

Lieta C-384/09

Prunus SARL un Polonium SA

pret

Directeur des services fiscaux

(Tribunal de grande instance de Paris l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Tiešie nodok?i – Kapit?la br?va aprite – LESD 64. pants – Treš? valst? dibin?tas juridisk?s personas – ?pašumties?bas uz nekustamajiem ?pašumiem, kas atrodas dal?bvalst? – Šo ?pašumu tirgus v?rt?bas nodoklis – Atteikums piem?rot atbr?vojumu no nodok?a – V?rt?jums attiec?b? uz aizj?ras zem?m un teritorij?m – Kr?pšanas apkarošana nodok?u jom? – Solid?ra atbild?ba

Sprieduma kopsavilkums

1. Kapit?la br?va aprite – L?guma noteikumi – Teritori?l? piem?rojam?ba – Aizj?ras zemes un teritorijas – To iek?aušana trešo valstu status?

(LESD 63. pants)

2. Kapit?la br?va aprite – Kapit?la aprites uz vai no treš?m valst?m ierobežojumi – Ierobežojumi, kas past?v 1993. gada 31. decembr? – Nekustamo ?pašumu tirgus v?rt?bas nodoklis

(LESD 63. pants un 64. panta 1. punkts)

1. ?emot v?r? LESD 63. panta neierobežoto teritori?l?s piem?rošanas jomu, ir j?uzskata, ka t? noteikti attiecas uz kapit?la pl?smu virzien? uz un no aizj?ras zem?m un teritorij?m (AZT).

Tom?r attiec?b? uz AZT ?pašs, L?guma ceturtaj? da?? noteikts asoci?cijas rež?ms ir piem?rojams t?d?j?di, ka L?guma visp?r?jie noteikumi, kuru teritori?l? piem?rojam?ba princip? ir ierobežota vien?gi ar dal?bvalst?m, bez tiešas atsauc?s nav piem?rojami. T?d?j?di Savien?bas ties?bu normas ir piem?rojam?as AZT analogi dal?bvalst?m vien?gi tad, ja Savien?bas ties?b?s ir tieši paredz?ta š?da AZT piel?dzin?šana dal?bvalst?m.

LES un LESD nav ietverta neviena tieša atsauce uz kapit?la apriti starp dal?bvalst?m un AZT. No t? izriet, ka attiec?b? uz AZT ir piem?rojama LESD 63. pant? paredz?t? kapit?la aprites liberaliz?cija šo teritoriju k? trešo valstu status?.

(sal. ar 20. un 29.–31. punktu)

2. LESD 64. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka LESD 63. pants neliedz piem?rot valsts ties?bu aktu, kurš past?v?ja 1993. gada 31. decembr?, kur? ir paredz?ts atbr?vojums no nodok?a attiec?b? uz Eiropas Savien?bas dal?bvalst? esošo nekustamo ?pašumu tirgus v?rt?bu t?m sabiedr?b?m, kuru juridisk? adrese ir šaj? valst?, un kur? ir paredz?ts nosac?jums, ka šis atbr?vojums sabiedr?bai, kuras juridisk? adrese ir aizj?ras zem? vai teritorij?, ir piem?rojams, ja starp min?to dal?bvalsti un šo teritoriju ir nosl?gts administrat?v?s sadarb?bas l?gums kr?pšanas un izvair?šan?s no nodok?u samaksas apkarošanas jom?, vai nosac?jums, ka, piem?rojot

nol?gumu? ietvertu atrunu par nediskrimin?ciju pilson?bas d??, š?m juridiskaj?m person?m nav j?maks? liel?ks nodoklis nek? tas, kas j?maks? juridiskaj?m person?m, kuras ir dibin?tas šaj? paš? dal?bvalst?.

(sal. ar 38. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2011. gada 5. maij? (*)

Tiešie nodok?i – Kapit?la br?va aprite – LESD 64. pants – Treš? valst? dibin?tas juridisk?s personas – ?pašumties?bas uz nekustamajiem ?pašumiem, kas atrodas dal?bvalst? – Šo ?pašumu tirgus v?rt?bas nodoklis – Atteikums piem?rot atbr?vojumu no nodok?a – V?rt?jums attiec?b? uz aizj?ras zem?m un teritorij?m – Kr?pšanas apkarošana nodok?u jom? – Solid?ra atbild?ba

Lieta C?384/09

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Tribunal de grande instance de Paris* (Francija) iesniegusi ar l?mumu, kas pie?emts 2009. gada 9. septembr? un kas Ties? re?istr?ts 2009. gada 29. septembr?, tiesved?b?

Prunus SARL un

Polonium SA

pret

Directeur des services fiscaux.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], tiesneši D. Šv?bi [*D. Šváby*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], E. Juh?ss [*E. Juhász*] un Dž. Arestis [*G. Arestis*] (referents),

?ener?ladvok?ts P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],

sekret?re R. Šereša [*R. ?ere?*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2010. gada 23. septembra tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– *Prunus SARL* un *Polonium SA* v?rd? – P. Gij? [*P. Guillet*] un E. Klem?ns [*E. Clément*], advok?ti,

– Francijas vald?bas v?rd? – Ž. de Bergess [*G. de Bergues*], A. Adams [*A. Adam*] un Ž. S.

Pilcers [J. S. Pilczer], p?rst?vji,

- Be??ijas vald?bas v?rd? – Ž. K. Allo [J. C. Halleux] un M. Žakobsa [M. Jacobs], p?rst?vji,
 - D?nijas vald?bas v?rd? – B. Veisa Foga [B. Weis Fogh], p?rst?ve,
 - Igaunijas vald?bas v?rd? – L. Uibo [L. Uibo], p?rst?vis,
 - Sp?nijas vald?bas v?rd? – M. Munjoss Peress [M. Mu?os P?rez], p?rst?vis,
 - It?lijas vald?bas v?rd? – Dž. Palmj?ri [G. Palmieri], p?rst?ve, kurai pal?dz P. Džentili [P. Gentili], *avvocato dello Stato*,
 - N?derlandes vald?bas v?rd? – K. Viselsa [C. Wissels] un B. Kopmane [B. Koopman], p?rst?ves,
 - Zviedrijas vald?bas v?rd? – A. Falka [A. Falk] un K. Meijere-Seica [C. Meyer-Seitz], p?rst?ves,
 - Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – H. Volkere [H. Walker], p?rst?ve, kurai pal?dz S. Forda [S. Ford], *barrister*,
 - Eiropas Komisijas v?rd? – R. Li?ls [R. Lya] un Ž. P. Kepenns [J. P. Keppenne], p?rst?vji,
- noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2010. gada 9. decembra tiesas s?d?,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par LESD 63. un n?kamo pantu interpret?ciju. Šaj? liet? izvirz?tie jaut?jumi b?t?b? noz?m?, ka ir j?nosaka, vai, pirmk?rt, Francijas nodoklis nekustamo ?pašumu, kas Francij? pieder cit? dal?bvalst? dibin?tai sabiedr?bai, tirgus v?rt?bai ir piem?rojams ar? tad, ja sabiedr?ba ir dibin?ta aizj?ras zem?s un teritorij?s (AZT), kas šaj? liet? ir Britu Virdž?nu salas, un, otrk?rt, vai solid?ra atbild?ba par š? nodok?a samaksu, kas attiecas uz ikvienu juridisko personu, kura ir saist?ta ar min?t? nodok?a par?dnieku un nekustamajiem ?pašumiem Francij?, ir kapit?la br?vas aprites ierobežojums.

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp *Prunus SARL* (turpm?k tekst? – “*Prunus*”) un *Polonium SA* (turpm?k tekst? – “*Polonium*”), no vienas puses, un *directeur g?n?ral des imp?ts un directeur des services fiscaux d’Aix-en-Provence* (turpm?k tekst? abi iepriekš min?tie kop? saukti – “Francijas nodok?u iest?de”), no otras puses, par to, ka *Prunus* bija solid?ri j?maks? nodoklis, ko piem?ro juridisk?m person?m Francij? piederoša nekustam? ?pašuma tirgus v?rt?bai (turpm?k tekst? – “nodoklis 3 % apm?r?”) un kurš bija j?maks? div?m sabiedr?b?m, kur?m ir l?dzdal?ba *Prunus* pamatkapit?l?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 1991. gada 25. j?lij? Padome pie??ma L?mumu 91/482/EEK par aizj?ras zemju un teritoriju asoci?ciju ar Eiropas Ekonomikas kopienu (OV L 263, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sestais l?mums par AZT”), kas bija piem?rojams l?dz 2001. gada 1. decembrim.

4 Attiecībā uz kapitāla atvēršanu Sestā lēmuma par AZT 180. panta 1. punktu ir paredzēts šādi:

“Attiecībā uz kapitāla atvēršanu, kas saistīta ar investīcijām un kriptojumiem maksājumiem, AZT un Kopienas dalībvalstu kompetentās iestādes maiņas operāciju jomā atturas no tādām pasākumu pieņemšanas, kuri ir nesaderīgi ar to pienākumiem, kas izriet no šā lēmuma noteikumiem preču un pakalpojumu tirdzniecības, uzņēmējdarbības un rūpnieciskās sadarbības jomā. Tomēr minētie pienākumi neliedz piemērot nepieciešamos aizsardzības pasākumus tādā iemesla dēļ, kas saistīti ar nopietnām ekonomiskām grūtībām vai būtiskām maksājumu bilances problēmām.”

5 2001. gada 27. novembrā Padome pieņēma lēmumu 2001/822/EK par aizjūras zemju un teritoriju asociāciju ar Eiropas Kopienu (“Lēmums par aizjūras asociāciju”) (OV L 314, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Septiņais lēmums par AZT”), kas stājas spēkā 2001. gada 2. decembrī.

6 Attiecībā uz kapitāla atvēršanu Septītajā lēmuma par AZT 47. panta 1. punkta b) apakšpunktā ir paredzēts, ka, neskarot šā panta 2. punktu, “attiecībā uz darījumiem maksājumu bilances kapitāla kontā dalībvalstīs un AZT iestādes nepiemēro ierobežojumus brīvai kapitāla atvēršanai saistībā ar tiešiem ieguldījumiem sabiedrībās, kas izveidotas saskaņā ar uzņēmējdarbības dalībvalsts, zemes vai teritorijas tiesību aktiem, un nodrošina, ka līdzekļus, ko veido šie ieguldījumi, un visu peļņu, kas no tiem rodas, var saņemt un repatriēt”. Šā panta 2. punktu ir paredzēts, ka Eiropas Savienībai, dalībvalstīm un AZT ir tiesības veikt pasākumus, kas *mutatis mutandis* minēti tostarp LESD 64. pantā saskaņā ar tajā paredzētajiem nosacījumiem.

Valsts tiesības

7 Francijas *Code général des impôts* [Vispārējais nodokļu kodekss] (turpmāk tekstā – “CGI”) 990.D un nākamie panti ir daļa no Francijas likumdevēja veiktajiem pasākumiem, lai novērstu noteikta veida izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

8 CGI 990.D pants, redakcijā, kādā tas piemērojams faktiskajiem apstākļiem pamata lietā, ir paredzēts:

“Juridiskām personām, kurām tieši vai pastarpināti pieder viens vai vairāki nekustamie pašumi, kas atrodas Francijā, vai kurām ir lietu tiesības uz šādiem pašumiem, ir jāmaksā ikgadējais nodoklis 3 % apmērā no šo pašumu vai tiesību tirgus vērtības.

Tiek uzskatīts, ka juridiskai personai Francijā pastarpināti pieder pašumi vai lietu tiesības, ja tā neatkarīgi no formas vai līdzdalības lieluma ir dalbniece citā juridiskā personā, kurai pieder šie pašumi vai tiesības vai ar kura pati ir dalbniece trešajā juridiskajā personā, kurai pašai vai pastarpināti pieder pašumi vai tiesības. Šis noteikums ir piemērojams neatkarīgi no saistīto juridisko personu skaita.”

9 CGI 990.E pants, redakcijā, kādā tas piemērojams faktiskajiem apstākļiem pamata lietā, ir paredzēts:

“990.D pants minētais nodoklis netiek piemērots:

1) juridiskām personām, kuru nekustamie pašumi Francijā 990.D panta izpratnē veido mazāk nekā 50 % no visiem to līdzekļiem, kas atrodas Francijā. Šā noteikuma piemērošanas nolūkā nekustamajiem pašumiem netiek iekauti pašumi, kurus 990.D pants minētais juridiskās personas vai saistītās personas izmanto komercdarbībā, kas nav saistīta ar nekustamo pašumu;

2) juridiskām personām, kuru juridiskā adrese atrodas tādā valstī vai teritorijā, kura ar Franciju ir noslēgusi nolīgumu par administratīvās palīdzības sniegšanu, lai novērstu krāpšanu nodokļu

jom? un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, 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 dabnieku identitāti un adresi minētajā datumā, kā arī katram no šiem dabniekiem piederošo daļu vai akciju skaitu;

3) juridiskām personām, kuru valdes 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 pārcelt nodokļu administrācijas līguma paziņotai 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 skaitu, daļu skaitu vai citām tiesībām un sniegt pierādījumus par to fiskālo rezidenci. Pienākums tiek uzlikts dienā, kad juridiskā persona iegādājas īpašumus vai lietu tiesības vai kāst par [citas juridiskas personas] dabnieci, kā minēts 990.D pantā, vai – attiecībā uz īpašumiem, tiesībām un daļu, kuru pašniece tika jau bija 1993. gada 1. janvārī, – ne vēlāk kā 1993. gada 15. maijā;

[..].”

10 CGI 990.F pantā, redakcijā, kādā tas piemērojams faktiskajiem apstākļiem pamata lietā, ir paredzēts:

“Pienākumu maksāt nodokli rada taksācijas gada 1. janvārī īpašumā esošie nekustamie īpašumi vai tiesības, izņemot īpašumu, kas pienācīgi iekāuts juridisko personu, kas nodarbojas ar īpašumu pārdošanu vai attīstīšanu, uzkrājumos. Ja pastāv līdzdalība virkne, pienākums maksāt nodokli ir juridiskajai personai vai personām, kuras šajā virknē ir visciešāk saistītas ar nekustamajiem īpašumiem vai nekustamo īpašumu tiesībām un kuras nav atbrīvotas no pienākuma maksāt nodokli, pamatojoties uz 990.E panta 2. vai 3. punktu. Ikviens juridiskā persona, kas ir saistīta ar nodokļa parādnieku vai parādniekiem un nekustamajiem īpašumiem vai nekustamo īpašumu tiesībām, ir solidāri atbildīga par šo nodokļa samaksu.

Juridiskā persona, kas, neizpildot 990.E panta 3. punktu paredzēto pienākumu, ir iekāuta 990.D pantā paredzētā nodokļa piemērošanas jomā, var tikt atbrīvota [no nodokļa], sēkot ar gadu, kurā tika paziņots nodokļu iestādei minētajā 3. punktu paredzēto informāciju un uzēmas jaunu pienākumu paziņot šai iestādei pārcēts pieprasījuma minēto informāciju vēlāk.

Nodokļu maksātājiem ne vēlāk kā katra gada 15. maijā ir jādeklarē attiecīgā nekustamo īpašumu un nekustamā īpašuma tiesību stāvoklis, saturs un vērtība. Šo deklarāciju kopā ar nodokļa samaksu [aplīdzinošu dokumentu] iesniedz vietā, kas noteikta ar ministra, kurš atbild par budžetu, rīkojumu.

Nodoklis tiek ieturēts saskaņā ar tiesību normām, kas regulē [sabiedrības] reģistrāciju, un attiecībā uz to ir piemērojami šādas normas paredzētie sodi un garantijas. Tāpat attiecībā uz nodokli ir piemērojami 223.d A panta noteikumi.

Nekustamā īpašuma nodošanas gadījumā pārstāvis, kas norādīts 244.a A panta 1. punktā, ir atbildīgs par nodokļa, kas maksājams pārcēstā šajā brīdī, samaksu.”

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

11 Sabiedrības *Prunus*, kuras juridiskā adrese ir Francijā, kapitāla daļas 100 % apmērā pieder saskaņā ar Luksemburgas tiesību dibinātai holdinga sabiedrībai *Polonium*, kuras juridiskā adrese ir Luksemburgā. Šīs iepriekš minētās sabiedrības kapitāla daļas 50 % apmērā pieder sabiedrībai *Lovett Overseas SA* un 50 % apmērā – sabiedrībai *Grebell Investments SA* (turpmāk

tekst? – “*Lovett un Grebell*”), kuras re?istr?tas Britu Virdž?nu sal?s.

12 No 1998. l?dz 2002. gadam *Prunus* tieši vai pastarpin?ti pieder?ja vair?ki nekustamie ?pašumi, kas atrodas Francij?.

13 *Prunus* un *Polonium* izpild?ja savus deklar?šanas pien?kumus un, pamatojoties uz CGI 990.E pantu, tika atbr?votas no pien?kuma maks?t nodokli 3 % apm?r?.

14 Savuk?rt *Lovett un Grebell*, kas ir l?dzdal?bas ??des p?d?jie posmi, tika noteikts pien?kums samaks?t šo nodokli, kas piem?rojams *Prunus* tieši vai netieši Francij? piederošo nekustamo ?pašumu tirgus v?rt?bai, proti, 50 % apm?r? katrai no š?m sabiedr?b?m, jo attiec?b? uz t?m nav izpild?ti CGI 900.E panta trešaj? da?? paredz?tie nosac?jumi, lai piem?rotu atbr?vojumu no nodok?a maks?šanas pien?kuma.

15 2005. gada 19. septembr? un 2006. gada 24. janv?r? Francijas nodok?u iest?de, pamatojoties uz to, ka *Prunus* ir solid?ri atbild?ga par nodok?a 3 % apm?r?, kas ir j?maks? *Lovett un Grebell*, samaksu, piepras?ja *Prunus* samaks?t summas, kuras atbilstoši 2003. gada 7. maij? nos?t?tajiem pazi?ojumiem par nodok?u maks?jumu apm?ru bija pien?kums maks?t min?taj?m sabiedr?b?m. T? k? ar 2006. gada 12. decembra l?mumu tika noraid?tas *Prunus* s?dz?bas, ko t? iesniedza 2005. gada 30. septembr? un 2006. gada 8. febru?r?, *Prunus* šo l?mumu par [s?dz?bu] noraid?šanu p?rs?dz?ja *Tribunal de grande instance de Paris*, lai tiktu atbr?vota no min?t? nodok?a samaksas par 2001. un 2002. gadu k? solid?ra š? nodok?a maks?t?ja.

16 *Tribunal de grande instance de Paris* at??va *Polonium* iest?ties liet? *Prunus* pras?jumu atbalstam, jo *Polonium* pieder visas š?s sabiedr?bas kapit?la da?as.

17 Šajos apst?k?os *Tribunal de grande instance de Paris* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

1) Vai EK l?guma 56. un n?kamie panti pie?auj t?du tiesisko regul?jumu, k?ds paredz?ts *Code général des impôts* 990.D un n?kamajos pantos, kas juridisk?m person?m ar vad?bas faktisko atrašan?s vietu Francij? vai – kopš 2008. gada 1. janv?ra – k?d? no Eiropas Savien?bas dal?bvalst?m pieš?ir iesp?ju sa?emt atbr?vojumu no apstr?d?t? nodok?a un kas – cikt?l tas attiecas uz juridisk?m person?m ar vad?bas faktisko atrašan?s vietu treš?s valsts teritorij? – š?das iesp?jas izmantošanu padara atkar?gu no t?, vai starp Franciju un šo valsti ir nosl?gts administrat?v?s sadarb?bas nol?gums par kr?pšanas un izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas nov?ršanu, vai ar? no t?, ka, piem?rojot nol?gumu? ietvertu atrunu par nediskrimin?ciju pilson?bas d??, š?m juridiskaj?m person?m nav j?maks? liel?ks nodoklis nek? tas, kas j?maks? juridisk?m person?m, kuru vad?bas faktisk? atrašan?s vieta ir Francij??

2) Vai EK l?guma 56. un n?kamie panti pie?auj t?du tiesisko regul?jumu, k?ds paredz?ts *Code général des impôts* 990.F pant?, saska?? ar kuru nodok?u dienesti var paredz?t solid?ru atbild?bu par *Code général des impôts* 990.D un n?kamajos pantos paredz?t? nodok?a samaksu vis?m juridiskaj?m person?m, kas ir saist?tas ar nodok?a par?dnieku(?iem) un nekustamo ?pašumu vai ties?b?m uz to?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

18 Ar savu pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai kapit?la br?vas aprites princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj t?du valsts tiesisko regul?jumu k? pamata liet?, saska?? ar kuru no pien?kuma maks?t nodokli attiec?b? uz nekustamo ?pašumu, kas atrodas Savien?bas

dalībvalstīs, tirgus vārtību tiek atbrīvotas sabiedrības, kuru juridiskā adrese ir šajā valstī, un saskaņā ar kuru šīs atbrīvojums, lai to piemērotu sabiedrībai, kuras juridiskā adrese ir AZT, ir pakauts vai nu nosacījumam par to, ka starp minēto dalībvalsti un šo teritoriju ir noslēgts administratīvās sadarbības nolīgums par krāpšanas un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas novēršanu, vai nosacījumam, ka, piemērojot nolīgumu ietvertu atrunu par nediskrimināciju atkarībā no [sabiedrības] dibināšanas vietas, šīm juridiskajām personām nav jāmaksā lielāks nodoklis nekā tas, kas jāmaksā juridiskām personām, kuras ir nodibinātas dalībvalstīs.

19 Tā kā Britu Virdžīnu salas, kurās ir reģistrētas *Lovett* un *Grebell*, ir iekāutas LESD II pielikumā ietvertajā AZT sarakstā, ir jāpārbauda, vai LESD 63. pants attiecas uz kapitāla atvēršanu starp dalībvalstīm un AZT.

20 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka saskaņā ar LESD 63. pantu ir aizliegti “visi kapitāla atvēršanas ierobežojumi dalībvalstī, kā arī dalībvalstī un trešo valstī starp”. Ēmot vārā šīs normas neierobežoto piemērošanas jomu, ir jāuzskata, ka tā noteikti attiecas uz kapitāla plūsmu virzienā uz un no AZT.

21 Šādos apstākļos ir jāizvērtē, vai tās valsts tiesiskais regulējums kā pamata lietā var radīt šķērslī kapitāla brīvai aprītei.

22 Ir jāatgādina, ka Tiesa attiecīgā valsts tiesisko regulējumu pamata lietā LESD 63. panta kontekstā jau ir vērtējusi 2007. gada 11. oktobra spriedumā lietā C-451/05 *ELISA* (Krājums, I-8251. lpp.) un 1992. gada 2. maija Līguma par Eiropas Ekonomikas zonu (OV 1994, L 1, 3. lpp.) 40. panta kontekstā – 2010. gada 28. oktobra spriedumā lietā C-72/09 *Établissements Rimbaud* (Krājums, I-0000. lpp.). No iepriekš minētā sprieduma lietā *ELISA* (60. punkts) izriet, ka tās pārobežu ieguldījums nekustamajā pašumā kā pamata lietā ir kapitāla atvēršana LESD 63. panta izpratnē.

23 Iepriekš minētajos spriedumos lietā *ELISA* un lietā *Établissements Rimbaud* jau ir konstatēts, ka tās valsts tiesiskais regulējums kā pamata lietā ir šķērslis kapitāla brīvai aprītei, jo, lai juridiskajām personām, kuru valdes faktiskā atrašanās vieta nav Francijā, būtu tiesības uz atbrīvojumu [no nodokļa], tām saskaņā ar CGI 990.E panta 2. un 3. punktu, atšķirībā no citiem nodokļu maksātājiem, tiek piemērots papildu nosacījums, proti – nolīguma, kas noslēgts starp Francijas Republiku un attiecīgā valstī, esamība. Ja nav šāda nolīguma, juridiskajai personai, kuras valdes atrašanās vieta nav Francijā, saskaņā ar CGI 990.D pantu un 990.E panta 2. un 3. punktu ir liegta iespēja pieprasīt atbrīvojumu no nodokļa 3 % apmērā. Šis papildu nosacījums var *de facto* radīt šai juridisko personu kategorijai pastāvīgu režīmu, saskaņā ar kuru tās nav atbrīvotas no minētā nodokļa, tādējādi šīm sabiedrībām nerezidentu ieguldījumu veikšanu nekustamajā pašumā Francijā padarot mazāk pievilcīgu.

24 Pamata lietā ir skaidrs, ka starp Francijas Republiku un Britu Virdžīnu salām nav noslēgts ne administratīvās sadarbības nolīgums par krāpšanas un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas novēršanu, ne arī nolīgums, saskaņā ar kuru juridiskajām personām, kuru juridiskā adrese nav Francijā, nav jāmaksā lielāks nodoklis nekā tas, kas jāmaksā juridiskajām personām, kuru juridiskā adrese ir šajā dalībvalstī.

25 No tā izriet, ka juridiskajām personām, kuru juridiskā adrese ir Britu Virdžīnu salās, ir liegta iespēja saņemt atbrīvojumu no nodokļa 3 % apmērā. Līdz ar to šis regulējums šīm sabiedrībām nerezidentu ieguldījumu nekustamajā pašumā Francijā padara mazāk pievilcīgus. Tādēļ attiecīgās tiesību normas pamata lietā minētajām sabiedrībām veido kapitāla brīvas aprītes ierobežojumu, kas principā saskaņā ar LESD 63. pantu ir aizliegts.

26 Tomēr vēl ir jāizvērtē, vai, kā to apgalvo Francijas valdība un Eiropas Komisija, tādu

ierobežojumu k? pamata liet? var uzskat?t par ierobežojumu, kurš saska?? ar LESD 64. panta 1. punkta piem?rošanas noteikumiem past?v?ja 1993. gada 31. decembr?.

27 Atbilstoši LESD 64. panta 1. punktam kapit?la br?ves aprites ierobežojuma aizliegums LESD 63. panta izpratn? neliedz attiecin?t uz trešaj?m valst?m ierobežojumus, kas 1993. gada 31. decembr? past?v?juši valstu vai Savien?bas ties?bu aktos par kapit?la apriti starp dal?bvalst?m un trešaj?m valst?m, ja t? ietver tiešas invest?cijas, tai skait? invest?cijas nekustamaj? ?pašum?.

28 Šaj? zi?? ir j?nosaka, pirmk?rt, vai L?guma normu par kapit?la br?vu apriti piem?rošanas nol?k? AZT ir j?piel?dzina dal?bvalst?m vai trešaj?m valst?m.

29 Ir j?atg?dina, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka attiec?b? uz AZT ?pašs, L?guma ceturtaj? da?? noteikts asoci?cijas rež?ms ir piem?rojams t?d?j?di, ka L?guma visp?r?jie noteikumi, kuru teritori?l? piem?rojam?ba princip? ir ierobežota vien?gi ar dal?bvalst?m, bez tiešas atsauc?es nav piem?rojami (skat. 1992. gada 12. febru?ra spriedumu liet? C?260/90 *Leplat, Recueil*, I?643. lpp., 10. punkts; 1999. gada 28. janv?ra spriedumu liet? C?181/97 *van der Kooy, Recueil*, I?483. lpp., 37. punkts; 2001. gada 22. novembra spriedumu liet? C?110/97 *N?derlande/Padome, Recueil*, I?8763. lpp., 49. punkts, k? ar? 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?300/04 *Eman un Sevinger, Kr?jums*, I?8055. lpp., 46. punkts). T?d?j?di Savien?bas ties?bu normas ir piem?rojam?as AZT analogi dal?bvalst?m vien?gi tad, ja Savien?bas ties?b?s ir tieši paredz?ta š?da AZT piel?dzin?šana dal?bvalst?m.

30 Ir j?konstat?, ka L?gum? par Eiropas Savien?bu un L?gum? par Eiropas Savien?bas darb?bu nav ietverta neviena tieša nor?de uz kapit?la apriti starp dal?bvalst?m un AZT.

31 No t? izriet, ka attiec?b? uz AZT ir piem?rojama LESD 63. pant? paredz?t? kapit?la aprites liberaliz?cija šo teritoriju k? trešo valstu status?.

32 Š?du interpret?ciju apstiprina Sept?t? l?muma par AZT, kas ir pie?emts br?d?, kad attiec?b? uz trešaj?m valst?m tika liberaliz?ta kapit?la aprite, normas. Min?t? l?muma 47. panta 2. punkt? ir paredz?ts, ka LESD 64. pants attiec?b? uz AZT ir piem?rojams *mutatis mutandis*.

33 Turpin?jum? ir j?izv?rt?, vai t?du ierobežojumu, k?ds izriet no attiec?gajiem ties?bu aktiem pamata liet?, var uzskat?t par ierobežojumu, kas past?v?ja 1993. gada 31. decembr?.

34 Šaj? zi?? Tiesa jau ir nospriedusi, ka ierobežojuma, kas past?v?ja 1993. gada 31. decembr?, j?dziens paredz, ka ties?bu norm?m, kur?s ietilpst attiec?gais ierobežojums, kopš š? datuma nep?rtraukti ir bijis j?b?t attiec?g?s dal?bvalsts ties?bu sist?mas da?ai. Ja tas b?tu cit?di, dal?bvalsts jebkur? br?d? var?tu kapit?la apritei uz trešaj?m valst?m vai no t?m no jauna ieviest ierobežojumus, kuri valsts ties?bu sist?m? past?v?ja 1993. gada 31. decembr?, bet netika saglab?ti (2007. gada 18. decembra spriedums liet? C?101/05 A, *Kr?jums*, I?11531. lpp., 48. punkts).

35 No Tiesai iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka attiec?gais tiesiskais regul?jums pamata liet? tika pie?emts ar 1992. gada 30. decembra likumu Nr. 92?1376 par Finanšu likumu 1993. gadam (*JORF* Nr. 304, 1992. gada 31. decembris), kas st?j?s sp?k? 1993. gada 1. janv?r?. T?gad no š? ties?bu akta izrietošais ierobežojums AZT izcelsmes kapit?la br?vai apritei past?v?ja pirms LESD 64. panta 1. punkt? paredz?t? datuma, proti, pirms 1993. gada 31. decembra.

36 Turkl?t netiek apstr?d?ts, ka tiesisk? regul?juma, kas bija sp?k? 1993. gada 31. decembr?, un tiesisk? regul?juma, kas piem?rojams attiec?gajos 2001. un 2002. finanšu gados pamata liet?, normu formul?jum? ir vien?gi dažas redakcion?la rakstura atš?ir?bas, kuras nek?di neietekm? ties?bu normu, kas ir konkr?t?s dal?bvalsts ties?bu sist?mas da?a kopš 1993. gada 31.

decembra, konsekvento nep?rtraukt?bu.

37 No t? izriet, ka t?ds ierobežojums k? tas, kas izriet no valsts tiesisk? regul?juma pamata liet?, ir at?auts attiec?b? uz AZT saska?? ar LESD 64. panta 1. punktu.

38 Š?dos apst?k?os uz pirmo uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka LESD 64. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka LESD 63. pants neliedz piem?rot valsts ties?bu aktu, kas past?v?ja 1993. gada 31. decembr?, kur? ir paredz?ts atbr?vojums no nodok?a attiec?b? uz Savien?bas dal?bvalst? esošo nekustamo ?pašumu tirgus v?rt?bu t?m sabiedr?b?m, kuru juridisk? adrese ir šaj? valst?, un kur? ir paredz?ts nosac?jums, ka šis atbr?vojums sabiedr?bai, kuras juridisk? adrese ir AZT, ir piem?rojams, ja starp min?to dal?bvalsti un šo teritoriju ir nosl?gts administrat?v?s sadarb?bas l?gums kr?pšanas un izvair?šan?s no nodok?u samaksas apkarošanas jom?, vai nosac?jums, ka, piem?rojot nol?gum? ietvertu atrunu par nediskrimin?ciju pilson?bas d??, š?m juridiskaj?m person?m nav j?maks? liel?ks nodoklis nek? tas, kas j?maks? juridiskaj?m person?m, kuras ir dibin?tas šaj? paš? dal?bvalst?.

Par otro jaut?jumu

39 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz otro jaut?jumu nav j?atbild.

Par ties?šan?s izdevumiem

40 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

LESD 64. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka LESD 63. pants neliedz piem?rot valsts ties?bu aktu, kas past?v?ja 1993. gada 31. decembr?, kur? ir paredz?ts atbr?vojums no nodok?a attiec?b? uz Savien?bas dal?bvalst? esošo nekustamo ?pašumu tirgus v?rt?bu t?m sabiedr?b?m, kuru juridisk? adrese ir šaj? valst?, un kur? ir paredz?ts nosac?jums, ka šis atbr?vojums sabiedr?bai, kuras juridisk? adrese ir aizj?ras zem?s un teritorij?s, ir piem?rojams, ja starp min?to dal?bvalsti un šo teritoriju ir nosl?gts administrat?v?s sadarb?bas l?gums kr?pšanas un izvair?šan?s no nodok?u samaksas apkarošanas jom?, vai nosac?jums, ka, piem?rojot nol?gum? ietvertu atrunu par nediskrimin?ciju pilson?bas d??, š?m juridiskaj?m person?m nav j?maks? liel?ks nodoklis nek? tas, kas j?maks? juridiskaj?m person?m, kuras ir dibin?tas šaj? paš? dal?bvalst?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – fran?u.