

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2017. gada 14. septembr? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Tiešie nodok?i – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Pakalpojumu sniegšanas br?v?ba – Kapit?la br?v?a aprite – Trasts – Pilnvarotie – Citas juridiskas personas – J?dziens – Kapit?la pieauguma nodoklis par trastam piederošu mantu pilnvaroto nodok?u rezidences vietas p?rcelšanas uz citu dal?bvalsti d?? – Nodok?a summas noteikšana š?s p?rcelšanas br?d? – Nodok?a summas t?l?t?ja piedzi?a – Pamatojums – Sam?r?gums

Lieta C?646/15

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *First?tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirm?s instances tiesa, Nodok?u pal?ta, Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2015. gada 30. novembr? un kas Ties? re?istr?ts 2015. gada 3. decembr?, tiesved?b?

Trustees of the P Panayi Accumulation & Maintenance Settlements

pret

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs.

TIESA (pirm? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekš?d?t?ja R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], tiesneši J. Regans [*E. Regan*], Ž. K. Bonišo [*J.?C. Bonichot*], K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents) un S. Rodins [*S. Rodin*],

?ener?ladvok?te J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?rs R. Skj?no [*R. Schiano*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2016. gada 20. oktobra tiesas s?di,

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

- *Trustees of the P Panayi Accumulation & Maintenance Settlements* v?rd? – M. Lemos, barrister, un P. Baker, QC,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – M. Holt un D. Robertson, k? ar? S. Simmons, p?rst?vji, kuriem pal?dz R. Hill un J. Bremner, barristers,
- Austrijas vald?bas v?rd? – C. Pesendorfer, p?rst?ve,
- Norv??ijas vald?bas v?rd? – K. B. Moen, k? ar? K. E. B. Kloster un J. T. Kaasin, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – W. Roels un J. Samnadda, p?rst?vji,
- EBTA Uzraudz?bas iest?des v?rd? – C. Zatschler un Ø. Bø, k? ar? A. Steinarsdóttir,

p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2016. gada 21. decembra tiesas s?d?,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t LESD 49., 54., 56. un 63.
pantu.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar tiesved?bu starp *Trustees of the P Panayi Accumulation & Maintenance Settlements* (turpm?k tekst? – “Panayi pilnvarotie”) un *Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs* (turpm?k tekst? – “nodok?u administr?cija”) par nodok?a uzlikšanu nerealiz?tajam kapit?la pieaugumam saist?b? ar trastam piederošu mantu t?d??, ka t? pilnvarotie p?rce? savu dz?vesvietu uz dal?bvalsti, kas nav izcelsmes dal?bvalsts.

Atbilstoš?s Apvienot?s Karalistes ties?bu normas

Trasti

3 No Ties? iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka anglosakšu ties?bu sist?mas valst?s j?dziens *trust* princip? attiecas uz tr?spus?ju dar?jumu, ar kuru trasta dibin?t?js nodod mantu personai – pilnvarotajam (*trustee*) –, lai tas to p?rvald?tu saska?? ar trasta dibin?šanas aktu par labu trešajai personai, labuma guv?jam. Trasti, kas izveidoti par labu ?paš?m person?m, dažk?rt tiek saukti par *settlements*.

4 Trastu raksturo fakts, ka to veidojoš?s mantas ?pašumties?bas ir sadal?tas starp juridisko ?pašumu un ekonomisko ?pašumu, kas pieder, attiec?gi, pilnvarotajam un labuma guv?jam.

5 Kaut ar? trasts ir atz?ts likum? un rada tiesiskas sekas, tas nav juridiska persona un darbojas ar sava pilnvarot? starpniec?bu. T?d?j?di manta, kas veido trastu, neietilpst pilnvarot? ?pašum?. P?d?jam min?tajam ir j?p?rvalda šis ?pašums k? atseviš?s ?pašums, nodal?ti no vi?a paša ?pašuma. Pilnvarot? galvenais pien?kums ir iev?rot nosac?jumus un pien?kumus, kas ir noteikti trasta dibin?šanas akt?, un ties?bas visp?r.

Kapit?la pieauguma aplikšana ar nodokli

6 *Taxation of Chargeable Gains Act 1992* (1992. gada Likums par kapit?la pieauguma aplikšanu ar nodokli), redakcij?, kas bija piem?rojama pamatlietas faktu norises laik? (turpm?k tekst? – “TCGA”), 2. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka personai tiek uzlikts kapit?la pieauguma nodoklis par t?s ieg?to kapit?la pieaugumu finanšu gad?, kur? t? da??ji vai past?v?gi dz?vo Apvienotaj? Karalist?.

7 Saska?? ar TCGA 69. pantu pilnvarotie tiek uzskat?ti par “vienotu un past?v?gu personu grupu”, kas ir atš?ir?ga no person?m, kuras periodiski var b?t pilnvarotie. Turkl?t šaj? pant? ir paredz?ts, ka “tieki uzskat?ts, ka š?s grupas dz?vesvieta un past?v?g? dz?vesvieta ir Apvienotaj? Karalist?, ja vien trastu visp?r?j? vad?ba parasti netiek veikta ?rpus Apvienot?s Karalistes un pilnvarotie vai to vair?kums nedz?vo vai past?v?gi nedz?vo šaj? valst?”.

8 TCGA 80. panta 1.–4. punkt? ir noteikts:

“Pilnvarotie, kas p?rtrauc dz?vot Apvienotaj? Karalist?

1) Šis pants tiek piem?rots, ja trasta pilnvarotie jebk?d? br?d? ("attiec?gais datums") p?rtrauc dz?vot vai past?v?gi dz?vot Apvienotaj? Karalist?.

2) Š? likuma noz?m? tiek uzskat?ts, ka pilnvarotaiem

a) ir j?pieder defin?tiem akt?viem tieši pirms attiec?g? datuma, un

b) tie nekav?joties ir j?ieg?st no jauna

par tirgus cenu šaj? datum?.

3) ?emot v?r? iepriekš min?tos 4. un 5. punkta noteikumus, defin?tie akt?vi ir visi akt?vi, kas veido trasta mantu tieši pirms attiec?g? datuma [...].

4) Ja tieši p?c attiec?g? datuma

a) pilnvarotie veic komercdarb?bu Apvienotaj? Karalist? ar fili?les vai a?ent?ras starpniec?bu un

b) akt?vi atrodas Apvienot? Karalist? un tiek vai nu izmantoti saimnieciskaj? darb?b? vai tai, vai ar? tos izmanto vai tur fili?le vai a?ent?ra, akt?vi, uz kuriem attiecas šis b) punkts, nav defin?tie akt?vi."

9 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka saska?? ar TCGA 87. pantu pilnvaroto, kas nedz?vo vai past?v?gi nedz?vo Apvienotaj? Karalist?, g?tai kapit?la pieaugums tiek pieskait?ts labuma guv?jiem, cikt?i pilnvarotie izdara kapit?la maks?jumus labuma guv?jiem. Šaj? pant? ir paredz?ts, ka pilnvaroto nerezidentu g?to kapit?la pieaugumu iegr?mato t?, it k? šie pilnvarotie b?tu Apvienot?s Karalistes rezidenti. Šis kop?jais g?tai kapit?la pieaugums tad tiek pieš?irts labuma guv?jiem, kuri sa?em kapit?la maks?jumus no pilnvarotaiem. Kapit?la maks?jumi tiek noteikti plaši, lai ietvertu liel?ko da?u pakalpojumu, ko sa?em trasts. Ja labuma guv?js ir Apvienot?s Karalistes rezidents un taj? dz?vo, vi?š var maks?t kapit?la pieauguma nodokli par kapit?la pieaugumu no kapit?la maks?jumiem, kas tam tiek pieš?irti.

10 Turkl?t TCGA 91. pant? ir paredz?ts nodok?a summas pieaugums, ja ir nob?de starp kapit?la pieauguma maks?jumu, ko izdara pilnvarotie, un to, kad kapit?la maks?jumus sa?em labuma guv?js.

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

11 ?etrustrastus, kas ir pamatlietas priekšmets, 1992. gad? dibin?ja *Panico Panayi* (turpm?k tekst? – "Panayi trasti"), Kipras valstspieder?gais, par labu saviem b?rniem un citiem vi?a ?imenes locek?iem. Vi?š p?rskait?ja šiem trastiem 40 % no *Cambos Entreprises Limited*, vi?a dibin?to uz??mumu m?tesuz??muma, akcij?m.

12 No min?to trastu dibin?šanas aktiem izriet, ka ne *P. Panayi*, ne *Panayi* k?dze vi?u dz?ves laik? nav labuma guv?ji. Tom?r *P. Panayi* saglab? ties?bas k? p?rraudz?t?js iecelt trastos jaunus vai papildu pilnvarotos. Savuk?rt šo pašu trastu labuma guv?jiem nav š?du ties?bu.

13 Tobra?d, kad *P. Panayi* izveidoja *Panayi* trastus, gan vi?š, gan vi?a laul?t? sieva un vi?u b?rni bija Apvienot?s Karalistes rezidenti. S?kotn?jie *Panayi* trastu pilnvarotie bija *P. Panayi* un "trasta sabiedr?ba" *KSL Trustees Limited*, kas ir dibin?ta Apvienotaj? Karalist?. 2003. gad? tika pievienota *Panayi* k?dze k? papildu pilnvarot?.

14 2004. gada s?kum? *P. Panayi* un *Panayi* k?dze nol?ma aizbraukt no Apvienot?s Karalistes un atgriezties uz past?v?gu dz?vi Kipr?. Pirms savas p?rcelšan?s vi?i abi 2004. gada 19. august? atst?ja savas pilnvaroto funkcijas. Lai vi?us aizst?tu, *P. Panayi* taj? paš? dien? iec?la tr?s jaunus pilnvarotos, kas ir Kipras rezidenti. Savuk?rt *KSL Trustees Limited*, sabiedr?ba, kas ir Apvienot?s Karalistes rezidente, saglab?ja savas pilnvarot? funkcijas l?dz 2005. gada 14. decembrim. T?d?j?di 2004. gada 19. august? liel?k? da?a no *Panayi* trastu pilnvarotajiem p?itrauca b?t Apvienot?s Karalistes rezidenti.

15 2005. gada 19. decembr? *Panayi* pilnvarotie p?rdeva *Panayi* trastos tur?t?s akcijas un no jauna ieguld?ja š?s p?rdošanas rezult?t? ieg?to. 2006. gada 31. janv?r? min?tie pilnvarotie iesniedza savas nodok?u deklar?cijas, kas ietv?ra vi?u pašnov?rt?jumu, attiec?b? uz katru no *Panayi* trastiem par 2004./2005. finanšu gadu. Pavadv?stul? nodok?u administr?cijai tika sniegti preciz?jumi par *Panayi* pilnvaroto izmai??m un v?l?ko šo pilnvaroto akciju cesijas aktu.

16 T? k? š?s deklar?cijas neietver atbilstošo pašnov?rt?jumu attiec?b? uz par?du saska?? ar TCGA 80. pantu, š? administr?cija s?ka izmekl?šanu. 2010. gada septembr? min?t? administr?cija attiec?b? uz pilnvarotajiem pie??ma l?mumu par nodok?a p?rv?rt?šanu, jo saska?? ar šo ties?bu normu esot j?maks? nodoklis. T?d?j?di š? pati administr?cija uzskat?ja, ka fakts, kas rad?ja š? nodok?a maks?šanas pien?kumu, bija jaunu pilnvaroto iecelšana 2004. gada 19. august?, jo liel?k? da?a no *Panayi* pilnvarotajiem šaj? datum? vairs nebija Apvienot?s Karalistes rezidenti un t?tad tika uzskat?ts, ka *Panayi* trastu administr?cija tika p?rcelta uz Kipru 2004./2005. finanšu gada laik?. T?d?? min?t? nodok?a termi?š tika noteikts 2006. gada 31. janv?r?.

17 *Panayi* pilnvarotie c?la pras?bu *First?tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirm?s instances tiesa, Nodok?u pal?ta, Apvienot? Karaliste), apstr?dot izce?ošanas nodok?a uzlikšanas un t? t?l?t?jas piedzi?as, kas paredz?ta TCGA 80. pant?, atbilst?bu Savien?bas ties?b?s noteiktaj?m br?vas p?rvietošan?s pamatbr?v?b?m.

18 Savuk?rt nodok?u administr?cija uzskata, ka trasta juridisk? rakstura d??, ?emot v?r? Anglijas un Velsas ties?bas, šaj? liet? nav piem?rojama neviena no p?rvietošan?s br?v?b?m. Gad?jum?, ja k?da no š?m br?v?b?m tiku uzskat?ta par piem?rojamu, š? administr?cija pie?em, ka izce?ošanas nodok?a t?l?t?ja piedzi?a b?tu ierobežojums *a priori*, bet tas tom?r b?tu pamatots un sam?r?gs.

19 Iesniedz?jtiesa apgalvo, ka, ja pilnvarotie b?tu saglab?juši savu Apvienot?s Karalistes rezidentu statusu, vi?u 2005. gada 19. decembr? ?stenot? trastam piederošo akciju p?rdošana b?tu no t? g?t? kapit?la pieauguma iekas?šanas gad?jums. Šis nodoklis b?tu maks?jams 2007. gada 31. janv?r?.

20 Š? tiesa nor?da, ka Tiesai liet?s, kas saist?tas ar izce?ošanas maks?jumiem, nav bijis j?p?rbauta, vai trasts, t? dibin?t?js, t? pilnvarotie vai labuma guv?ji var atsaukties uz vienu vai citu p?rvietošan?s pamatbr?v?bu. Gad?jum?, ja viena no š?m br?v?b?m b?tu piem?rojama, š? tiesa šaub?s, vai š??rslis var?tu tikt attaisnots ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem, kas ir saist?ti ar nodok?u uzlikšanas pilnvaru l?dzsvarotu sadali starp dal?bvalst?m, un vajadz?bas gad?jum?, vai šis š??rslis b?tu sam?r?gs.

21 Šajos apst?k?os *First?tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirm?s instances tiesa, Nodok?u pal?ta) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai ar br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, kapit?la br?vu apriti un pakalpojumu sniegšanas br?v?bu ir sader?gi, ka dal?bvalsts pie?em un uztur sp?k? t?das ties?bu normas k? TCGA 80. pants, saska?? ar kuru nodoklis tiek iekas?ts par neg?to kapit?la pieaugumu no akt?viem, kas ir

iek?auti trasta fond?, ja š? trasta pilnvarotie k?d? br?d? šaj? dal?bvalst? vairs nedz?vo vai nedz?vo past?v?gi?

2) Ja var pie?emt, ka š?ds nodoklis ierobežo attiec?g?s br?v?bas ?stenošanu, vai šis nodoklis var tikt attaisnots ar l?dzsvarotu nodok?u piem?rošanas pilnvaru sadal?jumu un vai š?da iekas?šana ir sam?r?ga, ja ties?bu aktos pilnvarotajiem nav pieš?irta iesp?ja atlikt nodok?a samaksu vai maks?t to pa da??m, k? ar? netiek ?emta v?r? nek?da turpm?k? trasta akt?vu v?rt?bas samazin?šan?s?

It ?paši tiek uzdoti š?di jaut?jumi:

3) vai k?da no š?m pamatbr?v?b?m tiek p?rk?pta, ja dal?bvalsts paredz nodokli par nerealiz?to kapit?la pieaugumu no trastiem piederošo akt?vu v?rt?bas pieauguma laik?, kad liel?k? da?a pilnvaroto p?rtrauc b?t š?s dal?bvalsts rezidenti vai past?v?gie rezidenti?

4) Vai š?s br?v?bas ierobežojums, ko izraisa šis izce?ošanas nodoklis, ir attaisnojams, lai nodrošin?tu nodok?u piem?rošanas pilnvaru l?dzsvarotu sadal?jumu apst?k?os, kad ir iesp?jams, ka kapit?la pieauguma nodoklis v?l var?tu tikt piem?rots g?tajai pe??ai, bet tikai tad, ja n?kotn? rastos ?paši apst?k?i?

5) Vai sam?r?gums ir j?nosaka, iev?rojot konkr?t?s lietas faktus? It ?paši – vai ar š?du nodokli rad?ts ierobežojums ir sam?r?gs:

a) apst?k?os, kad ties?bu aktos nav paredz?ta ne iesp?ja atlikt nodok?a samaksu vai veikt samaksu pa da??m, ne iesp?ja ?emt v?r? jebk?du trasta akt?vu v?rt?bas samazin?šanos p?c izce?ošanas,

b) ta?u ?pašajos str?d?g? nodok?a apr??ina apst?k?os akt?vi tikuši p?rdoti, pirms nodoklis k?uva iekas?jams, un laikposm? no trasta p?rvietošanas dienas l?dz p?rdošanas dienai attiec?go akt?vu v?rt?ba nav samazin?jusies?”

Par prejudici?laijiem jaut?jumiem

22 Uzdodot savus jaut?jumus, kas ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai LESD norm?m par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, kad pilnvarotie saska?? ar valsts ties?b?m tiek apl?koti k? vienota un past?v?ga personu grupa, kas ir atš?ir?ga no person?m, kuras periodiski var b?t pilnvarotie, ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, k?di tiek apl?koti pamatliet?, kuros ir paredz?ts uzlikt kapit?la pieauguma nodokli trastam piederošai mantai, ja liel?k? da?a pilnvaroto p?rce? savu dz?vesvietu uz citu dal?bvalsti, ne?aujot v?l?k iekas?t t?d?j?di maks?jamo nodokli.

23 Lai atbild?tu uz uzdotajiem jaut?jumiem, vispirms ir j?nosaka, vai uz t?diem trastiem, k?di ir pamatliet?, attiecas br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu un, attiec?g? gad?jum?, vai š? br?v?ba ir piem?rojama t?d? situ?cij?, k?da ir pamatliet?.

Par br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu piem?rošanu trastiem

24 LESD 49. pant? ir paredz?ts likvid?t vienas dal?bvalsts rezidentu br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumus citas dal?bvalsts teritorij?. Saska?? ar LESD 54. panta pirmo da?u sabiedr?bas, kuras izveidotas saska?? ar k?das dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? vad?ba vai galven? uz??m?jdarb?bas vieta ir Savien?b?, LESD ties?bu normu piem?rošanai tiek piel?dzin?tas fiziskaj?m person?m, kuras ir dal?bvalstu valstspieder?gie.

25 Atbilstoši LESD 54. panta otrajai da?ai sabiedr?bas ir t?das sabiedr?bas, kas izveidotas

saska?? ar civilties?b?m vai komercties?b?m, tostarp kooperat?vi un citas juridiskas personas, kas ir publisko ties?bu vai priv?ties?bu subjekti, iz?emot bezpe??as sabiedr?bas.

26 Šaj? zi?? j?konstat?, ka br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – kura ir viens no Savien?bas ties?bu pamatnoteikumiem (spriedums, 2011. gada 24. maijs, Komisija/Be??ija, C?47/08, EU:C:2011:334, 77. punkts un taj? min?t? judikat?ra), kas veicina iekš?j? tirgus ?stenošanas m?r?i (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2005. gada 13. decembris, SEVIC Systems,C?411/03, EU:C:2005:762, 19. punkts), – ir piem?rojama ?oti plaši.

27 T?d?j?di no Tiesas judikat?ras izriet, pirmk?rt, ka atk?pes no š?s br?v?bas tiek interpret?tas šauri (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1974. gada 21. j?nijs, *Reyners*, 2/74, EU:C:1974:68, 43.–55. punkts, k? ar? 2017. gada 1. febru?ris, Komisija/Ung?rija, C?392/15, EU:C:2017:73, 106. punkts un taj? min?t? judikat?ra), otrk?rt, ka, ja L?guma noteikumu par min?to br?v?bu m?r?is ir uz??m?j? dal?bvalst? nodrošin?t t?du pašu attieksmi k? pret š?s valsts valstspieder?gajiem, tie ar? nepie?auj, ka izcelsmes dal?bvalsts k?dam no saviem pilso?iem vai sabiedr?bai, kas dibin?ta atbilstoši t?s tiesiskajam regul?jumam, cit? dal?bvalst? rad?tu š??rš?us uz??m?jdarb?bai (spriedumi, 1988. gada 27. septembris, *Daily Mail and General Trust*, 81/87, EU:C:1988:456, 16. punkts, k? ar? 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 33. punkts un taj? min?t? judikat?ra), un, trešk?rt, ka uz??m?jdarb?bas j?dzienam l?guma izpratn? ir ?oti plaša piem?rojam?ba, kas paredz iesp?ju Savien?bas pilsonim stabili un turpin?ti piedal?ties t?das dal?bvalsts saimnieciskaj? dz?v?, kas nav vi?a izcelsmes valsts, un g?t no t? pe??u, t?d?j?di veicinot saimniecisko un soci?lo sapl?šanu Savien?bas iekšien? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 1995. gada 30. novembris, *Gebhard*, C?55/94, EU:C:1995:411, 25. punkts).

28 Šaj? gad?jum? ir skaidrs, pirmk?rt, ka pamatljet? apl?kotie trasti ir dibin?ti saska?? ar Apvienot?s Karalistes ties?b?m un, otrk?rt, ka tie, iev?rojot š?s ties?bas, netiek uzskat?ti par saska?? ar civilties?b?m vai komercties?b?m izveidot?m sabiedr?b?m, tostarp kooperat?viem. T?d?j?di ir j?nosaka, vai šie trasti var ietilpt j?dzien? “citas juridisk?s personas”, kas ir publisko vai priv?to ties?bu subjekti un kuru m?r?is ir g?t pe??u LESD 54. panta otr?s da?as izpratn?.

29 Šaj? zi??, k? ?ener?ladvok?te b?t?b? ir nor?d?jusi savu secin?jumu 33. un 34. punkt?, ka šis j?dziens “citas juridiskas personas” ietver vien?bu, kam atbilstoši valsts ties?b?m ir ties?bas un pien?kumi, kuri tai ?auj r?koties š?d? status? attiec?gaj? ties?bu sist?m?, neraugoties uz to, ka tai nav ?pašas juridiskas formas, un kam m?r?is ir g?t pe??u.

30 Šaj? gad?jum? no Ties? iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, pirmk?rt, ka atbilstoši attiec?gaj?m valsts ties?b?m trastam nodot? manta veido atseviš?u ?pašumu, kas ir nodal?ts no pilnvaroto personisk? ?pašuma, un ka p?d?jiem min?taijim ir ties?bas un pien?kums p?rvald?t šo mantu un r?koties ar to saska?? ar trasta dibin?šanas akt? paredz?taijim nosac?jumiem un valsts ties?b?m.

31 Otrk?rt, k? min?ts š? sprieduma 7. un 8. punkt?, pirm?m k?rt?m, atbilstoši TCGA 69. pantam pilnvarotie valsts ties?b?s tiek uzskat?ti par vienotu un past?v?gu personu grupu, kas ir atš?ir?ga no person?m, kuras periodiski var b?t pilnvarotie. Šaj? pant? ir ar? paredz?ts, ka tiek uzskat?ts, ka š?s grupas rezidence vai past?v?g? rezidence ir Apvienotaj? Karalist?, ja vien trasta visp?r?j? vad?ba parasti netiek veikta ?rpus Apvienot?s Karalistes un pilnvarotie vai to vair?kums nedz?vo vai past?v?gi nedz?vo šaj? valst?. Otr?m k?rt?m, atbilstoši TCGA 80. pantam, ja trasta pilnvarotie k?d? br?d? p?rtrauc dz?vot vai past?v?gi dz?vot Apvienotaj? Karalist?, tiek uzskat?ts, ka tie tieši pirms š?s dienas ir atsavin?juši akt?vus, kas ir trasta manta, un tos ir nekav?joties ieg?d?jušies no jauna par tirgus cenu.

32 T?d?j?di š?iet, ka pamatljet? apskat?tajos ties?bu aktos saist?b? ar šiem noteikumiem pilnvarotie tiek apl?koti kopum? k? vien?ba, nevis individu?li un k? nerealiz?t? kapit?la pieauguma

nodok?a maks?t?ji par trasta ?pašumu, ja tas ir p?rc?lis savu juridisko adresi uz citu dal?bvalsti, kas nav Apvienot? Karaliste. Š?da p?rcelšana notiek, ja pilnvaroto liel?k? da?a p?rtrauc dz?vot Apvienotaj? Karalist?. Pilnvaroto darb?ba saist?b? ar ?pašumties?b?m un trasta mantas p?rvald?šanu t?tad nesaraujami ir saist?ta ar pašu trastu un t?d?j?di veido nedal?mu veselumu ar to. Š?dos apst?k?os š?ds trasts ir j?uzskata par t?du vien?bu, kam atbilstoši valsts ties?b?m ir ties?bas un pien?kumi, kuri tai ?auj darboties šaj? status? attiec?gaj? ties?bu sist?m?.

33 Attiec?b? uz jaut?jumu, vai pamatliet? apl?kotajiem trastiem ir pe??as g?šanas m?r?is, pietiek konstat?t, ka no Ties? iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka šiem trastiem nav labdar?bas vai soci?la m?r?a un ka tie ir dibin?ti, lai labuma guv?ji g?tu pe??u, ko rada min?to trastu manta.

34 No min?t? izriet, ka t?da vien?ba, k?ds ir trasts, kam atbilstoši valsts ties?b?m ir ties?bas un pien?kumi, kas tam ?auj darboties šaj? status? un kas veic faktisku saimniecisko darb?bu, var atsaukties uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu.

35 T?tad rodas jaut?jums, vai š? br?v?ba ir piem?rojama t?d? situ?cij?, k?da ir pamatliet?, kur? pilnvaroto dz?vesvietas p?rcelšana uz citu dal?bvalsti, kas nav Apvienot? Karaliste, izraisa kapit?la pieauguma nodok?a iekas?šanu attiec?b? uz trastam piederošo mantu.

Par br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu piem?rojam?bu

36 Tiesa jau ir l?musi, ka saska?? ar vienas dal?bvalsts ties?b?m dibin?ta sabiedr?ba, kas p?rce? savu faktisko vad?bas centru uz citu dal?bvalsti, š?dai juridisk?s adreses p?rcelšanai neietekm?jot sabiedr?bas statusu pirmaj? dal?bvalst?, var atsaukties uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, lai apstr?d?tu pirm?s min?t?s dal?bvalsts saist?b? ar šo juridisk?s adreses p?rcelšanu uzlikt? nodok?a likum?bu (spriedums, 2011. gada 29. novembris, *National Grid Indus*, C?371/10, EU:C:2011:785, 33. punkts).

37 Pamatliet? ir j?konstat?, pirmk?rt, ka, t? k? pilnvarotajiem ir ties?bas un pien?kums p?rvald?t trastam piederošo mantu un kapit?la pieauguma nodok?a iekas?šanas gad?jums attiec?b? uz trasta mantu ir šo pilnvaroto dz?vesvietas p?rcelšana ?rpus Apvienot?s Karalistes, š? dz?vesvietas p?rcelšana, iev?rojot valsts ties?bas, noz?m? ar? š? trasta juridisk?s adreses p?rcelšanu.

38 Otrk?rt, no Ties? iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka pamatliet? apl?kot? juridisk?s adreses p?rcelšana, ?emot v?r? attiec?g?s valsts ties?bas, š?iet, nav ietekm?jusi pamatliet? apl?koto trastu trasta statusu.

39 Š?dos apst?k?os Tiesas judikat?ra par kapit?la pieauguma nodokli saist?b? ar sabiedr?bas ?pašumiem t?s faktisk? vad?bas centra p?rcelšanas uz citu dal?bvalsti gad?jum? ir piem?rojama ar? tad, ja dal?bvalsts uzliek nodokli kapit?la pieaugumam saist?b? ar trastam piederošo mantu t?d??, ka trasta juridisk? adrese ir p?rcelta uz citu dal?bvalsti. No min?t? izriet, ka br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu ir piem?rojama t?d? situ?cij? k? pamatliet?.

40 T?d?j?di ir j?nosaka, vai dal?bvalsts ties?bu akti, k?di apl?koti pamatliet?, kuros trasta juridisk?s adreses p?rcelšanas uz citu dal?bvalsti gad?jum? ir paredz?ts, pirmk?rt, uzlikt kapit?la pieauguma nodokli saist?b? ar trastam piederošo mantu š?s p?rcelšanas d?? un, otrk?rt, t?l?t piedz?t saist?b? ar to maks?jamo nodokli, ir š??rslis šai br?v?bai.

Par br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu š??rš?a past?v?šanu

41 Saska?? ar past?v?go judikat?ru LESD 49. pant? ir noteikts pien?kums atcelt

ierobežojumus br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu. Attiec?b? uz sabiedr?b?m, kuras ir izveidotās atbilstoši k?das dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? administr?cija vai galven? uz??m?jdarb?bas vieta ir Savien?b?, š? br?v?ba ietver ties?bas veikt darb?bu cit?s dal?bvalst?s ar meitasuz??muma, fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu (spriedums, 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 32. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

42 K? jau ir atg?din?ts š? sprieduma 27. punkt?, lai ar? LESD noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is atbilstoši to formul?jumam ir nodrošin?t ?rvalstu pilso?iem un sabiedr?b?m uz?emošaj? dal?bvalst? t?du pašu attieksmi k? pret š?s valsts pilso?iem un sabiedr?b?m, tajos ar? ir aizliegts izcelsmes dal?bvalstij rad?t š??rš?us savam pilsonim vai sabiedr?bai, kas dibin?ta saska?? ar t?s ties?bu aktiem, veikt uz??m?jdarb?bu cit? dal?bvalst?.

43 Par pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ierobežojumiem ir j?uzskata visi pas?kumi, kas aizliedz, trauc? vai padara maz?k pievilc?gu š?s br?v?bas izmantošanu (spriedums, 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 34. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

44 Šaj? gad?jum? no Ties? iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka pamatliet? apl?kotajos ties?bu aktos tikai gad?jum?, kad trasta juridisk? adrese tiek p?rcelta uz citu dal?bvalsti, kas nav Apvienot? Karaliste, ir paredz?ts, pirmk?rt, uzlikt kapit?la pieauguma nodokli trastam piederošajai mantai š?s p?rcelšanas gad?jum? un, otrk?rt, t?l?t piedz?t saist?b? ar to maks?jamo nodokli. Savuk?rt tas t? nav, ja l?dz?ga p?rcelšana notiek valsts teritorij?.

45 No min?t? izriet – k? atz?st Apvienot?s Karalistes vald?ba –, ka Apvienot? Karaliste nevar uzlikt nodokli nerealiz?tajam kapit?la pieaugumam, kas ir apl?kots pamatliet?, ja no jauna ieceltie pilnvarotie ir bijuši š?s dal?bvalsts rezidenti.

46 L?dz ar to ir j?konstat?, ka pamatliet? apl?kotie ties?bu akti ietver atš?ir?gu attieksmi pret trastu, kurš saglab? juridisko adresi Apvienotaj? Karalist?, un trastu, kura juridisk? adrese tiek p?rcelta uz citu dal?bvalsti t?d??, ka jauno pilnvaroto dz?vesvieta atrodas šaj? cit? dal?bvalst?.

47 Š? atš?ir?g? attieksme var, pirmk?rt, attur?t pilnvarotos, trasta p?rvaldniekus, p?rcelt t? juridisko adresi uz citu dal?bvalsti un, otrk?rt, attur?t trasta dibin?t?ju, cikt?l to at?auj trasta dibin?šanas akts, iecelt jaunus pilnvarotos nerezidentus. T?d?j?di t? ir š??rslis br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu.

48 Š?ds š??rslis ir pie?aujams tikai tad, ja tas attiecas uz situ?cij?m, kuras nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai ar? ja tas ir attaisnots ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem, kas ir atz?ti Savien?bas ties?b?s. Turkl?t p?d?j? min?t? gad?jum? šim š??rslim ir j?b?t piem?rotam sava m?r?a sasniegšanai un tas nedr?kst p?rsniegt š? m?r?a sasniegšanai vajadz?go (spriedums, 2015. gada 17. decembris, *Timac Agro Deutschland*, C?388/14, EU:C:2015:829, 26. un 29. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

49 Vispirms attiec?b? uz attiec?go situ?ciju sal?dzin?m?bu pietiek konstat?t, ka, iev?rojot dal?bvalsts ties?bu aktus par t?s teritorij? g?t? kapit?la pieauguma aplikšanu ar nodokli, trasta, kas p?rce? savu juridisko adresi uz citu dal?bvalsti, situ?cija attiec?b? uz nodok?a uzlikšanu t?dam kapit?la pieaugumam saist?b? ar trastam piederošo mantu, kas ir g?ts pirmaj? dal?bvalst? pirms š?s p?rcelšanas, ir analoga trasta, kurš saglab? savu juridisko adresi šaj? pirmaj? dal?bvalst?, situ?cijai (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2011. gada 29. novembris, *National Grid Indus*, C?371/10, EU:C:2011:785, 38. punkts).

50 Turpin?jum? Apvienot? Karaliste uzskata, ka š?du š??rsli attaisno prim?ri visp?r?jo interešu apsv?rumi, kas ir saist?ti ar l?dzsvarotu nodok?u kompetences sadali starp dal?bvalst?m.

51 Š?dos apst?k?os ir j?atg?dina, pirmk?rt, ka nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadal?juma dal?bvalstu starp? saglab?šana ir Tiesas atz?ts likum?gs m?r?is. Otrk?rt, t? k? Savien?ba nav noteikusi unifik?cijas vai saska?ošanas pas?kumus, dal?bvalstis saglab? kompetenci l?gumu ce?? vai vienpus?ji defin?t krit?rijus savu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadalei, lai nov?rstu nodok?u dubultu uzlikšanu (spriedums, 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 42. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

52 Šaj? gad?jum? no Tiesas past?v?g?s judikat?ras izriet, ka trasta juridisk?s adreses p?rcelšana uz citu dal?bvalsti nevar noz?m?t, ka izcelsmes dal?bvalstij b?tu j?atsak?s no sav?m ties?b?m aplikt ar nodokli kapit?la pieaugumu, kas radies t?s nodok?u kompetences ietvaros pirms min?t?s p?rcelšanas. Šaj? zi?? Tiesa ir nol?musi, ka dal?bvalstij saska?? ar nodok?u teritorialit?tes principu, kas ir saist?ts ar laika elementu, proti, nodok?u maks?t?ja rezidenci nodok?u saist?bu zi?? valsts teritorij? laikposm?, kad ir radies nerealiz?tais kapit?la pieaugums, ir ties?bas aplikt ar nodok?iem min?to kapit?la pieaugumu min?t? nodok?u maks?t?ja emigr?cijas br?d?. Š?da pas?kuma m?r?is ir nov?rst t?das situ?cijas, kas var apdraud?t izcelsmes dal?bvalsts ties?bas ?stenot savu kompetenci nodok?u jom? saist?b? ar t?s teritorij? veikto darb?bu, un tas t?tad var tikt attaisnots ar pamatojumu, kas saist?ts ar nodok?u kompeten?u sadal?juma saglab?šanu starp dal?bvalst?m (spriedums, 2011. gada 29. novembris, *National Grid Indus*, C?371/10, EU:C:2011:785, 46. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

53 Tom?r Tiesa ir preciz?jusi, ka m?r?is saglab?t nodok?u kompetences sadal?jumu starp dal?bvalst?m var pamatot valsts pas?kumu tikai tad, ja dal?bvalstij, kuras teritorij? ien?kumi ir radušies, tieš?m faktiski tiek trauc?ts ?stenot savu nodok?u kompetenci attiec?b? uz min?tajiem ien?kumiem (spriedums, 2014. gada 23. janv?ris, *DMC*, C?164/12, EU:C:2014:20, 56. punkts).

54 Pamatliet? *Panayi* pilnvarotie apgalvo, ka, lai gan attiec?gais kapit?la pieaugums netiek t?l?t aplikts ar nodokli pamatliet? apl?koto trastu juridisk?s adreses p?rcelšanas gad?jum?, Apvienotajai Karalistei nebija š??rš?u uzlikt nodokli šim kapit?la pieaugumam saist?b? ar *Panayi* trastiem piederošo mantu, jo atbilstoši *TCGA* 87. pantam kapit?la pieaugums, ko ir guvuši pilnvarotie nerezidenti un kas ir pieš?irts labuma guv?jiem rezidentiem k? kapit?la maks?jums, var tikt attiecin?ts uz šiem labuma guv?jiem.

55 K? ?ener?ladvok?te ir nor?d?jusi savu secin?jumu 50. punkt?, valsts ties?bu akti, k?di ir pamatliet?, cikt?i tajos nodok?u kompetence, ko saglab? attiec?g? dal?bvalsts, piln?b? ir nodota pilnvaroto un labuma guv?ju r?c?bas br?v?b?, nevar tikt uzskat?ti par pietiekamiem, lai saglab?tu š?s dal?bvalsts nodok?u kompetenci attiec?b? uz t?s teritorij? g?to kapit?la pieaugumu.

56 L?dz ar to ir j?konstat?, ka dal?bvalsts ties?bu akti, kuros t?d? situ?cij?, k?da ir pamatliet?, ir paredz?ts uzlikt nodokli nerealiz?tajam kapit?la pieaugumam saist?b? ar trastam piederošu mantu gad?jum?, kad š? trasta juridisk? adrese tiek p?rcelta uz citu dal?bvalsti, neraugoties uz faktu, ka šai pirmajai dal?bvalstij ir iesp?ja saglab?t varb?t?ju nodok?u kompetenci attiec?b? uz šo kapit?la pieaugumu, var garant?t nodok?u kompetences sadal?juma starp dal?bvalst?m saglab?šanu, jo p?c š?s p?rcelšanas š? pirm? dal?bvalsts zaud? savas nodok?u uzlikšanas pilnvaras attiec?b? uz kapit?la pieaugumu.

57 Attiec?b?, visbeidzot, uz apl?kojam? pas?kuma sam?r?gumu no Tiesas judikat?ras izriet, pirmk?rt, ka tas, ka izcelsmes dal?bvalsts, lai turpin?tu ?stenot savu nodok?u kompetenci, nosaka nerealiz?t? kapit?la pieauguma, kas g?ts t?s teritorij?, nodok?a apm?ru br?d?, kad t?s nodok?u kompetence uz šo kapit?la pieaugumu beidz past?v?t, šaj? gad?jum? – trasta juridisk?s adreses p?rcelšanas uz citu dal?bvalsti br?d?, atbilst sam?r?guma principam (spriedums, 2011. gada 29. novembris, *National Grid Indus*, C?371/10, EU:C:2011:785, 52. punkts). Otrk?rt, dal?bvalsts ties?bu akti, kuros ir paredz?ts, ka trasts, kas p?rce? savu juridisko adresi uz citu dal?bvalsti, var

izv?l?ties starp sava kapit?la pieauguma nodok?a summas t?l?t?ju piedzi?u un v?l?ku min?t? nodok?a summas iekas?šanu, kam vajadz?bas gad?jum? tiek pieskait?ti procenti atbilstoši piem?rojamajiem valsts ties?bu aktiem, ir pas?kums, kas maz?k aizskar br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu nek? t?l?t?ja maks?jam? nodok?a iekas?šana (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 21. maijs, *Verder LabTec*, C?657/13, EU:C:2015:331, 49. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

58 Turkl?t š?dos apst?k?os ir j?preciz?, ka v?l?ka iekas?šana nevar rad?t pien?kumu izcelsmes dal?bvalstij ?emt v?r? iesp?jamos kapit?la samazin?jumus, kas radušies p?c trasta juridisk?s adreses p?rcelšanas uz citu dal?bvalsti (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2011. gada 29. novembris, *National Grid Indus*, C?371/10, EU:C:2011:785, 61. punkts).

59 No Ties? iesnietgtajiem lietas materi?liem izriet, ka pamatliet? apl?kotajos ties?bu aktos ir paredz?ta vien?gi t?l?t?ja attiec?g? nodok?a iekas?šana. No min?t? izriet, ka š?di ties?bu akti p?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegstu m?r?i saglab?t nodok?u kompetences sadal?jumu starp dal?bvalst?m, un t?tad tas ir nepamatots š??rlis br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu.

60 Šaubas par šo nov?rt?jumu nerada tas, ka pamatlietas apst?k?os kapit?la pieaugums ir g?ts p?c nodok?a summas noteikšanas, bet pirms tas k??st iekas?jams, ja pamatliet? apl?koto ties?bu aktu nesam?r?gums izriet no t?, ka šajos ties?bu aktos nav paredz?ta iesp?ja nodok?u maks?t?jam atlkt maks?jam? nodok?a iekas?šanas br?di.

61 ?emot v?r? visus iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz uzzotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka LESD l?guma norm?m par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, kad pilnvarotie saska?? ar valsts ties?b?m tiek apl?koti k? vienota un past?v?ga personu grupa, kas ir atš?ir?ga no person?m, kuras periodiski var b?t pilnvarotie, ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, k?di ir apl?koti pamatliet?, kuros ir paredz?ts uzlikt kapit?la pieauguma nodokli trastam piederošai mantai, ja liel?k? da?a pilnvaroto p?rce? savu dz?vesvietu uz citu dal?bvalsti, ne?aujot v?l?k iekas?t t?d?j?di maks?jamo nodokli.

Par ties?šan?s izdevumiem

62 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m 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 pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

LESD norm?m par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, kad pilnvarotie saska?? ar valsts ties?b?m tiek apl?koti k? vienota un past?v?ga personu grupa, kas ir atš?ir?ga no person?m, kuras periodiski var b?t pilnvarotie, ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, k?di ir apl?koti pamatliet?, kuros ir paredz?ts uzlikt kapit?la pieauguma nodokli trastam piederošai mantai, ja liel?k? da?a pilnvaroto p?rce? savu dz?vesvietu uz citu dal?bvalsti, ne?aujot v?l?k iekas?t t?d?j?di maks?jamo nodokli.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ang?u.