

Lieta C-451/05

Européenne et Luxembourgeoise d'investissements SA (ELISA)

pret

Directeur général des impôts,

Ministère public

(Cour de cassation (Francija) l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Tiešie nodok?i – Nodoklis, kas uzlikts juridisko personu ?pašum? esoša nekustam? ?pašuma Francij? tirgus v?rt?bai – Atbilstoši Luksemburgas ties?b?m dibin?tas holdinga sabiedr?bas – Atteikums atbr?vot no nodok?iem – Direkt?va 77/799/EEK – Neizsme?ošs nodok?u uzskait?jums – L?dzv?rt?gs nodoklis – Inform?cijas apmai?as ierobežojumi – Divpus?ja konvencija – EK l?guma 73.b pants (jaunaj? redakcij? – EKL 56. pants) – Kapit?la br?va aprite – C??a pret kr?pšanu nodok?u jom?

?ener?ladvok?ta Jana Mazaka [Ján Mazák] secin?jumi, sniegti 2007. gada 26. apr?l?

Tiesas (ceturt? pal?ta) 2007. gada 11. oktobra spriedums

Sprieduma kopsavilkums

1. *Ties?bu aktu tuvin?šana – Dal?bvalstu iest?žu savstarp?ja pal?dz?ba tiešo un netiešo nodok?u jom? – Direkt?va 77/799*

(Padomes Direkt?vas 77/799 1. panta 2.un 3. punkts)

2. *Ties?bu aktu tuvin?šana – Dal?bvalstu iest?žu savstarp?ja pal?dz?ba tiešo un netiešo nodok?u jom? – Direkt?va 77/799*

(Padomes Direkt?vas 77/799 8. panta 1. punkts)

3. *Kapit?la br?va aprite – Ierobežojumi – Nodoklis, kas uzlikts juridisko personu ?pašum? esoša nekustam? ?pašuma tirgus v?rt?bai*

(EK l?guma 73.b pants (jaunaj? redakcij? – EKL 56. pants))

1. Nodoklis, kuru dal?bvalsts uzliek juridisko personu ?pašum? esoša nekustam? ?pašuma šaj? dal?bvalst? tirgus v?rt?bai, ir l?dz?gs Direkt?vas 77/799 par dal?bvalstu kompetentu iest?žu savstarp?ju pal?dz?bu tiešo un netiešo nodok?u jom? 1. panta 3. punkt? uzskait?tajiem nodok?iem, kas tiek iekas?ti no kapit?la da??m š?s direkt?vas 1. panta 2. punkta izpratn?.

(sal. ar 37. punktu un rezolut?v?s da?as 1. punktu)

2. Direkt?va 77/799 par dal?bvalstu kompetentu iest?žu savstarp?ju pal?dz?bu tiešo un netiešo

nodok?u jom? un it ?paši t?s 8. panta 1. punkts pie?auj, ka divas dal?bvalstis ir nosl?gušas starptautisku nol?gumu, lai nov?rstu nodok?u dubulto uzlikšanu un paredz?tu savstarp?j?s administrat?v?s pal?dz?bas noteikumus ien?kuma un kapit?la nodok?u jom?, kas no savas piem?rošanas jomas attiec?b? uz vienu dal?bvalsti izsl?dz vienu nodok?u maks?t?ju kategoriju, kas maks? nodokli, uz ko attiecas min?t? direkt?va, ja dal?bvalsts, kurai ir j?sniedz inform?cija, likumdošana vai administrat?v? prakse ne?auj kompetentajai iest?dei v?kt vai izmantot šo inform?ciju pašas min?t?s dal?bvalsts vajadz?b?m, kas ir j?p?rbauda valsts tiesai.

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

3. EK l?guma 73.b pants (jaunaj? redakcij? – EKL 56. pants) ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam neatbilst t?di valsts ties?bu akti, kas šaj? dal?bvalst? re?istr?tas sabiedr?bas atbr?vo no nodok?a, kas uzlikts juridisko personu ?pašum? esoša nekustam? ?pašuma min?taj? dal?bvalst? tirgus v?rt?bai, bet cit? dal?bvalst? re?istr?tas sabiedr?bas atbr?vo no š? nodok?a tikai tad, ja starp attiec?go dal?bvalsti un šo valsti ir nosl?gts administrat?v?s sadarb?bas nol?gums par c??u pret kr?pšanu un izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, vai ar?, piem?rojot k?d? l?gum? ietvertu atrunu par nediskrimin?ciju pilson?bas d??, saska?? ar kuru š?m sabiedr?b?m nav j?maks? liel?ks nodoklis nek? tas, kas j?maks? sabiedr?b?m, kas ir re?istr?tas pirmaj? dal?bvalst?, un ne?auj cit? dal?bvalst? re?istr?tai sabiedr?bai sniegt pier?d?jumus, kas ?autu noteikt t?s akcion?ru – fizisko personu – identit?ti.

(sal. ar 102. punktu un rezolut?v?s da?as 3. punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturt? pal?ta)

2007. gada 11. oktobr? (*)

Tiešie nodok?i – Nodoklis, kas uzlikts juridisko personu ?pašum? esoša nekustam? ?pašuma Francij? tirgus v?rt?bai – Atbilstoši Luksemburgas ties?b?m dibin?tas holdinga sabiedr?bas – Atteikums atbr?vot no nodok?iem – Direkt?va 77/799/EEK – Neizsme?ošs nodok?u uzskait?jums – L?dzv?rt?gs nodoklis – Inform?cijas apmai?as ierobežojumi – Divpus?ja konvencija – EK l?guma 73.b pants (jaunaj? redakcij? – EKL 56. pants) – Kapit?la br?va aprite – C??a pret kr?pšanu nodok?u jom?

Lieta C?451/05

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Cour de cassation* (Francija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2005. gada 13. decembr? un kas Ties? re?istr?ts 2005. gada 19. decembr?, tiesved?b?

Européenne et Luxembourgeoise d'investissements SA (ELISA)

pret

Directeur général des impôts,

Ministère public.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [K. Lenaerts], tiesneši Dž. Arestis [G. Arestis] (referents), E. Juhāss [E. Juhász], J. Malenovskis [J. Malenovský] un T. fon Danvics [T. von Danwitz],

ģenerālvokāts J. Mazaks [J. Mazák],

sekretārs J. Svedenborgs [J. Swedenborg], administrators,

ģemotvārā rakstveida procesā un 2007. gada 24. janvārā tiesas sēdī,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- *Européenne et Luxembourgeoise d'investissements SA* vārdā – Ž. Ž. Gatino [J. J. Gatineau], *avocat*,
- Francijas valdības vārdā – Ž. de Bergess [G. de Bergues] un Ž. K. Grasija [J. C. Gracia], pārstāvji,
- Grieķijas valdības vārdā – S. Spiropuls [S. Spyropoulos], Z. Hadzipavlu [Z. Chatzipavlou] un K. Boskovits [K. Boskovits], pārstāvji,
- Itālijas valdības vārdā – I. M. Bragulja [I. M. Braguglia], pārstāvis, kam palīdz Dž. de Bellis [G. De Bellis], *avvocato dello Stato*,
- Nīderlandes valdības vārdā – H. H. Sevenstere [H. G. Sevenster] un M. de Hrāfe [M. de Grave], pārstāvji,
- Apvienotās Karalistes valdības vārdā – V. Džeksone [V. Jackson], pārstāve, kurai palīdz T. Vards [T. Ward], *barrister*,
- Eiropas Kopienā Komisijas vārdā – R. Liāls [R. Lya] un Ž. P. Kepēns [J. P. Keppenne], pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2007. gada 26. aprīlā tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz EK līguma 52. panta interpretāciju (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem – EKL 43. pants) un EK līguma 73.b panta interpretāciju (jaunajā redakcijā – EKL 56. pants), kā arī 1. panta interpretāciju Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīvā 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV L 336, 15. lpp.), kura grozāta ar Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvu 92/12/EEK (OV L 76, 1. lpp., turpmāk tekstā – “Direktīva 77/799”).

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Européenne et Luxembourgeoise d'investissements SA* (turpmāk tekstā – “*ELISA*”) un nodokļu ierakstītāju direktoru sakarā ar šīs sabiedrības maksājamo nodokli, kas uzlikts juridisko personu ierakstīšanai Francijā (turpmāk tekstā – “apstrādātais nodoklis”).

Atbilstošās tiesību normas

Kopienas tiesības

3 Direktīvas 77/799 1. pants “Vispārīgi noteikumi” paredz:

- “1. Saskaņā ar šo direktīvu dalībvalstu kompetentās iestādes apmainās ar ziņām, kas var palīdzēt pareizi novērtēt ienākumu un kapitāla nodokļus [...]
2. Par ienākumu nodokļiem un kapitāla nodokļiem neatkarīgi no iekasēšanas formas uzskata visus nodokļus, kas uzlikti kopīgiem ienākumiem, kopīgam kapitālam vai ienākumu vai kapitāla daļēm, ieskaitot nodokļus no ieņēmumiem par kustama vai nekustama ierakstīšana, nodokļus no uzņēmumu maksātāja algas, kā arī kapitāla vērtības pieauguma nodokļus.

3. Šī panta 2. punktā minētie nodokļi pašlaik [cita starpā] ir:

[..]

Francijā:

impôt sur le revenu,

impôt sur les sociétés,

taxe professionnelle,

taxe foncière sur les propriétés bâties,

taxe foncière sur les propriétés non bâties;

[..].

4. Šī panta 1. punktu piemēro arī jebkuriem identiem vai līdzīgiem nodokļiem, kas uzlikti vēlāk papildus 3. punktā uzskaitītajiem nodokļiem vai to vietā. [...]

[..]”

4 Direktīvas 77/799 2., 3. un 4. pants attiecīgi paredz noteikumus par šīs direktīvas 1. panta 1. punktā minētās informācijas apmaiņu pārcelguma, automātisku informācijas apmaiņu un spontānu informācijas apmaiņu.

5 Minētās direktīvas 8. pants “Informācijas apmaiņas ierobežojumi” nosaka:

“1. Šī direktīva neuzliek pienākumu veikt izmeklēšanu vai sniegt informāciju, ja dalībvalstij, kas varētu informāciju sniegt, tās likumi vai administratīvā prakse neaļauj veikt izmeklēšanu vai arī vākt vai izmantot šo informāciju pašai saviem nolūkiem.

2. Var atteikties sniegt informāciju, ja tas var izraisīt komerciāla, rūpnieciska vai profesionāla noslēpuma vai komercprocesa atklāšanu vai ja informācijas atklāšana varētu būt pretrunā valsts

politikai.

3. Dalībvalsts kompetentā iestāde var atteikties sniegt informāciju, ja ieinteresētā valsts praktisku vai juridisku iemeslu dēļ nespēj sniegt līdzīgu informāciju.”

6 Direktīvas 77/799 11. pants “Plašākas palīdzības piemērošana” paredz, ka “iepriekš minētie noteikumi nekavē pildīt plašākas saistības informācijas apmaiņā, kas varētu izrietēt no citiem tiesību aktiem”.

Valsts tiesības

7 Vispārīgā nodokļu kodeksa (turpmāk tekstā – “CGI”) 990.D un 990.E pants redakcijā, kas izriet no 1992. gada 30. decembra Likuma Nr. 92/1376 par finansēm 1993. gadam (1992. gada 31. decembra JORF Nr. 304) paredz:

“990.D pants

Juridiskām personām, kurām tieši vai pastarpināti pieder viens vai vairāki nekustamie īpašumi, kas atrodas Francijā, vai kurām ir lietu tiesības uz šādiem īpašumiem, ir jāmaksā ikgadīgs nodoklis 3 % apmērā no šo īpašumu vai tiesību tirgus vērtības.

Tiek uzskatīts, ka juridiskai personai Francijā pastarpināti pieder īpašumi vai lietu tiesības, ja tā neatkarīgi no formas vai daļības lieluma ir daļbniece citā juridiskā personā, kurai pieder šie īpašumi vai tiesības vai ar kura patī ir daļbniece trešajā juridiskajā personā, kurai pašai vai pastarpināti pieder īpašumi vai tiesības. Šis noteikums ir piemērojams neatkarīgi no pa vidu esošo juridisko personu skaita.

990.E pants

990.D pantā minētais nodoklis netiek piemērots:

1) juridiskām personām, kuru Francijā atrodas nekustamie īpašumi 990.D panta izpratnē veido mazāk nekā 50 % no visiem viņu līdzekļiem, kas atrodas Francijā. Šā noteikuma piemērošanas nolūkā nekustamajam īpašumam netiek iekauti īpašumi, kurus 990.D pantā minētās juridiskās personas vai pa vidu esošās personas izmanto komercdarbībā, kas nav saistīta ar nekustamo īpašumu;

2) juridiskām personām, kuru juridiskā adrese atrodas citā valstī vai teritorijā, kura ar Franciju ir noslēgusi līgumu par administratīvu palīdzību, lai novērstu nodokļu nemaksāšanu un apiešanu, un kuras katru gadu ne vēlāk kā 15. maijā 990.F pantā minētajā rīkojumā noteiktajā vietā deklarē 1. janvārī tām piederējušo nekustamo īpašumu atrašanās vietu, aprakstu un vērtību, šo personu daļbnieku identitāti un adresi minētajā datumā, kā arī katram no šiem daļbniekiem piederošo daļu vai akciju skaitu;

3) juridiskām personām, kuru vadības faktiskā atrašanās vieta ir Francijā, vai citām juridiskām personām, kurām saskaņā ar kāda līguma noteikumiem nedrīkst uzlikt lielāku nodokļu slogu, ja šīs personas katru gadu paziņo vai uzēmas un izpilda pienākumu pārcēl nodokļu administrācijas līguma paziņot tai par tām 1. janvārī piederējušo īpašumu atrašanās vietu un aprakstu, par to akcionāru, partneru vai citu locekļu identitāti un adresi, par katram šādam akcionāram, partnerim vai citam loceklim piederošo akciju, daļu skaitu vai citām tiesībām un sniegt pierādījumus par to fiskālo rezidenci [..].”

Starptautiskās tiesības

8 Par?z? 1958. gada 1. apr?l? starp Francijas Republiku un Luksemburgas Lielhercogisti nosl?gt?s konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu un savstarp?j?s administrat?v?s pal?dz?bas noteikumiem attiec?b? uz ien?kuma un kapit?la nodok?iem, kas groz?ta ar Par?z? 1970. gada 8. septembr? parakst?to papildu vienošanos, (turpm?k tekst? – “1958. gada 1. apr??a Konvencija”), 21. panta 1. punkts nosaka:

“Vienas l?gumsl?dz?jas valsts pilso?us, sabiedr?bas vai grupas otr? valst? neapliek ar citiem vai liel?kiem nodok?iem k? tiem, kuri attiec?b? uz šiem pilso?iem, sabiedr?b?m vai grup?m tiek piem?roti šaj? p?d?j? dal?bvalst?.”

9 1958. gada 1. apr??a Konvencijas 22. panta 1. punkts paredz:

“Lai pien?c?gi piem?rotu Konvenciju, abu valstu kompetent?s administrat?v?s iest?des uz savstarp?j?bas pamata p?c savas ierosmes vai p?c piepras?juma var apmain?ties ar t?du inform?ciju, kuru saska?? ar abu valstu nodok?u likumdošanu ir iesp?jams ieg?t, pielietojot parastus administrat?vus pa??mienus [..].”

10 Francijas un Luksemburgas vald?bas ar 1970. gada 8. septembra v?stu?u apmai?u par 1958. gada 1. apr??a Konvenciju uzskat?ja, ka “p?c š?s konvencijas st?šan?s sp?k? t? neb?tu j?piem?ro holdinga sabiedr?b?m Luksemburgas speci?l?s likumdošanas izpratn? (pašlaik 1929. gada 31. j?lija likums un 1937. gada 27. decembra dekr?ts?likums), ne ar? ien?kumiem, kurus personas ar fisk?lo rezidenci Francij? g?st no š?d?m sabiedr?b?m, ne ar? to da??m š?d?s sabiedr?b?s”.

11 Par?z? 1930. gada 31. mart? starp Francijas Republiku un Luksemburgas Lielhercogisti nosl?gt? konvencija par ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu paredz visliel?k? labv?l?bas re??ma klauzulu.

12 Atbilstoši š?s konvencijas 9. pantam “abas L?gumsl?dz?jas puses ap?emas vis?s?kaj? laik? nosl?gt speci?lu konvenciju par nodok?iem un maks?jumiem, kas ir j?maks? pilso?iem un sabiedr?b?m, k? ar? lai risin?tu nodok?u dubult?s uzlikšanas jaut?jumus”.

Pamata lieta un prejudici?lie jaut?jumi

13 *Elisa* ir holdinga sabiedr?ba, kas dibin?ta atbilstoši Luksemburgas ties?b?m un izveidota saska?? ar 1929. gada 31. j?lija Likumu par nodok?u re??mu finanšu dal?bas sabiedr?b?m (*Holding companies*) (*Mém. 1929*, 685. lpp.), kurš groz?ts ar lielhercoga 1989. gada 24. marta reglamentu (*Mém. A 1989*, 181. lpp.).

14 Atbilstoši š? likuma 1. panta otrajai da?ai holdinga sabiedr?ba ir atbr?vota no ien?kuma nodok?a, virsnodok?a, papildu nodok?a, k? ar? procentu nodok?a un t? ir ar? atbr?vota no pašvald?bu nodevas ien?kumiem. Atbilstoši min?t? likuma 1. panta sestajai da?ai re?istr?cijas iest?dei ir kontroles un izmekl?šanas ties?bas, kas izmantojamas, tikai lai mekl?tu un izp?t?tu faktus un inform?ciju par sabiedr?bas fisk?lo statusu, k? ar? visus apst?k?us, lai nodrošin?tu taisn?gu un prec?zu sabiedr?bas maks?jamo nodok?u iekas?šanu.

15 Saska?? ar iesniedz?jtiesas l?mumu *ELISA* Francijas teritorij? pieder vair?ki nekustamie ?pašumi, un t?d?? tai ir piem?rojami 990.D un turpm?kie *CGI* panti par apstr?d?to nodokli.

16 No iesniedz?jtiesas l?muma ar? izriet, ka *ELISA* bija iesniegusi likum? paredz?t?s deklar?cijas, tom?r t? nemaks?ja attiec?gos nodok?us. P?c 1997. gada 18. decembra pazi?ojuma sabiedr?bai par šo maks?jamo nodok?u apm?ru nodok?u administr?cija s?ka to iekas?šanu. T? k? *ELISA* s?dz?ba tika noraid?ta, t? ies?dz?ja nodok?u ?ener?ldirektoru *tribunal de grande instance de Paris*

, lai panāktu atbrīvojumu no minētajiem nodokļiem.

17 Pēc diviem spriedumiem, kas bija tai nelabvēlīgi un ko attiecīgi 1999. gada 28. oktobrī pasludināja *tribunal de grande instance de Paris* un 2001. gada 5. jūlijā – *cour d'appel de Paris* [Parīzes apēlācijas tiesa], *ELISA* iesniedza kasācijas sūdzību.

18 *Cour de cassation* [Kasācijas tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1) Vai EK Līguma 52. un turpmākajiem pantiem, kā arī 73.b un turpmākajiem pantiem atbilst tās regulējums, kāds paredzēts [CGI] 990.D un turpmākajos pantos, kas juridiskām personām ar vadības faktisko atrašanās vietu Francijā piešķir iespēju saņemt atbrīvojumu no [apstrādāt] nodokļa un kas – ciktāl tas attiecas uz juridiskām personām ar vadības faktisko atrašanās vietu citas valsts teritorijā, pat ja tā būtu Eiropas Savienības dalībvalsts, – šādas iespējas izmantošanu padara atkarīgu no tā, vai starp Franciju un šo valsti ir noslēgtas administratīvās sadarbības nolīgums par cēņu pretkrāpšanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, vai arī, piemērojot kādā Līguma ietvertu atrunu par nediskrimināciju pilsonības dēļ, saskaņā ar kuru šīm juridiskām personām nav jāmaksā lielāks nodoklis kā tas, kas jāmaksā juridiskām personām, kuru vadība faktiski atrodas Francijā?

2) Vai tās nodoklis, kāds ir apstrādātais nodoklis, ir kapitāla nodoklis [...] Direktīvas [77/799] 1. panta izpratnē?

3) Ja sniegta apstiprinoša atbilde – vai arī [...] Direktīvu [77/799] dalībvalstīm uzliktie savstarpējās palīdzības pienākumi nodokļu jomā tām liedz izpildīt līguma rakstura pienākumus saskaņā ar divpusēju nolīgumu par administratīvo sadarbību nodokļu jomā, izslēdzot tādus vienas kategorijas nodokļu maksātājus kā Luksemburgas holdinga sabiedrības?

4) Vai EK Līguma 52. un turpmākajiem panti, kā arī 73.b un turpmākajiem panti dalībvalstij, kas ar citu valsti, kas ir vai arī nav Eiropas Savienības dalībvalsts, ir noslēgusi nolīgumu, kurā ietverta nediskriminācijas atruna nodokļu jomā, liek piešķirt juridiskai personai ar vadības faktisku atrašanās vietu citas dalībvalsts teritorijā šajā atrunā paredzētās priekšrocības, ja šai juridiskajai personai ir viens vai vairāki nekustamie pašumi pirmās dalībvalsts teritorijā un ja otro dalībvalsti ar pirmo nesaista līguma atruna?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

19 Ievadā ir jānorāda, ka pamata lieta attiecas uz faktiskajiem apstākļiem, kas skar dalībvalstis, izslēdzot trešās valstis. Līdz ar to atbildes uz prejudiciālajiem jautājumiem attiecas tikai uz attiecībām starp dalībvalstīm.

Par otro jautājumu

20 Iesniedzītāja ar savu otro jautājumu, kas ir jāizskata vispirms, jautā, vai apstrādātais nodoklis ir uzskatāms par kapitāla nodokli Direktīvas 77/799 1. panta izpratnē.

21 Šajā sakarā vispirms ir jāatgādina, ka no Direktīvas 77/799 1. panta 2. punkta izriet, ka par ienākumu nodokļiem un kapitāla nodokļiem neatkarīgi no iekasēšanas formas uzskata visus nodokļus, kas uzlikti kopīgiem ienākumiem, kopjam kapitālam vai ienākumu vai kapitāla daļēm, ieskaitot nodokļus no ieņēmumiem par kustama vai nekustama pašuma atsavināšanu, nodokļus no uzņēmumu maksātā algas, kā arī kapitāla vērtības pieauguma nodokļus.

22 No šīs normas skaidri izriet, ka papildus nodokļiem, kas uzlikti kopīgiem ienākumiem un kopjam kapitālam, Direktīva 77/799 attiecas arī uz nodokļiem, kas uzlikti ienākumu vai kapitāla

da??m. No t? izriet, ka š?di nodok?i neatkar?gi no to nosaukuma ar? ir uzskat?mi par nodok?iem, attiec?b? uz kuriem dal?bvalstu kompetent?s iest?des atbilstoši Direkt?vai 77/799 apmain?s ar inform?ciju, kas t?m pal?dz?tu pareizi apr??in?t min?tos nodok?us.

23 Otrk?rt, atbilstoši Direkt?vas 77/799 1. panta 3. punktam Francij? š? panta 2. punkt? min?tie nodok?i cita starp? ir *impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés, taxe professionnelle, taxe foncière sur les propriétés bâties un taxe foncière sur les propriétés non bâties*.

24 No Direkt?vas 77/799 1. panta 3. punkta nep?rprotami izriet, ka taj? min?to nodok?u uzskait?jums nav izsme?ošs.

25 Š?dos apst?k?os no paša s?kuma ir j?noraida arguments, ka Direkt?va 77/799 nav piem?rojama pamata lietai, jo apstr?d?tais nodoklis nav min?ts starp Direkt?vas 77/799 1. panta 3. punkt? uzskait?tajiem nodok?iem.

26 Direkt?vas 77/799 1. panta 3. punkt? min?to nodok?u uzskait?juma neizsme?ošo raksturu apliecina š? panta 4. punkts, kas paredz, ka dal?bvalstu kompetentas iest?des apmain?s ar? ar inform?ciju, kas var t?m pal?dz?t pareizi apr??in?t jebkurus identus vai l?dz?gus nodok?us, kas v?l?k uzlikti papildus min?t? panta 3. punkt? uzskait?tajiem nodok?iem vai to viet?.

27 Atz?stot, ka Direkt?vas 77/799 1. panta 3. punkt? min?to nodok?u uzskait?jums nav izsme?ošs, Francijas vald?ba tom?r apgalvo, ka apstr?d?t? nodok?a paz?mes ne?auj to piel?dzin?t kapit?la nodoklim Direkt?vas 77/799 1. panta 1.–3. punkta izpratn? un ka t?d?? š? direkt?va nav piem?rojama pamata lietai.

28 Šaj? sakar? min?t? vald?ba nor?da, ka, pirmk?rt, apstr?d?tais nodoklis ir uzlikts nevis fizisk?m, bet gan juridisk?m person?m un, otrk?rt, š? nodok?a m?r?is ir c?n?ties pret nodok?u nemaks?šanu.

29 Attiec?b? uz pirmo min?to argumentu uzreiz ir j?konstat?, ka no Direkt?vas 77/799 1. panta 3. punkta izriet, ka nodok?i, kas ir uzlikti juridisk?m person?m, ar? atrodas to nodok?u starp?, attiec?b? uz kuriem dal?bvalstu kompetent?s iest?des apmain?s ar jebkuru inform?ciju, kas var t?m pal?dz?t pareizi apr??in?t šos nodok?us, k?, piem?ram, “taxe professionnelle”, kas ir skaidri min?ta Direkt?vas 77/799 1. panta 3. punkt?.

30 No t? izriet, ka arguments, ka Direkt?v? 77/799 min?tie nodok?i neattiecas uz juridisk?m person?m, ir j?noraida.

31 Attiec?b? uz Francijas vald?bas otro argumentu ir j?nor?da, ka, pat ja apstr?d?t? nodok?a m?r?is ir c??a pret nodok?u nemaks?šanu, šis apsv?rums nek?d? zi?? pats par sevi nevar apšaub?t Direkt?vas 77/799 piem?rošanu pamata lietai.

32 Turkl?t ir j?atg?dina, ka Direkt?va 77/799 paredz meh?nismus, lai pastiprin?tu sadarb?bu starp nodok?u administr?cij?m Kopien?, tieši ar m?r?i c?n?ties pret kr?pšanu un nodok?u nemaks?šanu, k? ar? lai var?tu pareizi apr??in?t ien?kuma nodok?us un kapit?la nodok?us (šaj? sakar? skat. 2000. gada 13. apr??a spriedumu liet? C?420/98 *W.N., Recueil*, I?2847. lpp., 22. punkts, un 2006. gada 26. janv?ra spriedumu liet? C?533/03 *Komisija/Padome, Kr?jums*, I?1025. lpp., 70. un 71. punkts).

33 Tom?r liekas, ka ar šo argumentu Francijas vald?ba cenšas pier?d?t, ka apstr?d?tais nodoklis nav uzskat?ms par kapit?la nodokli Direkt?vas 77/799 izpratn?. Šo apgalvojumu, p?c t?s dom?m, pamato apst?klis, ka apstr?d?tais nodoklis ir uzlikts juridisk?m person?m.

34 Tomēr šis arguments ir jānoraida.

35 Papildus tam, ka Direktīva 77/799 nekādā veidā neizslēdz no savas piemērošanas jomas nodokļus, kas uzlikti juridiskām personām, kā tas tika norādīts šā sprieduma 29. punktā, ir jāatgādina, ka apstrīdēto nodokli maksā juridiskas personas, kurām pieder nekustamais īpašums Francijā, un ka to aprēķina no šā īpašuma vērtības.

36 Ir jākonstatē, ka minētais nodoklis ir uzlikts daļai no attiecīgās juridiskās personas īpašuma. Līdz ar to tas ir viens no nodokļiem, kas neatkarīgi no to nosaukuma tiek iekasēti no ienākumu vai kapitāla daļām Direktīvas 77/799 1. panta 2. punkta izpratnē.

37 No visiem iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka uz otro jautājumu ir jāatbild, ka apstrīdētais nodoklis ir līdzīgs Direktīvas 77/799 1. panta 3. punktā uzskaitētajiem nodokļiem, kas tiek iekasēti no kapitāla daļām šīs direktīvas 1. panta 2. punkta izpratnē.

Par trešo jautājumu

38 Lai atbildētu uz šo jautājumu, ir jāatgādina, pirmkārt, dalībvalstīm uzliktie pienākumi, kas izriet no attiecīgajiem Direktīvas 77/799 noteikumiem, un, otrkārt, pienākumi, kas abām šajā lietā minētajām valstīm izriet no 1958. gada 1. aprīļa Konvencijas.

39 Attiecībā uz Direktīvas 77/799 uzliktajiem pienākumiem vispirms ir jāprecizē, ka atbilstoši tās 1. panta 1., 3. un 4. punktam dalībvalstu kompetentas iestādes apmainās ar jebkuru informāciju, kas var tām palīdzēt pareizi aprēķināt ienākumu nodokļus un kapitāla nodokļus, kā arī līdzīgus nodokļus, kāds ir apstrīdētais nodoklis.

40 Turklāt saskaņā ar Direktīvas 77/799 2. pantu šā informācijas apmaiņa notiek pēc dalībvalsts kompetentas iestādes lūguma. Kā tas izriet no šīs direktīvas 3. panta, dalībvalstu kompetentās iestādes bez iepriekšēja lūguma automātiski apmainās ar informāciju noteiktos gadījumos, kas ir minēti šajā direktīvā, vai arī saskaņā ar tās 4. pantu veic spontānu informācijas apmaiņu.

41 Šajā sakarā Direktīvas 77/799 8. panta 1. punkts paredz, ka tā neuzliek pienākumu veikt izmeklēšanu vai sniegt informāciju, ja dalībvalstij, kas varētu informāciju sniegt, tās likumi vai administratīvā prakse neaļauj veikt izmeklēšanu vai arī vākt vai izmantot šo informāciju pašai saviem nolūkiem.

42 Visbeidzot, saskaņā ar Direktīvas 77/799 11. pantu tās noteikumi nekavējotī plašākas saistības informācijas apmaiņai, kas varētu izrietēt no citiem tiesību aktiem.

43 Attiecībā uz pienākumiem, kas izriet no 1958. gada 1. aprīļa Konvencijas, tās 22. panta 1. punkts paredz, ka, lai pienācīgi piemērotu Konvenciju, abu valstu – proti, Francijas Republikas un Luksemburgas Lielhercogistes – administratīvās iestādes uz savstarpējās pamata pēc savas ierosmes vai pēc pieprasījuma var apmainīties ar tādā informāciju, kuru saskaņā ar abu valstu nodokļu likumdošanu ir iespējams iegūt, pielietojot parastus administratīvus paņēmienus. Tomēr šā informācijas apmaiņa neattiecas uz holdinga sabiedrībām, kuras ir dibinātas atbilstoši Luksemburgas tiesībām.

44 No minētās konvencijas noteikumiem skaidri izriet, ka tā paredz tādā pašā veidā pienākumus kā tie, kas izriet no Direktīvas 77/799.

45 Šādos apstākļos iesniedzējtiesa jautā, vai pienākumi, kurus dalībvalstīm uzliek Direktīva 77/799 par savstarpēju palīdzību nodokļu jomā, nepieļauj, ka dalībvalstis pilda pienākumus,

kuri izriet no 1958. gada 1. aprīļa Konvencijas.

46 Šajā sakarā, pirmkārt, tiek apgalvots, ka pienākumiem, kas izriet no minētās konvencijas, nav nekādas ietekmes uz Direktīvas 77/799 piemērošanu. Grieķijas valdība uzskata, ka šos pienākumus jebkādā ziņā aptver direktīvas 11. pants, kas paredz, ka tās minētie noteikumi nekavējotī plašākas saistības informācijas apmaiņai, kas varētu izrietēt no citiem tiesību aktiem.

47 Šis arguments uzreiz ir jānoraida. Nav nekādu šaubu, ka attiecībā uz holdinga sabiedrībām, kas ir dibinātas atbilstoši Luksemburgas tiesībām, saistības, kas izriet no 1958. gada 1. aprīļa Konvencijas, nav plašākas attiecībā uz informācijas apmaiņu. Gluži otrādi, tās ierobežo vai pat izslēdz attiecīgo informācijas apmaiņu, ja tā attiecas uz minētajām holdinga sabiedrībām.

48 No tā izriet, ka Direktīvas 77/799 11. pants nav pamatoti piesaucams pamata lietas ietvaros.

49 Otrkārt, Francijas valdība apgalvo, ka no Direktīvas 77/799 8. panta 1. punkta izriet, ka tā pieļauj, ka šajā lietā tiek piemērota 1958. gada 1. aprīļa Konvencija, kas izslēdz atbilstoši Luksemburgas tiesībām dibinātas holdinga sabiedrības no informācijas apmaiņas starp attiecīgajām valstu iestādēm.

50 Šajā sakarā no Direktīvas 77/799 8. panta 1. punkta izriet, ka tā neuzliek dalībvalstīm pienākumu veikt izmeklēšanu vai sniegt informāciju, ja dalībvalstij, kas varētu informāciju sniegt, tās likumi vai administratīvā prakse neļauj veikt izmeklēšanu vai arī vākt vai izmantot šo informāciju pašai saviem nolūkiem.

51 Francijas valdība uzskata, ka attiecīgā Luksemburgas likumdošana tikai pieprasa, lai holdinga sabiedrības, kas ir dibinātas atbilstoši Luksemburgas tiesībām, sniegtu informāciju par to juridisko statusu, un tā paredz, ka tām nevar tikt pieprasītas nekādas ziņas nodokļu uzlikšanas nolūkā.

52 Līdz ar to, ja tāda ir Luksemburgas likumdošana, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, atbilstoši Luksemburgas tiesībām dibinātu holdinga sabiedrību stāvoklim sakarā ar dalībvalstu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā ir piemērojams Direktīvas 77/799 8. panta 1. punkts.

53 Tas pats attiecas uz 1958. gada 1. aprīļa Konvenciju, no kuras izriet, ka līgumslēdzēju puses ir izslēgušas minētās holdinga sabiedrības no konvencijā paredzētās informācijas sistēmas.

54 1958. gada 1. aprīļa Konvencija tikai atspoguļo Luksemburgas likumdošanas stāvokli šajā jomā, līdz ar ko šai konvencijai attiecībā uz tās ierobežoto piemērošanas jomu arī ir piemērojams Direktīvas 77/799 8. panta 1. punkts.

55 Šādos apstākļos uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka Direktīva 77/799 un it īpaši tās 8. panta 1. punkts pieļauj, ka divas dalībvalstis ir noslēgušas starptautisku nolīgumu, lai novērstu nodokļu dubultu uzlikšanu un paredzētu savstarpējās administratīvās palīdzības noteikumus ienākuma un kapitāla nodokļu jomā, kas no savas piemērošanas jomas attiecībā uz vienu dalībvalsti izslēdz vienu nodokļu maksātāju kategoriju, kas maksā nodokli, uz ko attiecas minētā direktīva, ja dalībvalsts, kurai ir jāsniedz informācija, likumdošana vai administratīvā prakse neļauj kompetentajai iestādei vākt vai izmantot šo informāciju pašas minētās dalībvalsts vajadzībām, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

Par pirmo jautājumu

56 Iesniedzjtiesa ar savu pirmo jautājumu b?t?b? jaut?, vai L?guma norm?m par ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu un kapit?la br?vu apriti atbilst t?di valsts ties?bu akti k? pamata liet?, kas Francij? re?istr?tas sabiedr?bas atbr?vo no apstr?d?t? nodok?a, bet cit? dal?bvalst? re?istr?tas sabiedr?bas atbr?vo no š? nodok?a tikai tad, ja starp Francijas Republiku un šo valsti ir nosl?gts administrat?v?s sadarb?bas nol?gums par c??u pret kr?pšanu un izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, vai ar?, piem?rojot k?d? l?gum? ietvertu atrunu par nediskrimin?ciju pilson?bas d??, saska?? ar kuru š?m sabiedr?b?m nav j?maks? liel?ks nodoklis k? tas, kas j?maks? Francij? re?istr?t?m sabiedr?b?m.

57 T? k? iesniedzjtiesa l?dz Tiesai sniegt interpret?ciju par L?guma 52. pantu par ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu un L?guma 73.b pantu par kapit?la br?vu apriti, ir j?nosaka, vai š?s ties?bas var attiekties uz t?du valsts tiesisko regul?jumu k? pamata liet?.

58 Attiec?b? uz L?guma 73.b pantu ir j?atg?dina, ka ties?bas ieg?d?ties, izmantot un atsavin?t nekustamo ?pašumu citas dal?bvalsts teritorij?, kas ir br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu nepieciešams papildin?jums, k? tas izriet no EK l?guma 54. panta 3. punkta e) apakšpunkta [jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 44. panta 2. punkta e) apakšpunkts], kad t?s tiek ?stenotas, rada kapit?la br?vu apriti (2007. gada 25. janv?ra spriedums liet? C?370/05 *Festersen*, Kr?jums, l?1129. lpp., 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

59 Saska?? ar past?v?go judikat?ru kapit?la aprite ietver dar?jumus, ar kuriem nerezidenti izdara ieguld?jumus nekustam? ?pašum? dal?bvalsts teritorij?, k? tas izriet no Padomes 1988. gada 24. j?nija Direkt?vas 88/361/EEK par L?guma 67. panta ?stenošanu [pants atcelts ar Amsterdamas l?gumu] (OV L 178, 5. lpp.) l pielikum? min?t?s kapit?la aprites tipu nomenklat?ras; šai nomenklat?rai pašai piemita indikat?va noz?me un t? šo noz?mi saglab?ja attiec?b? uz kapit?la aprites j?dziena defin?šanu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Festersen*, 23. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

60 Nav str?da, ka pras?t?ja pamata liet? k? atbilstoši Luksemburgas ties?b?m dibin?ta holdinga sabiedr?ba ir ieg?d?jusies nekustamo ?pašumu Francij?. Nav šaubu, ka t?ds p?rrobežu ieguld?jums nekustamaj? ?pašum? ir uzskat?ms par kapit?la apriti min?t?s nomenklat?ras noz?m? (skat. 2005. gada 5. j?lija spriedumu liet? C?376/03 *D.*, Kr?jums, l?5821. lpp., 24. punkts).

61 No t? izriet, ka kapit?la br?va aprite attiecas uz t?du valsts tiesisko regul?jumu k? pamata liet?.

62 Attiec?b? uz L?guma 52. pantu no Tiesas judikat?ras izriet, ka ties?bas veikt uz??m?jdarb?bu, ko šis pamats atz?st Kopienu pilso?iem un kas tiem ietver ar? ties?bas s?kt un izv?rst darb?bas k? pašnodarbin?t?m person?m, k? ar? dibin?t un vad?t uz??mumus ar t?diem pašiem nosac?jumiem, k?dus saviem pilso?iem paredz dal?bvalsts ties?bu akti, attiec?b? uz sabiedr?b?m, kas izveidotas atbilstoši dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? vad?ba vai galven? uz??m?jdarb?bas vieta ir Kopien?, ietver ties?bas veikt savu darb?bu attiec?gaj? dal?bvalst? ar meitas uz??mumu, fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu (2006. gada 23. febru?ra spriedums liet? C?471/04 *Keller Holding*, Kr?jums, l?2107. lpp., 29. punkts, un 2006. gada 14. septembra spriedums liet? C?386/04 *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, Kr?jums, l?8203. lpp., 17. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

63 Turkl?t uz??m?jdarb?bas j?dziens L?guma noz?m? ir ?oti plašs, paredzot Kopienu pilsonim iesp?ju past?v?gi un ilgstoši piedal?ties t?s dal?bvalsts ekonomiskaj? dz?v?, kas nav vi?a

izcelsmes valsts, un no t? g?t labumu, t?d?j?di veicinot ekonomisko un soci?lo mijiedarb?bu Kopienas teritorij? pašnodarbin?t?bas jom? (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

64 Tom?r, lai noteikumus, kas attiecas uz ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu, var?tu piem?rot, princip? ir j?nodrošina past?v?ga kl?tb?tne uz?emošaj? dal?bvalst?, un nekustam? ?pašuma ieg?des vai pieder?bas gad?jum? š? ?pašuma p?rvalde j?veic akt?vi (iepriekš min?tais spriedums liet? *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 19. punkts).

65 Šaj? liet?, kaut ar? pras?t?jai pamata liet? pieder nekustamais ?pašums Francij?, ne no iesniedz?jtiesas sniegt? faktisko apst?k?u izkl?sta, ne ar? no Tiesai iesniegtajiem apsv?rumiem neizriet, ka tai šis ?pašums pieder sakar? ar t?s darb?bu vai ka t? pati p?rvalda savu nekustamo ?pašumu.

66 L?dz ar to ir j?secina, ka noteikumi par ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu princip? nav piem?rojami t?dos apst?kos, kas min?ti iesniedz?jtiesas l?mum?.

67 No iepriekš min?tajiem apsv?rumiem izriet, ka ir j?p?rbauda, vai t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamata liet? rada kapit?la aprites ierobežojumu.

68 Šaj? sakar? ievad? ir j?atg?dina, ka, lai gan tiešie nodok?i ir dal?bvalstu kompetenc?, dal?bvalst?m t? tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (skat. it ?paši 2004. gada 7. septembra spriedumu liet? C?319/02 *Manninen*, Kr?jums, l?7477. lpp., 19. punkts; 2007. gada 6. marta spriedumu liet? C?292/04 *Meilicke u.c.*, Kr?jums, l?1835. lpp., 19. punkts, un 2007. gada 24. maija spriedumu liet? C?157/05 *Holböck*, Kr?jums, l?4051. lpp., 21. punkts).

69 No Tiesas judikat?ras ar? izriet, ka t?di ar L?guma 73.b panta 1. punktu aizliegtie pas?kumi k? kapit?la aprites ierobežojumi ietver pas?kumus, kas attur nerezidentus veikt ieguld?jumus dal?bvalst? vai min?t?s dal?bvalsts rezidentus veikt ieguld?jumus cit?s valst?s (iepriekš min?tais spriedums liet? *Festersen*, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

70 Attiec?b? uz juridisk?m person?m, kuru vad?bas faktisk? atrašan?s vieta ir Francij?, t?s atbilstoši CGI 990.E panta 3. punktam ir atbr?votas no apstr?d?t? nodok?a, ja š?s personas katru gadu pazi?o vai uz?emas un izpilda pien?kumu p?c nodok?u administr?cijas l?guma pazi?ot tai par t?m 1. janv?r? pieder?jušo ?pašumu atrašan?s vietu un aprakstu, par to akcion?ru, partneru vai citu locek?u identit?ti un adresi, par katram š?dam akcion?ram, partnerim vai citam loceklim piederošo akciju, da?u skaitu vai cit?m ties?b?m un sniegt pier?d?jumus par to fisk?lo rezidenci.

71 Attiec?b? uz juridisk?m person?m, kuru juridisk? adrese neatrodas Francij?, CGI 990.E panta 2. punkts paredz, ka t?s – t?pat k? juridisk?s personas, kuru vad?bas faktisk? atrašan?s vieta ir Francij?, – ir atbr?votas no apstr?d?t? nodok?a, ja t?s katru gadu deklar? 1. janv?r? t?m pieder?jušo nekustamo ?pašumu atrašan?s vietu, aprakstu un v?rt?bu, šo personu dal?bnieku identit?ti un adresi min?taj? datum?, k? ar? katram no šiem dal?bniekiem piederošo da?u vai akciju skaitu.

72 Tom?r saska?? ar šo CGI noteikumu papildus ir nepieciešams, lai b?tu nosl?gts l?gums par administrat?vu pal?dz?bu, lai nov?rstu nodok?u nemaks?šanu un apiešanu, vai saska?? ar CGI 990.E panta 3. punktu – k?ds l?gums, atbilstoši kuram attiec?gaj?m juridiskaj?m person?m nedr?kst uzlikt liel?ku nodok?u slogu nek? juridiskaj?m person?m, kuru vad?bas faktisk? atrašan?s vieta ir Francij?.

73 Attiec?b? uz CGI 990.E panta 2. punkt? min?to atbr?vojumu no nodok?a ir nosl?gta šaj? pant? min?t? konvencija, bet t?das atbilstoši Luksemburgas ties?b?m dibin?tas holdinga

sabiedrības k? prasīt?ja pamata liet? ir izslēgtas no tās piemērošanas jomas un tādējādi tās nevar atsaukties uz atbrīvojuma no apstrīdēt? nodok?a.

74 Attiecībā uz juridiskām personām, kuru vadības faktiskā atrašanās vieta neatrodas Francijā un kuras nevar atsaukties uz CGI 990.E panta 3. punktu min?to atbrīvojumu no nodok?a, ir jānorāda, ka līdz šai dienai starp Francijas Republiku un Luksemburgas Lielhercogisti nav noslēgta neviena speciālā konvencija, lai risinātu nodokļu dubultas uzlikšanas jautājumus. Šādos apstākļos, k? tas tika skaidri norādīts iesniedzējtiesas lēmumā, pamata lietā, piemērojot CGI 990.E panta 3. punktu, nodokļu administrācija noraidīja prasīt?jas lūgumu atbrīvot to no apstrīdēt? nodok?a.

75 No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka, lai juridiskām personām, kuru vadības faktiskā atrašanās vieta neatrodas Francijā, būtu tiesības uz atbrīvojumu no apstrīdēt? nodok?a atbilstoši CGI 990.D pantam un 990.E panta 2. un 3. punktam, tām, atšķirībā no citiem nodokļu maksātājiem, tiek piemērots papildu nosacījums, proti – konvencijas, kas noslēgta starp Francijas Republiku un attiecīgo valsti, esamība.

76 Šajā sakarā ir jānorāda, ka, ja nav šādas konvencijas, juridiskai personai, kuras vadības vieta neatrodas Francijā, ir atņemta iespēja pieprasīt atbrīvojumu no apstrīdēt? nodok?a atbilstoši CGI 990.D pantam un 990.E panta 2. un 3. punktam. Ēmot vērā, ka tikai attiecīgajām valstīm ir tiesības lemt, vai slēgt savā starpā nolīgumus, izrādās, ka nosacījums par administratīvās palīdzības konvencijas vai nolīguma pastāvēšanu var *de facto* radīt šai juridisko personu kategorijai pastāvīgu režīmu, kurā tās nav atbrīvotas no apstrīdēt? nodok?a.

77 No tā izriet, ka pamata lietas valsts tiesiskajā regulājumā paredzētie nosacījumi, lai iegūtu tiesības uz atbrīvojumu no apstrīdēt? nodok?a, padara ieguldījumu nekustamajā pašumā Francijā mazāk pievilcīgus tādām sabiedrībām nerezidentām k? atbilstoši Luksemburgas tiesbūmā dibinātas holdinga sabiedrības.

78 Līdz ar to minētais tiesiskais regulājums rada attiecīgajām juridiskām personām kapitāla aprites brīvības ierobežojumu, ko principā aizliedz Līguma 73.b pants.

79 Šādos apstākļos, treškārt un visbeidzot, ir jāpārbauda, vai apstrīdēt? nodok?a radīto ierobežojumu pamato primārs vispārējais interešu iemesls.

80 Šajā sakarā Francijas valdība apgalvo, ka apstrīdētais nodoklis ir daļa no pasākumiem cīņai pret krāpšanu nodokļu jomā, kura mērķis ir pamudināt juridiskas personas, kurām tieši vai netieši pieder nekustamais pašums Francijā, atklāt fizisko vai juridisko personu identitāti, kuras ir to dalībnieki.

81 Protams, no Tiesas judikatūras izriet, ka cīņa pret krāpšanu nodokļu jomā ir primārs vispārējais interešu iemesls, kas var pamatot aprites brīvības ierobežojumu (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 32. punkts, k? ar? 2007. gada 30. janvāra spriedumu lietā C?150/04 Komisija/Dānija, Krājums, I?1163. lpp., 51. punkts un tajā minētā judikatūra).

82 Tomēr attiecīgajam ierobežojumam ir jābūt atbilstošam izvirzītā mērķa sasniegšanai un tas nedrīkst pārsniegt to, kas vajadzīgs šā mērķa sasniegšanai (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Manninen*, 29. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 32. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Dānija, 46. punkts, un 2007. gada 5. jūlija spriedumu lietā C?522/04, Komisija/Beļģija, Krājums, I?5701.lpp., 47. punkts).

83 Tādēļ ir jāpārbauda, vai apstrīdētais nodoklis ir atbilstošs cīņai pret krāpšanu nodokļu

jom? un vai tas nep?rsniedz to, kas vajadz?gs š? m?r?a sasniegšanai.

84 Francijas vald?ba uzskata, ka apstr?d?t? nodok?a m?r?is ir attur?t Francijas kapit?la nodok?a maks?t?jus izvair?ties no š? nodok?a, izveidojot sabiedr?bas, kas k??st par nekustam? ?pašuma Francij? ?pašniec?m, t?d?s valst?s, ar kur?m Francijas Republika nav nosl?gusi konvenciju par administrat?vo pal?dz?bu vai l?gumu, kur? ir ietverta atruna par nediskrimin?ciju pilson?bas d??, saska?? ar kuru š?m juridiskaj?m person?m nav j?maks? liel?ks nodoklis k? tas, kas j?maks? Francij? re?istr?t?m juridisk?m person?m.

85 Apstr?d?t? nodok?a m?r?is ir ?paši c?n?ties pret praksi, kad fiziskas personas, kuru fisk?l? rezidence atrodas Francij? un kuru nekustamajam ?pašumam parasti b?tu uzliekams kapit?la nodoklis, izveido sabiedr?bas, kuru fisk?l? rezidence atrodas cit? valst?, no kuras Francijas Republika nevar ieg?t pietiekamu inform?ciju par fiziskaj?m person?m, kuras ir šo sabiedr?bu dal?bnieki.

86 L?dz ar to izskat?s, ka galvenais atbr?vojuma no nodok?iem krit?rijs ir nodrošin?jums, ka Francijas nodok?u administr?cija var tieši piepras?t no ?rvalstu nodok?u iekas?šanas iest?d?m jebk?du inform?ciju, kas ir nepieciešama, lai p?rbaud?tu deklar?cijas, ko sniegušas sabiedr?bas, kur?m pieder ?pašuma ties?bas vai citas lietu ties?bas uz nekustamo ?pašumu Francij? atbilstoši CGI 990.E pantam, k? ar? deklar?cijas, ko sniegušas fiziskas personas, kur?m Francij? atrodas fisk?l? rezidence attiec?b? uz to nekustamo ?pašumu, kam uzliekams kapit?la nodoklis.

87 Uzliekot nodokli vis?m sabiedr?b?m, kuras neatbilst šim nosac?jumam, pamata liet? apl?kot? Francijas likumdošana uzliek nodokli nekustamajam ?pašumam, kas pieder sabiedr?b?m, kuras k? "aizsegu" izmanto fiziskas personas, kur?m, nepast?vot š?d?m sabiedr?b?m, b?tu j?maks? kapit?la nodoklis.

88 L?dz ar to apstr?d?tais nodoklis ?auj c?n?ties pret praksi, kuras vien?gais m?r?is ir pal?dz?t fizisk?m person?m izvair?ties no kapit?la nodok?a maks?šanas Francij?, vai vismaz padar?t š?du praksi par maz?k pievilc?gu. L?dz ar to tas atbilst m?r?im c?n?ties pret kr?pšanu nodok?u jom?.

89 Tom?r ir j?p?rbauda, vai apstr?d?tais nodoklis nep?rsniedz to, kas ir nepieciešams š? m?r?a sasniegšanai.

90 Šaj? sakar? Francijas vald?ba apgalvo, ka ierobežojoša pieeja atbr?vošanai no apstr?d?t? nodok?a ir nepieciešama sakar? ar Francijas nodok?u iekas?šanas iest?žu gr?t?b?m pier?d?t kr?pšanu nodok?u jom?, nepast?vot uzticamai inform?cijai, kas ?autu p?rbaud?t inform?ciju, kuru sav?s deklar?cij?s ir nor?d?juši nodok?u maks?t?ji.

91 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru pamatojums, kas izriet no c??as pret kr?pšanu nodok?u jom?, ir pie?aujams tikai tad, ja tas attiecas uz piln?b? fikt?viem meh?nismiem, kuru m?r?is ir izvair?ties no nodok?u ties?bu aktu piem?rošanas, kas izsl?dz visp?r?ju prezumpciju par kr?pšanu. L?dz ar to visp?r?ja prezumpcija par izvair?šanos no nodok?u maks?šanas vai kr?pšanu nevar pamatot fisk?lu pas?kumu, kas apdraud L?guma m?r?us (šaj? sakar? skat. 2000. gada 26. septembra spriedumu liet? C?478/98 Komisija/Be??ija, *Recueil*, I?7587. lpp., 45. punkts; 2004. gada 4. marta spriedumu liet? C?334/02 Komisija/Francija, *Recueil*, I?2229. lpp., 27. punkts, k? ar? 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, I?7995. lpp., 50. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

92 Ar? atbilstoši past?v?gajai Tiesas judikat?rai dal?bvalsts var atsaukties uz Direkt?vu 77/799, lai no citas dal?bvalsts kompetent?m iest?d?m ieg?tu jebkuru inform?ciju, kas var tai pal?dz?t pareizi apr??in?t min?taj? direkt?v? min?tos nodok?us (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes*

un *Cadbury Schweppes Overseas*, 71. punkts, un iepriekš minēto spriedumu liet? Komisija/D?nija, 52. punkts). Turklāt no atbildes uz otro prejudiciālo jautājumu izriet, ka Direkt?va 77/799 attiecas uz apstrīdēto nodokli.

93 Protams, no atbildes, kas sniegta uz trešo uzdoto jautājumu, izriet, ka pamata lietas kontekst? 1958. gada 1. aprīļa Konvencija ietilpst Direkt?vas 77/799 8. panta 1. punkta ierobežojum? inform?cijas apmaiņai, l?dz ar ko Francijas nodok?u iekas?šanas iest?d?m var būt neiespējami efektīvi c?n?ties pret kr?pšanu nodok?u jom?, ko veic atbilstoši Luksemburgas ties?b?m dibin?tas holdinga sabiedr?bas.

94 Tomēr no judikat?ras arī izriet, ka, lai arī Direkt?vas 77/799 8. panta 1. punkts neuzliek pienākumu dalībvalstu nodok?u iekas?šanas iest?d?m sadarboties, ja to likumi vai administratīv? prakse ne?auj kompetentaj?m iest?d?m veikt izmekl?šanu vai arī v?kt vai izmantot šo inform?ciju pašai saviem nol?kiem, š?das sadarb?bas piepras?šanas neiespējamība nevar pamatot nodok?u priekšroc?bas nesniegšanu.

95 Faktiski nekas nekav? nodok?u iekas?šanas iest?des piepras?t nodok?u maks?t?jam sniegt pier?d?jumus, ko t?s uzskata par nepieciešamiem, lai precīzi aprīin?tu attiec?gos nodok?us, un vajadz?bas gad?jum? atteikt atbr?vojumu no nodok?a, ja šie pier?d?jumi netiek sniegti (skat. iepriekš minēto spriedumu liet? Komisija/D?nija, 54. punkts un taj? minēt? judikat?ra).

96 T?d?j?di nav pie?aujams *a priori* izsl?gt, ka nodok?a maks?t?js būtu spēj?gs sniegt atbilstošus pier?d?jumus, lai dalībvalsts nodok?u iekas?šanas iest?des var?tu skaidri un precīzi p?rbaud?t, vai tas nemē?ina izvairīties no nodok?u maks?šanas vai apiet tos (šaj? sakar? skat. 1999. gada 8. j?lija spriedumu liet? C?254/97 *Baxter u.c.*, *Recueil*, l?4809. lpp., 19. un 20. punkts, un 2005. gada 10. marta spriedumu liet? C?39/04 *Laboratoires Fournier*, Kr?jums, l?2057. lpp., 25. punkts).

97 Ir j?nor?da, ka pamata liet? past?vošajos apstāk?os neiespējamība tieši l?gt Luksemburgas Lielhercogistes nodok?u iekas?šanas iest?žu pal?dz?bu var padarīt inform?cijas p?rbaudi grūt?ku.

98 Tomēr š?s grūt?bas nevar pamatot kategorisku atteikumu pieš?irt nodok?u priekšroc?bu ieguldījumiem, ko veikuši ieguldīt?ji no š?s dalībvalsts. Kad atbilstoši Luksemburgas ties?b?m dibin?tas holdinga sabiedr?bas l?dz t?s atbr?vot no apstrīdēt? nodok?a, Francijas nodok?u iekas?šanas iest?des var piepras?t š?m sabiedr?b?m paš?m sniegt pier?d?jumus, ko t?s uzskata par nepieciešamiem, lai piln?b? nodrošin?tu to ?pašumties?bu un akcion?ru strukt?ras p?rskat?m?bu, neatkarīgi no konvencijas par administrat?vu pal?dz?bu vai l?gumu, kas paredz nediskrimin?cijas atrunu nodok?u jom?, esam?bas.

99 Šaj? gad?jum? pamata liet? apl?kojam? Francijas likumdošana ne?auj sabiedr?b?m, kuras ir izsl?gtas no konvencijas par administrat?vu pal?dz?bu piemērošanas jomas un uz kur?m neattiecas l?gums, kas paredz nediskrimin?cijas atrunu nodok?u jom?, bet kas veic ieguldījumu nekustamaj? ?pašum? Francij?, sniegt dokumentus, kas ?auj pier?dīt to akcion?ru identit?ti, un cita veida inform?ciju, ko Francijas nodok?u iekas?šanas iest?des uzskata par vajadz?gu. L?dz ar to izr?d?s, ka š? likumdošana visos gad?jumos rada š?rsli tam, lai š?s sabiedr?bas var?tu pier?dēt, ka t?m nav kr?pniecisku m?r?u.

100 No t? izriet, ka Francijas vald?ba var?tu veikt pasākumus, kas ir mazāk ierobežojoši, lai sasniegtu m?rī – c?n?ties pret š?du kr?pšanu.

101 L?dz ar to c??a pret kr?pšanu nevar pamatot apstrīdēto nodokli.

102 Līdz ar to uz pirmo uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Līguma 73.b pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam neatbilst tādi valsts tiesību kārpati pamata lietā, kas Francijā reģistrētas sabiedrības atbrīvo no apstrīdētā nodokļa, bet citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības atbrīvo no šā nodokļa tikai tad, ja starp Francijas Republiku un šo valsti ir noslēgtas administratīvās sadarbības nolīgums par cēloņu pret krāpšanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, vai arī, piemērojot kādā līgumā ietvertu atrunu par nediskrimināciju pilsonības dēļ, saskaņā ar kuru šā mē sabiedrība nav jāmaksā lielāks nodoklis kā tas, kas jāmaksā sabiedrība, kas ir reģistrētas Francijā, un neapņemt citā dalībvalstī reģistrētai sabiedrībai sniegt pierādījumus, kas ļautu noteikt tās akcionāru – fizisko personu – identitāti.

Par ceturto jautājumu

103 Ēmot vērā atbildes, ko Tiesa sniegusi uz pirmajiem trīs jautājumiem, uz ceturto iesniedzējtiesas jautājumu nav jāatbild.

Par tiesāšanas izdevumiem

104 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

- 1) nodoklis, kas uzlikts juridisko personu pašumā esošā nekustamā pašuma Francijā tirgus vērtībai, ir līdzīgs Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīvas 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā, kura grozīta ar Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvu 92/12/EEK, 1. panta 3. punktā uzskaitītajiem nodokļiem, kas tiek iekasēti no kapitāla daļēm šīs direktīvas 1. panta 2. punkta izpratnē;
- 2) Direktīva 77/799, kura grozīta ar Direktīvu 92/12, un it īpaši tās 8. panta 1. punkts pieļauj, ka divas dalībvalstis ir noslēgušas starptautisku nolīgumu, lai novērstu nodokļu dubulto uzlikšanu un paredzētu savstarpējās administratīvās palīdzības noteikumus ienākuma un kapitāla nodokļu jomā, kas no savas piemērošanas jomas attiecībā uz vienu dalībvalsti izslēdz vienu nodokļu maksātāju kategoriju, kas maksā nodokli, uz ko attiecas minētā direktīva, ja dalībvalsts, kurai ir jāsniedz informācija, likumdošana vai administratīvā prakse neapņemt kompetentajai iestādei vākt vai izmantot šo informāciju pašas minētās dalībvalsts vajadzībām, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai;
- 3) EK Līguma 73.b pants (jaunajā redakcijā – EKL 56. pants) ir jāinterpretē tādējādi, ka tam neatbilst tādi valsts tiesību akti kā pamata lietā, kas Francijā reģistrētas sabiedrības atbrīvo no nodokļa, kas uzlikts juridisko personu pašumā esošā nekustamā pašuma Francijā tirgus vērtībai, bet citā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības atbrīvo no šā nodokļa tikai tad, ja starp Francijas Republiku un šo valsti ir noslēgtas administratīvās sadarbības nolīgums par cēloņu pret krāpšanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, vai arī, piemērojot kādā līgumā ietvertu atrunu par nediskrimināciju pilsonības dēļ, saskaņā ar kuru šā mē sabiedrība nav jāmaksā lielāks nodoklis kā tas, kas jāmaksā sabiedrība, kas ir reģistrētas Francijā, un neapņemt citā dalībvalstī reģistrētai sabiedrībai sniegt pierādījumus, kas ļautu noteikt tās akcionāru – fizisko personu – identitāti.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – fran?u.