

**Lieta C-707/20****Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas  
Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2020. gada 30. decembris

**Iesniedzējtiesa:***Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Apvienotā  
Karaliste)**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2020. gada 29. decembris

**Apelācijas sūdzības iesniedzēja:***Gallaher Limited***Atbildētājs:***Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs*  
(Apvienotās Karalistes Ieņēmumu un muitas dienests)**Tiesvedības pamatlietā priekšmets**

Ņemot vērā virkni nemateriāla īpašuma (akciju un intelektuālā īpašuma) nodošanu uzņēmumu grupā, kuras meitasuzņēmumi ir reģistrēti Apvienotajā Karalistē (tobrīd dalībvalstī), citā dalībvalstī un trešajās valstīs, galvenais jautājums pamatlietā attiecas uz to, vai saskaņā ar Savienības tiesībām tūlītējam izceļošanas nodoklim, kas uzlikts Apvienotās Karalistes meitasuzņēmumam, kas ir nodevis šos aktīvus vienā gadījumā tieši savam mātesuzņēmumam citā dalībvalstī un otrā gadījumā māsas uzņēmumam, kas pilnībā pieder Savienībā reģistrētajam mātesuzņēmumam, ir jāietver iespēja atlikt šī nodokļa nomaksu, uz kuru būtu tiesības Apvienotajā Karalistē reģistrētajam meitasuzņēmumam, ja citi grupas uzņēmumi arī būtu reģistrēti Apvienotajā Karalistē, lai nodrošinātu samērīgu tiesiskās aizsardzības līdzekli attiecībā uz brīvības veikt uzņēmējdarbību un, iespējams, kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, un līdz ar to pamatotu šādus ierobežojumus. Ja šādas tiesības uz nodokļa nomaksas atlikšanu pastāv, iesniedzējtiesa lūdz paskaidrot, kā tai būtu jānosaka šo tiesību būtība un piemērošana.

## Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Brīvība veikt uzņēmējdarbību un kapitāla brīva aprīte – Kapitāla pieauguma nodoklis, kas grupas ietvaros uzlikts uz akciju un preču zīmju nodošanu ārpus dalībvalsts nodokļu jurisdikcijas – Tiesības atlikt maksājumu attiecībā uz iekšzemes meitasuzņēmumiem, kas ietilpst iekšzemē izveidotajās grupās, bet ne attiecībā uz nodošanām, kas veicamas ārvalstīs izveidoto grupu ietvaros.

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu tiek iesniegts saskaņā ar LESD 267. pantu.

## Prejudiciālie jautājumi

(1) Vai var atsaukties uz LESD 63. pantu attiecībā uz valsts tiesību aktiem, piemēram, *Group Transfer Rules* [Noteikumiem par nodošanu grupas ietvaros], kas piemērojami tikai uzņēmumu grupām?

(2) Pat ja vispārējā ziņā uz LESD 63. pantu nevar atsaukties attiecībā uz *Group Transfer Rules*, vai tad uz to var atsaukties:

a) attiecībā uz kapitāla aprīti no mātesuzņēmuma, kas ir kādas Savienības dalībvalsts rezidents, meitasuzņēmumam, kas ir Šveices rezidents, ja mātesuzņēmumam pieder 100 % līdzdalības daļu gan meitasuzņēmumā, kas ir Šveices rezidents, gan meitasuzņēmumā, kas ir Apvienotās Karalistes rezidents un kam ir uzlikts nodoklis?

b) attiecībā uz kapitāla aprīti, ko veic pilnībā piederošs Apvienotajā Karalistē rezidējošais meitasuzņēmums par labu pilnībā piederošajam Šveicē rezidējošajam meitasuzņēmumam, abi no kuriem pieder vienam mātesuzņēmumam, kas ir Savienības dalībvalsts rezidents, ņemot vērā, ka abi uzņēmumi ir māsas uzņēmumi un starp tiem nav izveidotas mātes un meitasuzņēmuma attiecības?

Vai tāds tiesiskais regulējums kā *Group Transfer Rules*, kas paredz tūlītējo izceļošanas nodokli par aktīvu nodošanu no Apvienotajā Karalistē rezidējošā uzņēmuma par labu māsas uzņēmumam, kas ir Šveices rezidents (un neveic komercdarbību Apvienotajā Karalistē caur pastāvīgu uzņēmumu), uzskatāms par mātesuzņēmuma LESD 49. pantā noteiktās brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu vai, attiecīgajā gadījumā, par LESD 63. pantā noteiktās kapitāla brīvas aprītes ierobežojumu, situācijā, kad abi šie uzņēmumi ir meitasuzņēmumi un pilnībā pieder vienam mātesuzņēmumam, kas ir citas dalībvalsts rezidents, ņemot vērā to, ka, ja māsas uzņēmums arī būtu Apvienotās Karalistes rezidents (vai veiktu komercdarbību Apvienotajā Karalistē caur pastāvīgu uzņēmumu), tad šāda nodošana tiktu veikta bez aplikšanas ar nodokļiem?

4) Pieņemot, ka uz LESD 63. pantu var atsaukties:

- a) vai preču zīmju un saistīto aktīvu nodošana no *GL* par labu *JTISA* par maksu, ar kuru tika paredzēts atspoguļot preču zīmju tirgus vērtību, ir uzskatāma par kapitāla apriti LESD 63. panta izpratnē?
- b) vai kapitāla aprīte, ko veikusi *JTIH* par labu *JTISA*, proti, savam Šveicē rezidējošajam meitasuzņēmumam, ir uzskatāma par tiešām investīcijām LESD 64. panta izpratnē?
- c) ņemot vērā, ka LESD 64. pants attiecas tikai uz konkrētiem kapitāla aprītes veidiem, vai LESD 64. pantu var piemērot apstākļos, kad kapitāla aprīte var raksturot gan kā tiešas investīcijas (kas minētas LESD 64. pantā), gan kā cita veida kapitāla aprīti, kas nav minēta LESD 64. pantā?
- 5) Ja ierobežojums pastāvēja, ņemot vērā, ka ir vispārpieņemts, ka ierobežojumu principā pamatoja primārie vispārējo interešu apsvērumi (proti, nepieciešamība saglabāt līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījumu), vai ierobežojums bija nepieciešams un samērīgs Eiropas Savienības Tiesas judikatūras izpratnē, jo īpaši apstākļos, kad attiecīgais nodokļa maksātājs ir guvis ienākumu par aktīvu nodošanu apmērā, kas ir vienāds ar pilnu aktīva tirgus vērtību?
- 6) Ja brīvība veikt uzņēmējdarbību un/vai tiesības uz kapitāla brīvu aprīti ir pārkāptas:
- a) vai Savienības tiesībās ir prasīts, lai valsts tiesiskais regulējums tiktu interpretēts vai nepiemērots tādā veidā, saskaņā ar kuru *GL* tiek dota iespēja atlikt nodokļa samaksu;
- b) ja tas tā ir, vai Savienības tiesībās ir prasīts, lai valsts tiesiskais regulējums tiktu interpretēts vai nepiemērots tādā veidā, saskaņā ar kuru *GL* tiek dota iespēja atlikt nodokļa samaksu, kamēr aktīvi netiks nodoti ārpus apakšgrupas, kuras mātesuzņēmums ir citā dalībvalstī rezidējošais uzņēmums (proti, “uz ienākumu gūšanas pamata”), vai arī, vai iespēja veikt nodokļa samaksu pa daļām (proti “uz samaksas pa daļām pamata”) var nodrošināt samērīgu tiesiskās aizsardzības līdzekli;
- c) ja iespēja veikt nodokļa samaksu pa daļām principā var būt par samērīgu tiesiskās aizsardzības līdzekli:
- i. vai tas tā ir tikai ar nosacījumu, ka valsts tiesībās tika paredzēta šī iespēja aktīvu nodošanas brīdī, vai arī, vai tas būtu saderīgs ar Savienības tiesībām, ja šāda iespēja tiks nodrošināta kā tiesiskās aizsardzības līdzeklis pēc notikuma (proti, valsts tiesa nodrošinās šādu iespēju pēc notikuma, piemērojot atbilstīgu interpretāciju vai nepiemērojot tiesisko regulējumu);

- ii. vai Savienības tiesībās ir prasīts, lai valsts tiesas nodrošinātu tiesiskās aizsardzības līdzekli, kas iespējami mazā mērā skar attiecīgo Savienības tiesību brīvību, vai arī, vai pietiek ar to, ka valsts tiesas nodrošinās tiesiskās aizsardzības līdzekli, kas, būdams samērīgs, iespējami mazā mērā atkāpjas no spēkā esošajām valsts tiesībām;
- iii. kāds periods ir nepieciešams samaksai pa daļām; un
- iv. vai tas būtu Savienības tiesību pārkāpums, ja tiesiskās aizsardzības līdzeklis ietvertu pa daļām veicamo maksājumu plānu, kurā maksājumu termiņš iestātos pirms datuma, kurā jautājumi starp pusēm tiks galīgi atrisināti, proti, vai pa daļām veicamo maksājumu termiņiem ir jābūt noteiktiem nākotnē?

### Atbilstošās Savienības tiesību normas

LESD 49. pants (brīvība veikt uzņēmējdarbību) un LESD 63. un 64. pants (kapitāla brīva aprīte).

### Atbilstošās valsts tiesību normas

Atšķirībā no citu dalībvalstu sistēmām, kurās nodokļu rezultāti ir jākonsolidē iekšzemē rezidējošā uzņēmuma līmenī (turpmāk tekstā – “fiskālās vienotības/fiskālās konsolidēšanas principi”), Apvienotās Karalistes nodokļu režīms balstās uz jēdzienu “grupa”<sup>1</sup>, kas aptver visus uzņēmumus, neatkarīgi no rezidenta statusa, kas ir galvenā grupas uzņēmuma kopīgā īpašumā un kontrolē. Tādējādi dažādas nodokļu normas ir piemērojamas šajā grupā esošajiem uzņēmumiem, uz kuriem attiecas uzņēmumu ienākuma nodoklis. Tomēr katrs no šiem uzņēmumiem saglabā savu neatkarīgu fiskālo “identitāti”, un nodokļus tam aprēķina un iekasē, pamatojoties uz tā individuālo peļņu. [Aktīvu] nodošanas, ko veic grupas ietvaros starp Apvienotajā Karalistē reģistrētajiem uzņēmumiem, nav apliekamas ar nodokli saskaņā ar valsts tiesībām neatkarīgi no faktiski gūtā ienākuma<sup>2</sup>. Saskaņā ar Apvienotās Karalistes konvencijām par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu iekšzemes “izceļošanas nodokli” piemēro, kad ar nodokli apliekamie aktīvi atstāj Apvienotās Karalistes nodokļu jurisdikciju.

1970. gada Nodokļu administrēšanas likuma 59D pantā ir paredzēts, ka uzņēmumu ienākuma nodoklis ir maksājams 9 mēnešu laikā pēc attiecīgā pārskata perioda beigām un saskaņā ar tā 87A pantu procenti ir maksājami no šī brīža.

<sup>1</sup> 1992. gada Likuma par peļņu, kas apliekama ar nodokli, 170. pants un 2009. gada Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 8. daļas 8. nodaļa.

<sup>2</sup> 1992. gada Likuma par peļņu, kas apliekama ar nodokli, 171. pants un 2009. gada Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 775. pants.

1972. gada Eiropas Kopienu likuma 2. pantā ir prasīts, lai valsts tiesību akti tiktu interpretēti atbilstoši Savienības tiesībām (turpmāk tekstā – “atbilstīga interpretācija”) vai, ja tas nav iespējams, tiktu nepiemēroti.

### Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 *Japan Tobacco Inc.* (turpmāk tekstā – “*the GT Group*”) aptver globālo uzņēmumu grupu, kuras struktūrā ietilpst vairāki pastarpinātie mātes- un māsas uzņēmumi, kas nodibināti dažādās valstīs, gan dalībvalstīs, gan trešās valstīs.
- 2 2011. gadā Nīderlandē rezidējošā (starpniekuzņēmuma) mātesuzņēmuma (*JT International Holding BV*; turpmāk tekstā – “*JTIH*”) Apvienotajā Karalistē rezidējošais meitasuzņēmums (*Gallagher Ltd*; turpmāk tekstā – “*GL*”) pārdeva intelektuālo īpašumu, proti, preču zīmes, vienam no saviem māsas uzņēmumiem, kas ir Šveices rezidents (*JT International SA*; turpmāk tekstā – “*JTISA*”), par tirgus vērtībai atbilstošu cenu. Pirkuma maksa tika nodrošināta Šveices māsas uzņēmumam kā aizdevums no Nīderlandes mātesuzņēmuma. Apvienotās Karalistes māsas uzņēmuma saņemtā pirkuma maksa tika samaksāta Nīderlandes mātesuzņēmumam, cita starpā kā dividendes, caur Apvienotajā Karalistē reģistrēto mātes- un meitasuzņēmuma attiecībās esošo starpniekuzņēmumu ķēdi.
- 3 Būtībā 2014. gadā Apvienotajā Karalistē rezidējošais meitasuzņēmums nodeva visas viena no saviem meitasuzņēmumiem akcijas Nīderlandē rezidējošajam mātesuzņēmumam (starpniekam) (turpmāk tekstā – “2011. gadā veiktā nodošana”).
- 4 Ir atzīts, ka attiecīgo aktīvu nodošana tika veikta komerciālu apsvērumu dēļ, proti, nolūkā maksimāli palielināt preču zīmju vērtību un vienkāršot grupas struktūru, nevis nolūkā galvenokārt izvairīties no nodokļu nomaksas.
- 5 *HMRC* atbild par uzņēmumu ienākuma nodokļa administrēšanu un iekasēšanu Apvienotajā Karalistē. Saskaņā ar tiesību aktiem, kas paredz izceļošanas nodokli attiecībā uz ienākumiem un peļņu, kas gūta saistībā ar aktīvu nodošanu ārpus Apvienotās Karalistes nodokļu jurisdikcijas, *HMRC* pieņēma lēmumus par daļēju lietvedības pabeigšanu (*partial closure notice*): 2018. gada 6. februārī attiecībā uz preču zīmēm un 2018. gada 17. jūlijā attiecībā uz akcijām, nosakot nekavējoties maksājamo summu par ar nodokli apliekamo ienākumu un peļņu, ko *GL* guva attiecīgajos pārskata periodos. *GL* iesniedza apelācijas sūdzības par šiem lēmumiem *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Administratīvajā pirmās instances tiesā (Nodokļu lietu palāta), kas nosprieda, ka nodokļu iestādes lēmums par akciju nodošanu pārkāpj Savienības tiesības, bet lēmums par preču zīmju nodošanu tās nepārkāpj. *GL* un *HMRC* abi iesniedza iesniedzējtiesai, *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* [Administratīvā virstiesā (Nodokļu un kanclera kompetences lietu palāta)], apelācijas sūdzības par šo spriedumu, attiecīgi apstrīdot nodokli par preču zīmju un akciju nodošanu.

## Pamatlietas dalībnieku galvenie argumenti

### *Par to, vai pastāv kapitāla brīvas aprites un/vai brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums*

- 6 Runājot par akciju nodošanu 2014. gadā, atzīmējams, ka starp lietas dalībniekiem nav strīda par to, ka Savienībā reģistrētais mātesuzņēmums, *JTIH*, ir īstenojis savu brīvību veikt uzņēmējdarbību; ka pastāv atšķirīga attieksme pret šo grupas uzņēmumu, kas reģistrēta citā dalībvalstī, un iekšzemē reģistrēto grupas uzņēmumu, un tāvad šī brīvība ir ierobežota.
- 7 Runājot par preču zīmju nodošanu 2011. gadā, *HMRC* apgalvo, ka vienīga piemērojamā brīvība ir brīvība veikt uzņēmējdarbību, kā rezultātā nebūtu pamatoti veikt attiecīgo tiesību aktu neatkarīgu pārbaudi kapitāla brīvas aprites gaismā<sup>3</sup>. *HMRC* uzskata, ka Savienībā reģistrētā mātesuzņēmuma brīvība veikt uzņēmējdarbību nav ierobežota, jo kopējā mātesuzņēmuma rezidencei vai valstspiederībai nav nozīmes; attiecīgais maksājums izriet no aktīva nodošanas, ko veicis Apvienotajā Karalistē rezidējošais meitasuzņēmums par labu mātes uzņēmumam, kuras rezidence atrodas trešajā valstī. *GL* apgalvo, ka izceļošanas nodoklis padara mazāk pievilcīgu tās mātesuzņēmuma (citas dalībvalsts rezidenta) brīvības veikt uzņēmējdarbību īstenošanu. *GL* pakārtoti norāda, ka Nīderlandē rezidējoša mātesuzņēmuma tiesības uz kapitāla brīvu apriti arī ir tikušas nesamērīgi ierobežotas. Pamatojot šo apgalvojumu, *GL* norāda, ka kapitāla brīvas aprites izpratnē nav nepieciešams, lai abas Savienībā reģistrētā mātesuzņēmuma kontrolpaketes atrastos dalībvalstīs. *HMRC* uzskata, ka kapitāla brīvas aprite nav tikusi ierobežota, jo pret Apvienotās Karalistes meitasuzņēmumu netika piemērota nelabvēlīgāka attieksme tā iemesla dēļ, ka tā netiešajam mātesuzņēmumam ir Nīderlandes valstspiederība. Izceļošanas nodokli būtu jāsamaksā tieši tādā pašā veidā, ja Nīderlandē reģistrētajam mātesuzņēmumam būtu Apvienotās Karalistes valstspiederība vai rezidence. *HMRC* arī uzskata, ka tādu komerciālo aktīvu kā preču zīmju pārdošana nav kapitāla aprite LESD 63. panta izpratnē, neskatoties uz to, ka tā nav iekļauta kapitāla aprites tipu nomenklatūrā<sup>4</sup> kā tieša investīcija.

### *Par to, vai ierobežojumi ir pamatoti*

- 8 *HMRC* uzskata, ka jebkurš ierobežojums ir samērīgs un pamatots ar vispārējo interešu apsvērumiem, proti ar nepieciešamību saglabāt līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījumu. *HMRC* apgalvo, ka šo lietu var nošķirt no Tiesas judikatūras par izceļošanas nodokli, pamatojoties uz to, ka no individuālā ar nodokļiem apliekamā darījuma skatpunkta aktīva nodevējs faktiski ir guvis ienākumu, jo tas ir saņēmis pilnu tirgus vērtību par akcijām, kā rezultātā nav

<sup>3</sup> Lieta C-196/04 *Cadbury Schweppes pic/IRC* 32. punkts; *Thin Cap* 33. punkts un lieta C-35/11 *Test Claimants in the FII Group Litigation* (“*FII 2*”)

<sup>4</sup> Padomes Direktīvas (1988. gada 24. jūnijs) par Līguma 67. panta īstenošanu (88/361/EEK) (OV 1988, L 178, 5. lpp.) I pielikums

radušās problēmas ar naudas plūsmu, kas pamatotu izceļošanas nodokļa nomaksas atlikšanu. Turklāt, tā nebija pārstrukturēšana, proti, vienkārši “tieša aktīva nodošana no vienas organizācijas citai organizācijai”. *GL* uzskata, ka grupas līmenī nekādi ienākumi “faktiski nav gūti” (proti, grupas ietvaros tika izmantota sarežģīta finanšu aizdevumu shēma, lai nodrošinātu pārdošanas līgumā noteikto pirkuma cenu), tādēļ var piemērot Tiesas judikatūras pamatā esošo naudas plūsmas principu, kas nosaka nepieciešamību ietvert iespēju atlikt nodokļa nomaksu.

### ***Par tiesiskās aizsardzības līdzekli***

- 9 Starp lietas dalībniekiem ir arī strīds par to, kādām ir jābūt piemērojamam tiesiskās aizsardzības līdzeklim, ja izceļošanas nodokļa uzlikšana ir nepamatots ierobežojums, kaut arī lietas dalībnieki neapstrīd nodokļa summu. Pamatojoties uz to, ka samērīgs tiesiskās aizsardzības līdzeklis ir tāds, kas iespējami mazā mērā skar valsts tiesības, *HMRC* uzskata, ka maksājums būtu jāatliek uz samaksas pa daļām pamata. *GL* būtībā uzskata, ka samērīgs tiesiskās aizsardzības līdzeklis ir tāds, kas iespējami mazā mērā skar Savienības tiesības, proti, tāds, kas vismazāk ierobežo pārkāpto brīvību, un tādēļ maksājums būtu jāatliek uz ienākumu gūšanas pamata. *HMRC* norāda, ka atlikšana uz ienākumu gūšanas pamata padarīs izceļošanas nodokli par neefektīvu, jo šajā gadījumā pamatā esošais aktīvs būs ārpus tā nodokļu jurisdikcijas. *HMRC* apgalvo, ka būtu samērīgi piemērot piecu gadu atlikšanas periodu ar nomaksu pa daļām, uzliekot procentus, kas maksājami saskaņā ar parastu valstī noteikto kārtību. Šajā gadījumā, ņemot vērā apturēto valsts tiesvedību, nodoklis būtu jāsamaksā nekavējoties, jo kopš brīža, kad iestājās nodokļa iekasējamība, ir pagājuši vairāk nekā pieci gadi. Šajā ziņā *GL* norāda, ka jebkādam atlikšanas termiņam ir jābūt noteiktām nākotnē, lai tas būtu efektīvs kā tiesiskās aizsardzības līdzeklis, un tādējādi tam ir jāsakas no datuma, kad pamatlietā tiks pieņemts galīgs spriedums.

### **Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts**

- 10 Jautājums valsts tiesvedībā ir par to, vai izceļošanas nodokļa uzlikšana uz akciju un preču zīmju nodošanu bez tiesībām atlikt nodokļa nomaksu ir saderīga ar Savienības tiesībām, precīzāk, ar LESD 49. pantā paredzēto brīvību veikt uzņēmējdarbību attiecībā uz abiem nodošanas gadījumiem, un papildus ar LESD 63. pantā paredzētajām tiesībām uz kapitāla brīvu apriti attiecībā uz preču zīmju nodošanu. Ja tā nav saderīga ar Savienības tiesībām, iesniedzējtiesa jautā, vai tiesiskās aizsardzības līdzeklim ir jāietver nodokļa nomaksa uz samaksas pa daļām pamata vai uz ienākumu gūšanas pamata.
- 11 Iesniedzējtiesa uzskata, ka uz šo lietu tieši neattiecas tiesību akti, kuros paredzēta neaplikšana ar nodokļiem attiecībā uz aktīvu nodošanu grupas ietvaros, ja uzņēmums, kas ir nodokļa maksātājs, ir guvis pilnu tirgus vērtību par nodošanu. Šajā lietā rodas vairākas faktiskas kombinācijas, kuras pamatoti ļauj paust atšķirīgus viedokļus par būtiskajiem Savienības tiesību jautājumiem, kuriem ir

ievērojama nozīme lēmuma pieņemšanai un kas var tikt piemēroti ārpus attiecīgās lietas konkrētajiem apstākļiem. Jautājumi no 1. jautājuma līdz 4. jautājumam skar vienīgi preču zīmju nodošanu, galvenokārt attiecoties uz kapitāla brīvu apriti, kā arī mijiedarbību starp šo brīvu apriti un brīvību veikt uzņēmējdarbību (3. jautājums). 5. un 6. jautājums attiecas uz izceļošanas nodokļa samērīgumu attiecībā uz abiem aktīvu nodošanas gadījumiem.

- 12 Preču zīmju nodošana 2011. gadā rada jaunu situāciju ar trim iesaistītām pusēm, kurā mātesuzņēmums norāda, ka tā brīvību dibināt meitas uzņēmumu citā dalībvalstī ierobežo izceļošanas nodoklis, ko piemēro aktīvu nodošanai starp šo meitasuzņēmumu un vienu no šī meitasuzņēmuma māsas uzņēmumiem, turklāt abi šie māsas uzņēmumi pilnībā pieder mātesuzņēmumam. Pamatojoties uz spriedumā lietā C-418/07 piemēroto faktiskā salīdzinājuma pieeju, valsts tiesībās paredzētais tūlītējais izceļošanas nodoklis vismaz padarot mazāk pievilcīgu mātesuzņēmuma (citas dalībvalsts rezidenta) brīvības veikt uzņēmējdarbību īstenošanu. Tiek apgalvots, ka šai lietai esot piemērojams Tiesas spriedums lietā C-524/04 "*Thin Cap*", kurā tā nosprieda, ka brīvība veikt uzņēmējdarbību tika ierobežota ar ierobežojumiem attiecībā uz procentu atskaitīšanu gan gadījumā, ja 1) aizdevumus nodrošināja Apvienotās Karalistes meitasuzņēmuma Savienības mātesuzņēmums, vai ja 2) aizdevumus nodrošināja cits Savienības mātesuzņēmuma meitasuzņēmums. Tomēr, pamatojoties uz šo pašu judikatūru, var uzskatīt, ka tas, kur faktiski atrodas akciju kontrolpakete, nosaka nevis piemērojamo brīvību, bet to, vai attiecīgie tiesību akti ir vērsti uz attiecībām grupas ietvaros; uz grupas attiecībām vērstie tiesību akti attiecas uz brīvību veikt uzņēmējdarbību, nevis uz brīvu kapitāla apriti.
- 13 Attiecībā uz to, vai "preču zīmes" ir "kapitāls" brīvas kapitāla aprites izpratnē, atzīmējams, ka tās var uzskatīt par "izveidotiem aktīviem" saskaņā ar interpretāciju Tiesas spriedumā lietā C-182/08<sup>5</sup> vai par tādām, kas saistītas ar komerciālā aktīva pārdošanu, nevis ar finanšu darījumu (spriedums apvienotajās lietās C-286/82 un C-26/83<sup>6</sup>).
- 14 Attiecībā uz izceļošanas nodokļa samērīgumu cita starpā tiek apgalvots, ka spriedumos lietās C-371/10, "*National Grid*", C-164/12, "*DMC*" un C-657/13, "*LabTec*" ir paredzēts, ka būtu samērīgi, ja dalībvalsts noteiktu nodokļa summu brīdī, kad aktīvi tiek nodoti ārpus tās nodokļa jurisdikcijas, tomēr izceļošanas nodokļa tūlītēja piemērošana bez iespējas atlikt tā nomaksu nav samērīga. Tomēr ir pamats uzskatīt, ka esošajā judikatūrā noteiktais atlikšanas pamatojums, proti, nelabvēlīgas sekas, kas rodas uzņēmumam nodokļu maksātājam naudas plūsmas ziņā, nav piemērojams šajā lietā, jo aktīvi tika realizēti par to tirgus vērtībai atbilstošu cenu.

<sup>5</sup> *Glaxo Wellcome GmbH & Co. KG / Finanzamt München II*, 42. un 43. punkts

<sup>6</sup> *Luisi and Carbone / Ministero del Tesoro*, 20. un 22. punkts