamu.
- 16 Tā kā “fairness tax” nolēmuma par seku saglabāšanu dēļ un tādēļ, ka *WIB* 92 233. panta 3. punkts netiek piemērots nerezidenšu sabiedrību Beļģijas filiālēm, tiek piemērots nerezidentu sabiedrību meitasuzņēmumiem, taču ne šo sabiedrību pastāvīgajiem uzņēmumiem, iesniedzējtiesai ir radies jautājums, vai tas nav LESD 49. panta pārkāpums.