

Lieta C-470/04

N

pret

Inspecteur van de Belastingdienst Oost/kantoor Almelo

(Gerechtshof te Arnhem l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Personu br?va p?rvietošan?s – EKL 18. pants – Br?v?ba veikta uz??m?jdarb?bu – EKL 43. pants – Tiešie nodok?i – B?tisk?s dal?bas kapit?la v?rt?bas nosac?ta pieauguma aplikšana ar nodokli, p?rce?ot nodok?u rezidenci uz citu dal?bvalsti

Sprieduma kopsavilkums

1. *Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikta uz??m?jdarb?bu – L?guma noteikumi – Piem?rošanas joma*

(EKL 43. pants)

2. *Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikta uz??m?jdarb?bu – Nodok?u ties?bu akti*

(EKL 43. pants)

3. *Kopienu ties?bas – Indiv?diem pieš?irt?s ties?bas – Dal?bvalsts p?rk?pums*

1. Uz EKL 43. pantu var atsaukties t?ds Kopienu pilsonis, kurš kopš domicila p?rcelšanas dz?vo dal?bvalst? un kuram pieder visas akcijas cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s sabiedr?b?s.

(sal. ar 30. punktu un rezolut?v?s da?as 1. punktu)

2. EKL 43. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to nepie?auj to, ka k?da dal?bvalsts izveido kapit?la v?rt?bas pieauguma nodok?a sist?mu gad?jum?, ja nodok?u maks?t?js p?rce? savu domicilu ?rpus š?s dal?bvalsts, ar ko š? nodok?a maks?juma pagarin?juma pieš?iršana ir atkar?ga no garantiju sniegšanas un kura piln?b? ne?em v?r? kapit?la v?rt?bas samazin?jumu, kas var?tu rasties p?c tam, kad ieinteres?t? persona ir p?rc?lusi savu domicilu, un kas nav ?emts v?r? uz?emošaj? dal?bvalst?.

(sal. ar 55. punktu un rezolut?v?s da?as 2. punktu)

3. Š??rslis, kas rodas, p?rk?pjot Kopienu ties?bas, no pras?t?s garantijas sniegšanas, nevar tikt atcelts ar atpaka?ejošu sp?ku tikai ar to, ka tiek atbr?vota š? garantija. Akta, uz kura pamata š? garantija ir atbr?vota, forma nav b?tiska šim nov?rt?jumam. Ja dal?bvalsts paredz kav?juma procentu maksu, atbr?vojot, p?rk?pjot iekš?j?s ties?bas, pras?to garantiju, š?di procenti ir maks?jami ar? tad, ja tiek p?rk?ptas Kopienu ties?bas. Turkl?t iesniedz?jtiesai ir pien?kums nov?rt?t atbilst?gi Tiesas sniegtaj?m ievirz?m un, iev?rojot l?dzv?rt?bas principu un efektivit?tes principu, attiec?g?s dal?bvalsts atbild?bu par rad?to kait?jumu, liekot sniegt š?du garantiju.

(sal. ar 67. punktu un rezolutīvās daļas 3. punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2006. gada 7. septembrī (*)

Personu brīva pārvietošanās – EKL 18. pants – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – EKL 43. pants – Tiešie nodokļi – Būtiskās daļas kapitāla vārtības nosacīta pieauguma aplikšana ar nodokli, pārceļot nodokļu rezidenci uz citu daļbvalsti

Lieta C-470/04

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Gerechtshof te Arnhem* (Nīderlande) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2004. gada 27. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2004. gada 2. novembrī, tiesvedībā

N

pret

Inspecteur van de Belastingdienst Oost/kantoor Almelo.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. V. A. Timmermanss [*C. W. A. Timmermans*], tiesneši R. Šintgens [*R. Schintgen*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] un J. Klučka [*J. Klučka*] (referenti),

ģenerālvokāle J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs R. Grass [*R. Grass*],

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- Nāvērdā – P. L. M. van Horkoms [*P. L. M. van Gorkom*], *advocaat*,
 - Nīderlandes valdības vārdā – H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*] un K. A. H. M. ten Dama [*C. A. H. M. ten Dam*], pārstāves,
 - Dānijas valdības vārdā – J. Molde [*J. Molde*], pārstāvis,
 - Vācijas valdības vārdā – V. D. Plesings [*W.-D. Plessing*], pārstāvis,
 - Itālijas valdības vārdā – I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], pārstāvis, kam palīdz Dž. Albencio [*G. Albenzio*], *avvocato dello Stato*,
 - Eiropas Kopienų Komisijas vārdā – R. Līls [*R. Lya*] un A. Veimārs [*A. Weimar*], pārstāvji,
- noklausījusies ģenerālvokāles secinājumus tiesas sēdē 2006. gada 30. martā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par EKL 18. un 43. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums tika iesniegts tiesved?b? starp *N* un *Inspecteur van de Belastingdienst Oost/kantoor Almelo* (turpm?k tekst? – “inspektors”) par inspektora l?mumu, ar kuru atz?ta par nepie?emamu *N* s?dz?ba par pazi?ojumu par ien?kuma nodokli un soci?l?s nodrošin?šanas iemaks?m 1997. gadam.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Likums par ien?kuma nodokli

3 Saska?? ar 1964. gada Likuma par ien?kuma nodokli (*Wet op de inkomstenbelasting*, turpm?k tekst? – “*WIB*”) 3. pantu valsts nodok?u maks?t?ja nodokli apr??ina no apliekamajiem ien?kumiem, kas ietver tostarp saska?? ar š? likuma 4. pantu ien?kumu no b?tiskas dal?bas.

4 Saska?? ar *WIB* 20.a panta 1. punkta b) apakšpunktu pe??a no b?tiskas dal?bas ir pe??as kop?j? summa, kas radusies no dal?bas akciju atsavin?šanas. Saska?? ar š? panta 3. apakšpunktu b?tiska dal?ba ir tad, ja nodok?u maks?t?jam tieši vai netieši pieder 5 % no sabiedr?bas kapit?la.

5 *WIB* 20.a panta 6. punkta i) apakšpunkts paredz, ka valsts nodok?u maks?t?ja statusa zaud?šana, kas nav saist?ta ar n?vi, ir piel?dzin?ma akciju atsavin?šanai.

6 No nosac?tas atsavin?šanas g?t?s pe??as apr??ina nosac?jumi ir defin?ti *WIB* 20.c pant?. Saska?? ar š? panta 1. punktu pe??a no š?das atsavin?šanas parasti ir starp?ba starp pirkuma un p?rdevuma cenu. Saska?? ar š? panta 4. punktu, ja nav atl?dz?bas par atsavin?šanu vai ieg?di, tirgus v?rt?ba ir t?, kas var tikt noteikta dal?bai atsavin?šanas br?d?, kas tiek uzskat?ta par atl?dz?bu. Ja nodok?u maks?t?js izveido savu domicilu N?derland?, š? paša panta 7. punkts paredz, ka atsauces summa pirkuma cenas viet? b?s v?rtspap?ru tirgus v?rt?ba dien?, kur? šis nodok?u maks?t?js iece?oja šaj? dal?bvalst?.

7 *WIB* 20.c panta 18. punkts noteic:

“Ar ministra l?mumu nosaka noteikumus par pirkuma cenu gad?jumos, kad nodok?u maks?t?ja ?pašum? ir t?das sabiedr?bas akcijas, uz kuru attiecas 20.a panta 6. punkta i) apakšpunkts attiec?b? uz nodok?u maks?t?ju iepriekš?j? gad?. Ar ministra l?mumu var vienl?dz noteikt noteikumus par nodok?a, kas noteikts, piem?rojot 20.a panta 6. punkta i) apakšpunktu vai 49. panta 4. punkta otro teikumu, samazin?jumu, ja nodok?u maks?t?js atgriežas N?derland? maz?k nek? 10 gadus p?c tam, kad p?rc?la savu domicilu ?rpus N?derlandes.”

Likums par nodok?u iekas?šanu

8 Nodokļa maksājuma pagarinājums sakarā ar valsts nodokļu maksātāja statusa zaudēšanu, kas nav saistīts ar nāvi, bija paredzēts pamata lietas faktisko apstākļu laikā 1990. gada Likuma par nodokļu iekasēšanu (*Invorderingswet*, turpmāk tekstā – “*IW*”) 25. panta 6. punktā. Šis noteikums norādīja uz ministra lēmumu, lai paredzētu noteikumus par maksājuma pagarinājuma piešķiršanu uz 10 gadiem ar nosacījumu, ka ir sniegta pietiekama garantija. Šāds pagarinājums varētu beigties, ja it īpaši akcijas, uz kurām attiecas pagarinājums, būtu tikušas atsavinātas saskaņā ar *WIB* 20.a panta 1. punktu vai 6. punkta a)–h) apakšpunktu.

9 Pamata lietas faktisko apstākļu laikā *IW* 26. panta 2. punkts noteica:

“Ar ministra lēmumu nosaka noteikumus, saskaņā ar kuriem nodokļu maksātājam var tikt piešķirts nodokļa samazinājums, attiecībā uz kuru ir ticis piešķirts pagarinājums, pamatojoties uz 25. panta 6. punktu:

[..]

b) līdz summai, kas atbilst ārvalsts faktiski apliktajam nodoklim, atsavinot akcijas, izmantojot atsavināšanas priekšrocību 25. panta 8. punkta izpratnē, paredzot, ka samazinājuma summa nepārsniedz nodokļa summu, attiecībā uz kuru turklāt tika piešķirts pagarinājums;

c) līdz summai, kas atbilst summai, kas vāļ maksājama pēc 10 gadiem.”

Lēmums par Likuma par nodokļu iekasēšanu izpildi

10 1990. gada Lēmums par Likuma par nodokļu iekasēšanu izpildi (*Uitvoeringsregeling invorderingswet*, turpmāk tekstā – “*URIW*”) ir it īpaši paredzēts šā likuma 25. un 26. pantā. Šā lēmuma 2. un 4. pants noteic:

“2. pants

1. Nodokļu iekasētājs ar pārsdzāmu lēmumu piešķir pēc nodokļu maksātāja līguma – neēmot vārā procentus – maksājuma pagarinājumu gadījumos, ko paredz likuma 25. panta 6. punkts, ar nosacījumu, ka tiek sniegta garantija un tiek pieēemti nodokļu iekasētāja noteiktie piemērošanas nosacījumi.

2. Pagarinājums tiek piešķirts attiecībā uz nodokļa summu, kas maksājama saskaņā ar peēēu, kas ēēmta vārā saskaņā ar [...] [*WIB*] 20.a panta 6. punkta i) apakšpunktu, kār attiecībā uz ar to saistītajiem procentiem [...].

3. Gadījumā, ja akcijas, priekšrocību akcijas vai kredītāmes, uz ko attiecas pagarinājums, tiek atsavinātas saskaņā ar [...] [*WIB*] 20.a panta pirmo daļu vai sestās daļas a)–h) apakšpunktu, nodokļu iekasētājs ar lēmumu, ko var pārsdzēt, izbeidz pagarinājumu attiecībā uz šām akcijām [...].

[..]

4. pants

1. Nodokļu iekasētājs ar lēmumu, ko var pārsdzēt, pēc nodokļu maksātāja līguma piešķir ienākuma nodokļa samazinājumu līdz summai, kas paredzēta iepriekš minētajā apakšpunktā, tādā gadījumā, kas paredzēti likuma 26. panta 2. punktā, ar nosacījumu, ka attiecībā uz akciju [nodokļa] atlaide nevar būt lielāka par mazāko no šādām summām:

1. nodokļa summu, attiecībā uz kuru piešķirts pagarinājums saistībā ar šo akciju [..];
2. nodokļa summu, kas faktiski ir iekasāta īrvalsts, atsavinot šo akciju, no peļņas, kas gūta no atsavināšanas un attiecībā uz kuru ir piešķirts maksājuma pagarinājums saskaņā ar 25. panta 6. punktu [..].”

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

- 11 1997. gada 22. janvārī N pārcēla domicilu no Nīderlandes uz Apvienoto Karalisti. Brīdī, kad atstāja Nīderlandi, viņš bija viengais akcionārs trijās sabiedrībās ar ierobežotu atbildību, kas dibinātas saskaņā ar Nīderlandes tiesību m (*besloten vennootschappen*), kuru faktiski valde no šī paša datuma bija Kirasao (Nīderlandes Antiļu salas).
- 12 Par 1997. gadu N deklarēja apliekamos ienākumus NLG 15 664 697 apmērā, no kuriem NLG 765 – no privātmājas un NLG 15 663 932 – peļņa no darbības. Nodokļu paziņojums, kas pamatots uz šo deklarāciju, bija par NLG 3 918 275, kam pieskaitīti NLG 228 429 kā procenti.
- 13 Pēc līguma N ieguva pagarinājumu šo summu samaksai. Tomēr saskaņā ar pamata lietas faktisko apstākļu laikā spēkā esošo valsts tiesisko regulējumu šāda pagarinājuma priekšnosacījums bija garantiju sniegšana. N lūdza ar to ievēlētāja dalību vien no šīm sabiedrībām.
- 14 Pēc 2004. gada 11. marta sprieduma lietā *C-9/02 de Lasteyrie du Saillant (Recueil, I-2409. lpp.)* finanšu valsts sekretārs 2004. gada 13. aprīlī vāstulā puda uzskatu, atbildot uz jautājumiem, ko bija uzdevis Nīderlandes parlamenta Otrās palātas biedrs, ka nosacījums par garantijas sniegšanu, lai saņemtu maksājuma pagarinājumu, būtu jāatceļ. Lūdza ar to nodokļa iekasātājs paziņoja N, ka N sniegtā garantija varētu tikt uzskatīta par atbrīvotu.
- 15 Kopš 2002. gada N Apvienotajā Karalistē apsaimnieko lauku saimniecību, kurā ir bebdzrs.
- 16 Pamata prāva *Gerechthof te Arnhem* būtībā ir par jautājumu, vai pats princips, ka nodoklis, kas pamatots ar *WIB*, *IW* un *URIW* izveidoto sistēmu, kur darbība, sakarā ar kuru ir jāmaksā nodoklis, ir Nīderlandes iedzīvotāja, kam ir būtiska dalība *WIB* 20.a panta 3. punkta izpratnē, domicila pārcelšana uz citu dalībvalsti, ir saderīga ar Kopienas tiesību m.
- 17 Pakārtoti N apstrīd šīs nodokļu sistēmas ieviešanas nosacījumu. It īpaši viņš uzskata, ka pienākums sniegt garantijas, kas viņam bija jāpilda, lai varētu saņemt ar *WIB* noteiktā maksājuma pagarinājumu, ir šķērslis tiesību m, ko tam piešķir Kopienas tiesības. Viņš arī uzskata, ka šis šķērslis nevar tikt atcelts ar atpakaļejošu spēku tikai ar vienkāršu šo garantiju atbrīvojumu, kas noteikts ar finanšu valsts sekretāra rīkojumu.
- 18 Turklāt prasītājs pamata lietā apgalvo, ka Nīderlandes tiesiskais regulējums, ar ko paredz izmaksu atlīdzināšanu saskaņā ar pamatlīkmi tam, kuram ir labvēlīgs tiesvedības iznākums, ir pretrunā Kopienas tiesību m, jo tiek ierobežota iespēja indivīdiem Nīderlandē atsaukties uz Kopienas tiesību m.
- 19 Izskatot pēc būtības problēmu par *WIB*, *IW* un *URIW* paredzētās nodokļu sistēmas saderīgumu ar EKL 18. un 43. pantu, *Gerechtshof te Arnhem* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai dalībvalsts iedzīvotājs, kas pārcēl savu domicilu no šīs dalībvalsts, lai to izveidotu citā dalībvalstī, var [tiesiskajās] attiecībās ar valsti, kuru atstāj, atsaukties uz EKL 18. panta

piemērošanu, pamatojoties tikai uz to, ka nodoklis, par ko lemts sakarā ar tās emigrāciju, ir vai varētu būt šāds valsts atstāšanai?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noraidoša, vai dalībvalsts iedzīvotājs, kas pārcējis savu domicilu no šīs dalībvalsts, lai to izveidotu citā dalībvalstī, var [tiesiskajās] attiecībās ar valsti, kuru atstāj, atsaukties uz EKL 43. panta piemērošanu gadījumā, ja nav uzreiz skaidrs vai ir iespējams, ka viņš šajā citā dalībvalstī veiks tādā ekonomisko darbību, kas ir paredzēta šajā pantā? Lai atbildētu uz iepriekšējo jautājumu, vai ir svarīgi, ka šā darbība tiek īstenota noteiktā termiņā? Ja jā, cik garu termiņu varētu noteikt?

3) Apstiprinošas atbildes gadījumā uz pirmo vai otro jautājumu – vai EKL 18. pants vai EKL 43. pants nepieļauj attiecīgo Nīderlandes tiesisko regulējumu, saskaņā ar kuru ienākuma nodoklis/nodoklis par sociālās nodrošināšanas maksājumiem var tikt noteikts sakarā ar paredzamo ienākumu gēšanu no būtiskas daļas, pamatojoties tikai ar to, ka Nīderlandes iedzīvotājs, kas izbeidz būt par valsts nodokļu maksātāju, jo pārcējis savu domicilu uz citu dalībvalsti, tiek uzskatīts par tādā, kas ir atsavinājis savas akcijas būtiskā daļā?

4) Pozitīvas atbildes gadījumā uz trešo jautājumu – tādēļ, ka nodokļa maksājuma pagarinājuma piešķiršana ir atkarīga no garantijas sniegšanas, vai aplūkotais šāds valsts atcelts ar atpakaļejošu spēku, atbrīvojot sniegto garantiju? Vai ir arī svarīgi, lai atbildētu uz šo jautājumu, zināt, vai garantija tika atbrīvota, pamatojoties uz likumgu tiesisko regulējumu vai vadlīniju, kas ir vai nav pieņemtas, veicot [noteikumu] ieviešanu? Vai ir svarīgi arī, lai atbildētu uz šo jautājumu, zināt, vai tiek piedāvāta kompensācija par iespējamu kaitējumu, kas nodarīts, sniedzot garantiju?

5) Apstiprinošas atbildes gadījumā uz trešo jautājumu un noraidošas atbildes gadījumā uz ceturto jautājuma pirmo daļu – vai šāds valsts lēmums ar to attaisnots?

20 Turklāt *Gerechtshof te Arnhem* norāda, ka “attiecībā uz atbildi uz jautājumu par to, vai gadījumā, ja nodokļu maksātāja prasība tiek apmierināta tiesvedībā par Kopienas tiesību pārkāpumu, Nīderlandes tiesāšanas izdevumu atmaksas sistēma (pamatlikmes sistēma) ir pretrunā Kopienas tiesībām, šā tiesa atbalsta jautājumu, ko šajā sakarā Tiesai uzdeva *Gerechtshof te 's Hertogenbosch* lietā [kurā 2005. gada 5. jūlijā tika pieņemts spriedums lietā C-376/03 *D.*, Krājums, I-5821. lpp.]”.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo un otro jautājumu

21 Ar pirmajiem diviem jautājumiem, kas būtu jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, kuri EK līguma noteikumi ir piemērojami tādai lietai kā pamata lieta. Precīzāk, šā tiesa vēlas iegūt skaidrojumu par sakarību un saistību starp Eiropas Savienības pilsoņu pārvietošanās brīvību un uzturēšanās brīvību un brīvību veikt uzņēmējdarbību.

22 Šajā sakarā ir jāatbild, ka EKL 18. pants, kas vispārīgi nosaka Eiropas Savienības pilsoņu tiesības brīvi pārvietoties un uzturēties dalībvalstu teritorijās, ir skaidri izteikts EKL 43. pantā (1996. gada 29. februāra spriedums lietā C-193/04 *Skanavi un Chryssanthakopoulos*, *Recueil*, I-929. lpp., 22. punkts).

23 Līdz ar to tikai tad, ja EKL 43. pants netiek piemērots attiecībā uz visu situāciju pamata lietā, attiecībā uz EKL 18. pantu ir jānovērtē tas, ko nenosdz EKL 43. pants.

Par EKL 43. panta piemērojamību

24 Ir jāpārbauda, vai tikai vieng? šo sabiedrību akcionāra statuss?auj N atsaukties uz EKL 43. pantu.

25 N?derlandes valdība uzskata, ka runa nav par uzņēmējdarbības brīvību vai š?das brīvības traucējumi, ja persona, kas uz to atsaucas, ekonomisku darbību patiesb? neveic.

26 Šaj? sakar? un saska?? ar iedibin?to judikat?ru j?dziens “veikt uzņēmējdarbību” EKL 43. panta izpratn? ir ?oti plašs j?dziens, kas netieši paredz iespēju Kopienu pilsoņiem stabili un turpin?ti piedal?ties dal?bvalsts, kas nav to izcelsmes valsts, ekonomiskaj? dz?v? (1995. gada 30. novembra spriedums liet? C?55/94 *Gebhard, Recueil*, I?4165. lpp., 25. punkts). Prec?z?k, Tiesa ir nospriedusi, ka dal?ba, kas atbilst 100 % sabiedrības kapit?la, kuras valde atrodas cit? dal?bvalst?, kas nav š?s dal?bas ?pašnieka past?v?g?s dz?vesvietas valsts, neapšaub?mi iek?auj šo nodok?u maks?t?ju L?guma noteikumu par ties?b?m veikt uzņēmējdarbību piemērošanas jom? (skat. 2000. gada 13. apr??a spriedumu liet? C?251/98 *Baars, Recueil*, I?2787. lpp., 21. punkts).

27 Uz brīvību veikt uzņēmējdarbību var atsaukties ar? Kopienu pilsonis, kurš dz?vo dal?bvalst? un kuram k?d? cit? dal?bvalst? dibin?t? sabiedr?b? pieder da?as, kas tam pieš?ir noteiktu ietekmi uz š?s sabiedrības l?mumiem, kas ?auj tam kontrol?t sabiedrības darbības, kas vienm?r ir t? gad?jum?, ja tam pieder 100 % akciju (skat. šaj? sakar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Baars*, 22. un 26. punkts).

28 Ir j?konstat?, ka pamata pr?vas pamat? esoš? situ?cija ir t?da – Kopienu pilsonis kopš domicila p?rcelšanas dz?vo cit? dal?bvalst? un vi?am pieder visas akcijas cit? dal?bvalst? dibin?t?s sabiedr?b?s. No t? izriet, ka kopš š?s p?rcelšanās uz N situ?ciju attiecas EKL 43. panta piemērošanas joma (skat. šaj? sakar? 2006. gada 21. febru?ra spriedumu lieta C?152/03 *Ritter-Coulais*, Kr?jums, I?1711. lpp., 32. punkts).

29 Šajos apst?k?os nav jāpārbauda EKL 18. panta piemērojamība.

30 L?dz ar to uz pirmajiem diviem jaut?jumiem ir jāatbild, ka uz EKL 43. pantu var atsaukties t?ds Kopienu pilsonis k? pras?t?js pamata liet?, kurš kopš domicila p?rcelšanas dz?vo dal?bvalst? un kuram pieder visas akcijas cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s sabiedr?b?s.

Par trešo un piekto jaut?jumu

31 Ar trešo un piekto jaut?jumu, kas ar? b?tu j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai EKL 43. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to nepie?auj, ka k?da dal?bvalsts izveido kapit?la v?rt?bas pieauguma nodok?a sist?mu, ja tiek p?rcelts nodok?u maks?t?ja nodok?u maks?šanas domicils ?rpus š?s dal?bvalsts, k? tas ir pamata liet?.

32 N?derlandes nodok?u ties?bas paredz?ja pamata lietas faktisko apst?k?u laik? aplik? ar nodokli sl?ptu kapit?la v?rt?bas pieaugumu dal?b? sabiedr?b?s, aplikšanas ar nodokli priekšnosac?jumam esot nodok?u maks?t?ja, b?tisku da?u tur?t?ja sabiedr?b?, domicila p?rcelšanai ?rpus N?derlandes.

33 Šaj? sakar? ir jāatceras, ka atbilstoši past?v?gajai judikat?rai, lai gan tieš? aplikšana ar nodok?iem ir dal?bvalstu kompetenc?, t?m š? kompetence tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (iepriekš min?tais spriedums liet? *deLasteyrie du Saillant*, 44. punkts, un 2005. gada 13. decembra spriedums liet? C?446/03 *Marks&Spencer*, Kr?jums, I?10837. lpp., 29. punkts).

34 Nav strīda par to, ka, pat ja sistēma, ko pamata lietas faktiskais apstākļu laiks izveidoja ar *WIB*, *IW* un *URIW*, neaizliedz Nīderlandes nodokļu maksātājam izmantot tiesības veikt uzņēmējdarbību, tomēr savas preventīvās iedarbības dēļ tā var ierobežot tiesību izmantošanu.

35 Pēc analoģijas ar to, kā Tiesa jau ir nolikusi attiecībā uz līguma sistēmu (iepriekš minētais spriedums lietā *de Lasteyrie du Saillant*, 46. punkts), attiecībā uz nodokļu maksātāju, kurš vēlas pārcelt savu domicilu ārpus Nīderlandes teritorijas, izmantojot tiesības, ko tam nodrošina EKL 43. pants, pamata prasības faktiskais apstākļu laiks bija nelabvēlīga attieksme, salīdzinot ar personu, kas saglabāja dzīvesvietu Nīderlandē. Tikai sakarā ar pārcelšanas faktu šis nodokļu maksātājs kļuva par vienu no tiem, kas nevarēja ienākt un ienākt, ko viņam līgums ar to nebija, parādnieku, kamēr, ja viņš vēl arvien turpinātu dzīvot Nīderlandē, kapitāla vērtības pieaugumu apliktu ar nodokli tikai tad ja un ciktī tas būtu realizēts. Šāda atšķirīga attieksme varēja radīt nevēlamos ieinteresētajai personai pārcelt domicilu ārpus Nīderlandes.

36 Slēptā kapitāla vērtības pieauguma no daļības sabiedrības nodokļa sistēmas nosacījumu pārbaude apstiprina šo secinājumu. Vispirms, lai gan būtu iespējams saņemt maksājuma pagarinājumu, tas nenotiek automātiski, bet saskaņā ar nosacījumiem, tostarp sniegtot garantijas. Garantijām pašām par sevi ir ierobežojoša iedarbība, jo tās liedz nodokļu maksātājam izmantot pašumu, kas ir sniegts kā garantija (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *de Lasteyrie du Saillant*, 47. punkts).

37 Līgums ar to vērtības pazemināšanu pēc domicila pārcelšanas netika ņemta vērā, lai samazinātu nodokļu parādu pamata prasības faktiskais apstākļu laiks. Šīs pārcelšanas brīdā noteiktais nodoklis par nerealizēto kapitāla vērtības pieaugumu, kas ir maksājams, ja notiek turpmāka attiecīgā vērtspapāru atsavināšana, kopsakarā ar maksājuma pagarinājumu var pārņemt to, kas nodokļu maksātājam būtu bijis jāmaksā, ja atsavināšana būtu tikusi veikta tajā pašā dienā bez nodokļu maksātāja domicila pārcelšanas ārpus Nīderlandes. Šāds gadījums ienākuma nodoklis tiktu aprēķināts, pamatojoties uz atsavināšanas brīdā patiesi noteikto kapitāla vērtības pieaugumu, kas būtu mazāks vai nebūtu vispār.

38 Visbeidzot, kā arī izriet no ģenerālvokātes secinājumiem tās secinājumu 79. punktā, prasītājam nodokļu deklarācija, pārceļot domicilu ārpus Nīderlandes, ir papildu formalitāte, kas būtu traucēta tam, ka ieinteresētā persona dodas prom, un kas tiek piemērota nodokļu maksātājiem, kuri turpina dzīvot šajā daļībvalstī, tikai tad, kad tie faktiski atsavina savas daļas.

39 Šādos apstākļos attiecīgais nodokļa režīms var traucēt izmantot brīvību veikt uzņēmējdarbību.

40 Tomēr no iedibinātās judikatūras izriet, ka valsts pasākumi, kas var apgrūtināt vai padarīt par mazāku pievilcīgu Līguma garantēto pamatbrīvību izmantošanu, var tomēr tikt pieļauti ar nosacījumu, ka tiem ir vispārēju interešu mērķis, ka tie ir atbilstoši, lai nodrošinātu tās īstenošanu, un ka tie nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu iecerēto mērķi (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *de Lasteyrie du Saillant*, 49. punkts).

41 Attiecībā vispirms uz nosacījumu par vispārēju interešu mērķa apmierināšanu un iespēju to sasniegt ar attiecīgā nodokļu režīma iesniedzējtiesa konstatē, ka, ņemot vērā to pieņemšanas apstākļus, valsts noteikumi principā cenšas tostarp nodrošināt pilnvaru aplikt ar nodokli kapitāla vērtības pieaugumu no daļības sabiedrības sadalī starp daļībvalstīm. Kā uzskata Nīderlandes valdība, šīs tiesiskās regulējuma mērķis vienlīdz ir kāvēt nodokļu divķēžu uzlikšanu.

42 Ir jāatgādina, pirmkārt, ka pilnvaru aplikt ar nodokļiem sadalījums starp daļībvalstīm ir Tiesas atzīts leģitīms mērķis (skat. šajā sakarā iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*,

45. punkts). Otrkārt, saskaņā ar EKL 293. pantu dalībvalstīs, ja ir nepieciešama, savstarpīgi vienojas, lai nodrošinātu par labu saviem pilsoņiem nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu Kopienas iekšienā.

43 Tomēr, abstrahējoties no Konvencijas 90/436/EEK par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, koriģējot saistīto uzņēmumu ienākumus (OV 1990, L 225, 10. lpp.), Kopienā nav pieņemts neviens unificēšanas vai saskaņošanas pasākums, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu, un dalībvalstīs atbilstoši EKL 293. pantam šajā sakarā nav noslogušas nevienu daudzpusēju konvenciju (šajā sakarā skat. 1998. gada 12. maija spriedumu lietā C-336/96 *Gilly*, *Recueil*, I-2793. lpp., 23. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *D.*, 50. punkts).

44 Tieši šajā kontekstā Tiesa nosprieda, ka, ja nav unificēšanas vai saskaņošanas pasākumu Kopienā, dalībvalstīs saglabā kompetenci līgumu vai vienpusēju ceļā definēt to pilnvaras nodokļu aplikšanu, it īpaši ņemot vērā nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu (iepriekš minētais spriedums lietā *Gilly*, 24. un 30. punkts; 1999. gada 21. septembra spriedums lietā C-307/97 *Saint-Gobain ZN*, *Recueil*, I-6161. lpp., 57. punkts; 2002. gada 12. decembra spriedums lietā C-385/00 *De Groot*, *Recueil*, I-11819. lpp., 93. punkts, un 2006. gada 23. februāra spriedums lietā C-513/03 *van Hilten-van der Heijden*, Krājums, I-1957. lpp., 47. un 48. punkts).

45 Šajā sakarā nav nesaprātīgi dalībvalstīm vadīties no starptautiskās prakses un it īpaši no Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) konvenciju modeļiem (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Gilly*, 31. punkts, un *van Hilten-van der Heijden*, 48. punkts).

46 Peļņa, kas gūta, atsavinot pašumu, tiek aplikta ar nodokli saskaņā ar ESAO konvencijas modeļa par ienākumiem un peļņu 13. panta 5. punktu, it īpaši tās 2005. gada redakcijā, līgumslēdzējā valstīs, kur atsavinātājs dzīvo. Kā to uzsver ģenerālvokāte secinājumā 96. un 97. punktā, tieši saskaņā ar šo nodokļu teritorialitātes principu, kas ir saistīts ar pagaidu elementu, proti, uzturēšanās valsts teritorijā laikposmā, kad radusies ar nodokli aplikamā peļņa, attiecīgā valsts noteikumi paredz Nīderlandē reģistrētā kapitāla vērtības pieauguma nodokļa aprēķināšanu, kura summa ir noteikta attiecīgā nodokļu maksātāja emigrācijas brīdī un kura samaksa ir atcelta līdz faktiskai vērtspapuru atsavināšanai.

47 No tā izriet, pirmkārt, ka attiecīgajam pasākumam pamata lietā ir vispārēju interešu mērķis un ka, otrkārt, tas ir atbilstošs, lai nodrošinātu šā mērķa īstenošanu.

48 Visbeidzot ir jāpārbauda, vai tās pasākums kā pamata prāvas pamatā nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu tās mērķi.

49 Lai gan šis sprieduma 38. punkts ir konstatēts, ka nodokļu deklarācija, kas tiek prasīta, pārsniedzot domicilu, kas nepieciešama, lai aprēķinātu ienākuma nodokli, ir administratīva formalitāte, kas varētu apgrūtināt vai padarīt par mazāk pievilcīgu Līguma garantēto pamatbrīvību izmantošanu, tātad tomēr nav uzskatāma par nesamērīgu, ņemot vērā leģitīmo mērķi, sadalīt aplikšanas ar nodokļiem pilnvaras, it īpaši ar mērķi novērst nodokļu dubulto uzlikšanu dalībvalstu starpā.

50 Lai gan ir iespējams noteikt daļu no nodokļa, kas pienākas izcelsmes valstij, vēlāk, vērtspapuru faktiskās atsavināšanas dienā, tas nemazinātu šāda nodokļu maksātāja pienākumus. Papildus nodokļu deklarācijai, tādai kā tā, kas ir jāiesniedz kompetentajām Nīderlandes iestādēm dalībvalsts atsavināšanas brīdī, nodokļu maksātājam ir jāsaglabā visi attaisnojošie dokumenti, pēc kuriem noteikt daļu tirgus cenu domicila pārcelšanas brīdī, kā arī attiecībā uz iespējamām atskaitēm izmaksām.

51 Savukārt attiecībā uz pienākumu sniegt garantijas, kas nepieciešamas, lai piešķirtu parasti

maksājumu nodokļa maksājuma pagarinājumu, pat ja tas bez šaubām atvieglo šo nodokļa iekasšanu no īrvalstnieka, tas pārsniedz to, kas ir noteikti nepieciešams, lai nodrošinātu šāda ar teritorialitātes principu pamatota nodokļu režīma funkcionēšanu un iedarbīgumu. Pastāv pamatbrīvības mazāk ierobežojumi pasākumi.

52 Kā arī izriet no ģenerālvokāles secinājumu 113. punkta, Kopienų likumdevējs ir jau veicis saskaņošanas pasākumus, kam būtībā ir tās pats mērķis. Konkrēti, Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīva 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā, noteiktiem akcīzes nodokļiem un apdrošināšanas prēmiju aplikšanu ar nodokļiem (OV L 336, 15. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2004. gada 16. novembra Direktīvu 2004/106/EK (OV L 359, 30. lpp.), kas ļauj dalībvalstij lūgt citas dalībvalsts kompetentajām iestādēm visa veida informāciju, kas tai ļauj pareizi noteikt ienākuma nodokļus (1999. gada 28. oktobra spriedums lietā C-55/98 *Vestergaard, Recueil*, l. 7641. lpp., 26. punkts, un 2003. gada 26. jūnija spriedums lietā C-442/01 *Skandia un Ramstedt, Recueil*, l. 6817. lpp., 42. punkts).

53 Turklāt Padomes 1976. gada 15. marta Direktīva 76/308/EEK par savstarpēju palīdzību tūdu prasījumu piedziņai, kas radušies no darbības, kuras ir daļa no Eiropas Lauksaimniecības virzības un garantiju fonda finansēšanas sistēmas, kā arī lauksaimniecības un muitas nodokļu piedziņai (OV L 73, 18. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2001. gada 15. jūnija Direktīvu 2001/44/EK (OV L 175, 17. lpp.), paredz, ka dalībvalsts var lūgt citas dalībvalsts palīdzību noteiktu nodokļu, tostarp ienākuma nodokļa un peļņas nodokļa, prasījumu piedziņai.

54 Visbeidzot šajā kontekstā par saderīgu ir atzīstama, ģemot vērā tās mērķi, tūda ienākumu no vārtspārņiem nodokļa piedziņas sistēma, kas pilnībā ģem vērā kapitāla vārtības samazinājumu, kas var rasties pāc attiecīgā nodokļu maksātāja domicila pārcelšanas, ja vien šāds samazinājums nav jau ģemts vērā uzēmošajā dalībvalstī.

55 Lūdz arī to uz trešo un piekto jautājumu ir jāatbild, ka EKL 43. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to nepieļauj to, ka kāda dalībvalsts izveido kapitāla vārtības pieauguma nodokļa sistēmu gadījumā, ja nodokļu maksātājs pārcē savu domicilu ārpus šīs dalībvalsts kā pamata lietā, ar ko šo nodokļa maksājuma pagarinājuma piešķiršana ir atkarīga no garantiju sniegšanas un kura pilnībā neģem vērā kapitāla vārtības samazinājumu, kas varētu rasties pāc tam, kad ieinteresētā persona ir pārcēlusi savu domicilu, un kas nav ģemts vērā uzēmošajā dalībvalstī.

Par ceturto jautājumu

56 Ar ceturto jautājumu iesniedzātāja būtībā jautā, vai garantijas atbrīvošana, kas iesniegta, lai saņemtu vārtspārņu vārtības pieauguma nodokļa maksājuma pagarinājumu, noved tūdā situācijā kā pamata lietā pie tā, ka ar atpakaļejošu spēku tiek atcelti jebkādi šā rēģi. Tā turklāt jautā, vai dokumenta, uz kura pamata garantijas tika atbrīvotas, forma jebkādi ietekmē novārtējumu. Visbeidzot tā vālas zināt, vai pienākas kompensācija par iespējami radīto kaitējumu.

57 Kā to norāda ģenerālvokāle secinājumu 128. punktā, garantiju sniegšana, vispārīgi ģemot, ir saistīta ar izmaksām. It pašā sabiedrības daļē ietīlīšana var mazināt tās pašnieka maksāspājas ticamību, uz ko tūdā gadījumā attiecas mazāk izdevīgi kredīta nosacījumi. Tādējādi šādas sekas nevar tikt atlūdzinātas tikai ar garantijas atbrīvošanu.

58 Turklāt nav strīda par to, ka jautājumam par akta, pamatojoties uz kuru šo garantija ir atbrīvota, formu nav nekādas nozīmes šajā sakarā.

59 Attiecībā uz iespēju saņemt kompensāciju par nodarīto kaitējumu, kas saistīts ar garantijas sniegšanu, lai varētu saņemt attiecīgā nodokļa maksājuma pagarinājumu, ir jāatbild, ka dalībvalstu tiesu pienākums ir, piemērojot EKL 10. pantā izteikto sadarbības principu,

nodrošināt tiesisko aizsardzību, kas ir individuāliem no Kopienu tiesību tiesību iedarbības. Ja nav Kopienu tiesiskā regulējuma šajā jautājumā, katras dalībvalsts tiesiskajā kārtībā ir jānosaka kompetentās tiesas un jāneregulē procesuālā kārtība prasībām, kas paredzētas, lai nodrošinātu tiesības, kas individuāliem ir no Kopienu tiesību tiesību iedarbības. Tomēr šā kārtība nedrīkst būt nelabvēlīgā nekā tā, kas attiecas uz iekšējā rakstura līdzīgām prasībām (līdzvērtības princips), ne arī padarīt par neiespējamu vai pārlietišķu apgrūtināt to tiesību izmantošanu, ko piešķir Kopienu tiesību sistēma (efektivitātes princips) (šajā sakarā skat. 1976. gada 16. decembra spriedumu lietā 33/76 *Rewe, Recueil*, 1989. lpp., 5. punkts; 1995. gada 14. decembra spriedumu lietā C-312/93 *Peterbroeck, Recueil*, l.4599. lpp., 12. punkts, un 2001. gada 8. marta spriedumu apvienotajās lietās C-397/98 un C-410/98 *Metallgesellschaft u.c., Recueil*, l.1727. lpp.).

60 Turklāt Tiesa jau ir nospriedusi, ka valsts tiesības ir jāneregulē, ievērojot iepriekš minētos principus, visi papildu jautājumi, kas saistīti ar nepamatoti iekasētiem maksājumiem, tiem kā iespējamo procentu samaksa, tajā skaitā dienu, sākot no kuras tie ir aprēķināmi, un to likmi (1976. gada 21. maija spriedums lietā 26/74 *Roquette frères/Komisija, Recueil*, 677. lpp., 11. un 12. punkts; 1980. gada 12. jūnija spriedums lietā 130/79 *Express Dairy Foods, Recueil*, 1887. lpp., 16. un 17. punkts, kā arī iepriekš minētais spriedums lietā *Metallgesellschaft u.c.*, 86. punkts).

61 Citā dēļ nav arī gadījums, ar līgumu samaksāt nokavējuma procentus, kas paredzēti, lai segtu iespējamo izmaksas saistībā ar garantiju sniegšanu, ņemot vērā līdzību, kas pastāv starp nepamatoti iekasētu nodokļu atlīdzināšanu un garantijas, kas pieprasīta, pārņemt Kopienu tiesības, atbrīvojumu.

62 Turklāt kaitējums, kas nodarīts, sniedzot garantiju, kas pieprasīta, pārņemt Kopienu tiesības, var radīt dalībvalsts, apstrīdētā pasākuma autores, atbildību.

63 Attiecībā uz nosacījumiem, kuros dalībvalstij ir pienākums atlīdzināt kaitējumu, kas ir nodarīts individuāliem, pārņemt Kopienu tiesības, par ko tā var būt atbildīga, no Tiesas judikatūras izriet, ka to ir trīs, proti, ka pārņēmtie tiesību normas mērķis ir piešķirt tiesības individuāliem, ka pārņēmtas ir pietiekami būtiskas un ka pastāv tieša cēloņsakarība starp valsts pienākuma pārņēmtu un cietušajām personām nodarīto kaitējumu. Šo apstākļu novērtējums ir atkarīgs no katra veida situācijās (1996. gada 5. marta spriedums apvienotajās lietās C-46/93 un C-48/93 *Brasserie de pêcheur un Factortame, Recueil*, l.1029. lpp., 51. punkts; 1996. gada 8. oktobra spriedums apvienotajās lietās C-178/94, C-179/04 un no C-188/94 līdz C-190/94 *Dillenkofer u.c., Recueil*, l.4845. lpp., 21. punkts, un 2000. gada 4. jūlija spriedums lietā C-424/97 *Haim, Recueil*, l.5123. lpp., 36. punkts).

64 Attiecībā uz to, paši uz otro jautājumu Tiesa jau ir nospriedusi, ka, pirmkārt, Kopienu tiesību pārņēmtas ir pietiekami būtiskas, ja dalībvalsts, īstenojot savas normatīvās pilnvaras, acīmredzami un nozīmīgi ir pārņēmusi ierobežojumus savu pilnvaru izmantošanai (skat. iepriekš minētos spriedumus lietās *Brasserie de pêcheur* un *Factortame*, 55. punkts, un *Dillenkofer u.c.*, 25. punkts), un ka, otrkārt, ja dalībvalstij brīdī, kad tā ir veikusi pārņēmtu, ir tikai vērējamā ierobežota rīcības brīvība vai pat tās nav, ar vienkāršu Kopienu tiesību pārņēmtu var pietikt, lai konstatētu pietiekami būtisku pārņēmtu (1996. gada 23. maija spriedums lietā C-5/94 *Hedley Lomas, Recueil*, l.2553. lpp., 28. punkts).

65 Lai noteiktu, vai Kopienu tiesību pārņēmtas ir pietiekami būtiskas, valsts tiesai, kurai iesniegta prasība par kompensāciju, ir jāņem vērā visi faktori, kas raksturo tās izskatāmo situāciju. Šo faktoru starpā ir it īpaši pārņēmtā noteikuma skaidrība un precizitāte pakāpe, veiktais pienākumu neizpildes un nodarītā kaitējuma tīšais vai netīšais raksturs, iespējamo kādas tiesību piemērošanā attaisnojamība vai neattaisnojamība, apstākļi, ka Kopienu iestādes nostāja varēja veicināt Kopienu tiesību pretēja valsts pasākuma vai prakses pieņemšanu vai uzturēšanu

(skat. iepriekš minētos spriedumus lietās *Brasserie de pêcheur* un *Factortame*, 56. punkts, un *Haim*, 43. punkts).

66 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka attiecīgā Kopienā tiesību noteikumi ir Līguma noteikumi, kas bija spēkā un tieši piemērojami vēl pirms pamata lietas faktiskajiem apstākļiem. Līdz ar to laikā, kad attiecīgā nodokļu sistēma stājās spēkā, proti, 1997. gada 1. janvārī, Tiesa nebija vēl pieņēmusi iepriekš minēto spriedumu lietā *de Lasteyrie du Saillant*, kurā tās pirmo reizi nosprieda, ka pienākums iesniegt garantijas, lai saņemtu vērtspapīru vērtības pieauguma nodokļa maksājuma pagarinājumu, kas vairākos aspektos ir analogs pamata lietā esošajam, ir pretrunā brīvībai veikt uzņēmējdarbību.

67 Līdz ar to uz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka šā rīslis, kas rodas no, pārskatot Kopienā tiesības, prasītās garantijas sniegšanas, nevar tikt atcelts ar atpakaļejošu spēku tikai ar to, ka tiek atbrīvota šā garantija. Akta, uz kura pamata šā garantija ir atbrīvota, forma nav būtiska šim novērtējumam. Ja dalībvalsts paredz kādā juma procentu maksu, atbrīvojot, pārskatot iekšējās tiesības, prasīto garantiju, šādi procenti ir maksājami arī tad, ja tiek pārskatītas Kopienā tiesības. Turklāt iesniedzējtiesai ir pienākums novērtēt atbilstīgi Tiesas sniegtajam ievirzēm un, ievērojot līdzvērtības principu un efektivitātes principu, attiecīgās dalībvalsts atbildību par radīto kaitējumu, liekot sniegt šādu garantiju.

Par izdevumu atlīdzināšanai piemērojamo režīmu

68 Lai gan iesniedzējtiesas lēmuma rezolūcijā daļēji ir norādīti tikai pieci iepriekš aplūkoti jautājumi, no Līguma, kurā ir atsauce uz spriedumu lietā *D.*, šā ietvaros, ka iesniedzējtiesa būtībā vēlas iegūt skaidrojumu par Nīderlandes noteikumu, kas piemērojami izdevumu atmaksai, saderīgumu ar Kopienā tiesībām. Šajā lietā tas ir viens no jautājumiem, ar ko iesniedzējtiesa saskaras pamata prāvā.

69 Tomēr no pastāvīgās judikatūras izriet, ka nepieciešamā sniegt Kopienā tiesību interpretāciju, kas būtu noderīga valsts tiesai, prasa, lai valsts tiesa definētu uzdoto jautājumu faktiskos un tiesiskos apstākļus vai lai tā vismaz izskaidrotu faktiskos pieņēmumus, uz ko pamatoti šie jautājumi (skat. it īpaši 1993. gada 26. janvārā spriedumu apvienotajās lietās no C-320/90 līdz C-322/90 *Telemarsicabruzzo* u.c., *Recueil*, I-393. lpp., 6. un 7. punkts; 1999. gada 21. septembra spriedumu lietā C-67/96 *Albany*, *Recueil*, I-5751. lpp., 39. punkts, un 2000. gada 13. aprīlā spriedumu lietā C-176/96 *Lehtonen* un *Castors Braine*, *Recueil*, I-2681. lpp., 22. punkts).

70 Iesniedzējtiesu lēmumos sniegtajai informācijai ne tikai ir jāaizsargā Tiesai sniegt noderīgas atbildes, bet tai ir arī jānodrošina dalībvalstu valdībām un citām ieinteresētajām pusēm iesniegt apsvērumus atbilstīgi Eiropas Kopienā Tiesas Statūtu 23. pantam. Tiesai ir jāraugās, lai šā iespēja tiktu nodrošināta, ņemot vērā faktus, ka saskaņā ar iepriekš minēto noteikumu tikai iesniedzējtiesu lēmumi tiek paziņoti ieinteresētajām pusēm (skat. it īpaši 1995. gada 23. marta rīkojumu lietā C-458/93 *Saddik*, *Recueil*, I-511. lpp., 13. punkts; kā arī iepriekš minētos spriedumus lietā *Albany*, 40. punkts, un lietā *Lehtonen* un *Castors Braine*, 23. punkts).

71 Ir jākonstatē, ka attiecībā uz sistēmu, kas tiek piemērota izdevumu atmaksai, šie nosacījumi nav ievēroti.

72 Šajos apstākļos jautājums par šo sistēmu ir nepieņemams.

Par tiesāšanas izdevumiem

73 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata prāvā šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata

iesniedz?jtiesa, un t? lem? par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies saist?b? ar apsv?rumu iesniegšanu Tiesai, iz?emot tos, kuri radušies min?tajiem lietās dal?bniekiem, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (otr? pal?ta) nospriež:

- 1) **uz EKL 43. pantu var atsaukties t?ds Kopienu pilsonis k? pras?t?js pamata liet?, kurš kopš domicila p?rcelšanas dz?vo dal?bvalst? un kuram pieder visas akcijas cit?s dal?bvalst?s dibin?t?s sabiedr?b?s;**
- 2) **EKL 43. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to nepie?auj to, ka k?da dal?bvalsts izveido kapit?la v?rt?bas pieauguma nodok?a sist?mu gad?jum?, ja nodok?u maks?t?js p?rce? savu domicilu ?rpus š?s dal?bvalsts k? pamata liet?, ar ko š? nodok?a maks?juma pagarin?juma pieš?iršana ir atkar?ga no garantiju sniegšanas un kura piln?b? ne?em v?r? kapit?la v?rt?bas samazin?jumu, kas var?tu rasties p?c tam, kad ieinteres?t? persona ir p?rc?lusi savu domicilu, un kas nav ?emts v?r? uz?emošaj? dal?bvalst?;**
- 3) **š??rslis, kas rodas, p?rk?pjot Kopienu ties?bas, no pras?t?s garantijas sniegšanas, nevar tikt atcelts ar atpaka?ejošu sp?ku tikai ar to, ka tiek atbr?vota š? garantija. Akta, uz kura pamata š? garantija ir atbr?vota, forma nav b?tiska šim nov?rt?jumam. Ja dal?bvalsts paredz kav?juma procentu maksu, atbr?vojot, p?rk?pjot iekš?j?s ties?bas, pras?to garantiju, š?di procenti ir maks?jami ar? tad, ja tiek p?rk?ptas Kopienu ties?bas. Turkl?t iesniedz?jtiesai ir pien?kums nov?rt?t atbilst?gi Tiesas sniegtaj?m ievirz?m un, iev?rojot l?dzv?rt?bas principu un efektivit?tes principu, attiec?g?s dal?bvalsts atbild?bu par rad?to kait?jumu, liekot sniegt š?du garantiju.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.