



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (ceturta palāta)

2012. gada 6. septembrī*

Brīvība veikt uzņēmējdarbību — LESD 49. pants — Nodokļu tiesību akti — Turības nodoklis — Tiesību uz turības nodokļa samazinājumu piešķiršanas nosacījumi — Turības nodokļa maksātāja statusa zaudēšana pēc juridiskās adreses pārceļšanas uz citu dalībvalsti — Ierobežojums — Pamatojums — Primāri vispārējo interešu apsvērumi

Lieta C-380/11

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal administratif* (Luksemburga) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2011. gada 13. jūlijā un kas Tiesā registrēts 2011. gada 18. jūlijā, tiesvedībā

DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C. SapA

pret

Administration des contributions en matière d'impôts.

TIESA (ceturta palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*], tiesneši A. Prehala [*A. Prechal*], K. Šimans [*K. Schiemann*], L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*] un K. Toadere [*C. Toader*] (referente),

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

sekretāre R. Šereša [*R. Šereš*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2012. gada 28. marta tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C. SapA* vārdā – *J.-P. Winandy, avocat*,
- Luksemburgas valdības vārdā – *C. Schiltz*, pārstāvis, kam palīdz *M. Adams, avocat*,
- Eiropas Komisijas vārdā – *C. Soulay* un *W. Roels*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerālvokātes uzklaušīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – franču.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par LESD 49. panta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību prasībā, ko saskaņā ar Itālijas tiesībām reģistrēta sabiedrība *DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C. SapA* (turpmāk tekstā – “*DIVT*”), kuras juridiskā adrese atrodas Itālijā, ir cēlusi pret Luksemburgas nodokļu administrāciju par to, ka šī administrācija ir atcēlusi turības nodokļa samazinājumu sabiedrībai *DA. DV. Family Holding Sàrl* (turpmāk tekstā – “*DADV*”) tāpēc, ka šī pēdējā savu juridisko adresi bija pārcēlusi ārpus Luksemburgas Lielhercogistes uz kādu citu dalībvalsti.

Atbilstošās Luksemburgas tiesību normas

- 3 Mantas tiešā aplikšana ar nodokli ir regulēta 1934. gada 16. oktobra *Loi concernant l'impôt sur la fortune* [Likumā par turības nodokli], redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti ar 2001. gada 21. decembra *Loi portant réforme de certaines dispositions en matière d'impôts directs et indirects* [Likumu par grozījumu izdarīšanu konkrētās tiesību normās par tiešajiem un netiešajiem nodokļiem] (*Mémorial A* 2001, 157, 3312. lpp.; turpmāk tekstā – “*LTN*”).
 - 4 No šā likuma izriet, ka juridiskas personas maksā šo tiešo nodokli.
 - 5 Minētā likuma 8.a pantā ir paredzēta iespēja saņemt turības nodokļa samazinājumu un noteikti nosacījumi tā piešķiršanai *LTN* 1. panta pirmās daļas 2. punktā minētajiem maksātājiem, kuru vidū ir arī juridiskas personas.
 - 6 *LTN* 8.a pants ir izteikts šādā redakcijā:
 - “1. Tie 1. panta pirmās daļas 2. punktā minētie nodokļa maksātāji, kuri apņemas no noteikta taksācijas gada peļņas savā bilancē veidot rezervi, kura tiktu saglabāta nākamās piecus taksācijas gadus, var, iesniedzot pieprasījumu kopā ar ienākuma nodokļa deklarāciju, saņemt par to pašu taksācijas gadu maksājamā turības nodokļa samazinājumu. Šā samazinājuma apmērs atbilst piektdaļai no uzkrātās rezerves, tomēr nepārsniedzot uzņēmumu ienākuma nodokļa kopā ar ieguldījumu nodarbinātības fondā apmēru pirms pārejo maksājumu atskaitīšanas par to pašu taksācijas gadu. Rezerve ir jāveido, apkopojot pārskata perioda peļņu, bet ne vēlāk kā noslēdzoties nākamajam pārskata periodam, kurš seko tam, kurā piešķirtas tiesības uz samazinājumu.

[..]

 3. Ja šo piecu gadu laikā rezerve tiek izmantota nevis iekļaušanai kapitālā, bet gan citiem mērķiem, nodokļa maksātāja attiecīgajā taksācijas gadā maksājamā turības nodokļa daļa palielinās par vienu piektdaļu no izmantotās rezerves summas.

[..]

Apvienošanās vai pārņemšanas gadījumā pārņemošā sabiedrība vai cita grupā ietilpstoša sabiedrība var pārņemt pārņemtās sabiedrības bilancē esošo rezervi, lai atbilstu nosacījumam, ka tā jāsaglabā piecus gadus.”
- 7 Iespēja rezidentei sabiedrībai pārcelt savu juridisko adresi uz kādu citu valsti, kā arī šādas pārcelšanas sekas nodokļu ziņā Luksemburgas tiesību aktos ir paredzētas *Loi concernant l'impôt sur le revenu* [Likuma par ienākuma nodokli] (*Mémorial A* 1967, 79, 1228. lpp.; turpmāk tekstā – “*LIN*”), redakcijā ar grozījumiem, 172. pantā, kurā ir izdarīta atsauce uz šā paša likuma 169. pantu.

8 LIN 172. pantā noteikts, ka:

“1. Ja rezidente juridiska persona pārceļ savu juridisko adresi un savu vadības atrašanās vietu ārvalstīs un tādēļ vairs nav rezidente nodokļu maksātāja, ir piemērojami 169. panta noteikumi. Aplēstā visu bilances aktīvu un pasīvu posteņu realizācijas vērtība pārceļšanas brīdī ir uzskatāma par tīrajiem ieņēmumiem no likvidācijas.

[..]”

9 LIN 169. pantā ir paredzēts:

“1. Likvidētās juridiskas personas maksā nodokli par likvidācijas gaitā gūto tīro peļņu.

[..]

5. Par likvidācijas brīdī ieguldītiem uzskatāmi tie tīrie aktīvi, kas ir norādīti, noslēdzot pārskata periodu pirms šīs likvidācijas, un ņemti vērā, lai aprēķinātu uzņēmumu ienākuma nodokli. Ja aplikšana ar nodokli nav notikusi uz šāda pamata, to vērtību taksējot pēc savas ierosmes nosaka iestāde. Ieguldītie tīrie aktīvi ir jāsamazina atbilstoši pēc pārskata perioda noslēgšanas sadalītajam iepriekšējā saimnieciskā gada peļņas apmēram.

[..]”

Pamatlietas fakti un prejudiciālais jautājums

10 *DADV* ir saskaņā ar Luksemburgas tiesībām dibināta sabiedrība. Līdz 2006. gada 12. oktobrim tās juridiskā adrese bija Luksemburgā. Minētajā dienā tā šo juridisko adresi pārcēla uz Itāliju.

11 2004. gadā *DADV* tika piešķirts turības nodokļa samazinājums EUR 50 965 apmērā, kas atbilda turības nodokļa summai, ko šai sabiedrībai bija jāmaksā atbilstoši apliekamajai bāzei EUR 10 193 000 apmērā. Saskaņā ar LTN 8.a panta pirmo daļu no 2004. taksācijas gada peļņas izveidotās nesadalāmās rezerves summa bija EUR 254 825.

12 No *DADV* nodokļa deklarācijas par 2005. saimniecisko gadu izriet, ka tā ir norādījusi summu EUR 9 364 604 apmērā kā apliekamo bāzi, par kuru būtu maksājams turības nodoklis EUR 46 820 apmērā, atbrīvošanai no kura tā izveidoja nesadalāmo rezervi EUR 234 100 apmērā.

13 2006. gadā *DADV* deklarēja apliekamo bāzi EUR 249 987 apmērā, par kuru maksājams turības nodoklis EUR 1 245 apmērā.

14 2006. gada decembrī uzņēmumu *DADV* apvienojoties pārņēma *DIVI*.

15 Pārņēmusi tiesības un pienākumus, kas *DADV* radās laikā, kad tā bija nodokļu maksātāja Luksemburgā, *DIVI* saskaņā ar LTN 8.a pantu lūdza samazināt turības nodokli, kas pirmajai no minētajām sabiedrībām bija jāmaksā par 2005. un 2006. saimniecisko gadu.

16 *Administration des contributions en matière d'impôts* [nodokļu administrācija] atteicās šos lūgumus apmierināt, pamatojoties uz to, ka neesot izpildīti LTN 8.a pantā paredzētie nosacījumi.

17 Tādējādi 2009. gada 15. jūlijā nodokļu iestāde *DADV* izsniedza nodokļa aprēķinu par katru no attiecīgajiem gadiem. Pirmajā aprēķinā, kas bija par 2005. saimniecisko gadu, nodokļu administrācija uzskatīja, ka šīs sabiedrības apliekamā bāze 2005. gada 1. janvārī bija EUR 9 364 000, un tādēļ noteica, ka turības nodoklis ir maksājams EUR 46 820 apmērā.

- 18 Otrajā aprēķinā, kas bija par 2006. saimniecisko gadu, šī administrācija noteica, ka 2006. gada 1. janvārī aplikamā bāze bija EUR 9 131 000 un ka turības nodoklis ir maksājams EUR 45 655 apmērā.
- 19 Turklāt šajā pēdējā aprēķinā nodokļu iestāde nosprieda, ka *DADV* esot priekšlaicīgi sadalījusi no 2004. saimnieciskā gada peļņas izveidoto rezervi LTN 8.a panta izpratnē. Tādēļ šī iestāde pieprasīja *DADV* samaksāt summu EUR 50 965 apmērā, kas atbilda šai sabiedrībai par 2004. saimniecisko gadu piešķirtā turības nodokļa samazinājumam.
- 20 2009. gada 9. oktobrī iesniegtajā sūdzībā *DIVI* lūdza grozīt vai atcelt šos abus nodokļa aprēķinus, norādot, ka tai esot bijis jāsaņem nodokļa samazinājums saskaņā ar LTN 8.a pantu, jo tā bija izveidojusi šajā tiesību normā paredzēto nesadalāmo rezervi.
- 21 Tā kā *Administration des contributions en matière d'impôts* uz šo sūdzību neatbildēja, 2009. gada 15. oktobrī *DIVI* cēla prasību *Tribunal administratif* [Administratīvajā tiesā], lūdzot grozīt vai atcelt šos nodokļa aprēķinus.
- 22 Šajā tiesā *DIVI* pārmeta, ka nodokļu iestāde esot kļūdaini piemērojusi LTN 8.a pantu. Tā apgalvoja, ka *DADV* savā bilancē esot izveidojusi īpašu turības nodokļa rezervi, kas piecreiz pārsniedz par 2004., 2005. un 2006. gadu maksājamā nodokļa summu. Pēc savas juridiskās adreses pārcelšanas uz Itāliju *DADV* esot savā bilancē saglabājusi šo rezervi. Pēc apvienošanās rezerve esot joprojām tikusi saglabāta apvienošanās rezervē un 2008. gada 31. decembrī iekļauta pārņēmušās sabiedrības finanšu pārskatos.
- 23 Šajā ziņā *Administration des contributions en matière d'impôts* iesniedzējtiesā norādīja, ka lūgtais nodokļa samazinājums esot ticis atteikts nevis tāpēc, ka rezerve būtu priekšlaicīgi sadalīta LTN 8.a panta trešās daļas izpratnē, bet gan tāpēc, ka nodokļa maksātājam, kurš saskaņā ar LTN 8.a pantu lūdz turības nodokļa samazinājumu, brīdī, kad tas izveido minēto rezervi, ir jābūt reģistrētam Luksemburgā un tur jāpaliek visu šīs rezerves saglabāšanas laiku, proti, nākamajos piecus taksācijas gadus. Taču šajā gadījumā *DADV* neesot bijusi turības nodokļa maksātāja visā piecus gadus ilgajā rezerves saglabāšanas periodā, kā noteikts LTN 8.a panta pirmajā daļā.
- 24 Iesniedzējtiesa uzskata, ka strīdīgie nodokļa aprēķini esot izsniegti tāpēc, ka nav izpildīta prasība, ka jābūt Luksemburgas turības nodokļa maksātājam visā LTN 8.a pantā paredzētajā periodā.
- 25 Tomēr pēc *DIVI* domām nodokļu iestādes veiktā LTN 8.a panta interpretācija ir pretrunā Savienības tiesībām, konkrēti, brīvībai veikt uzņēmējdarbību.
- 26 Iesniedzējtiesa norāda, ka LTN 8.a pants, konkrēti, nosacījums, ka turības nodokļa samazinājums piešķirams pakārtoti tam, vai bilancē ierakstītā rezerve tiek saglabāta nākamajos piecus taksācijas gadus, nenovēršami nozīmē, ka sabiedrībai, kura lūdz saņemt šo samazinājumu, šajā laikā ir jāpaliek turības nodokļa maksātājam. Tādējādi šāds noteikums varot atturēt rezidentes sabiedrības no reģistrēšanās kādā citā dalībvalstī, kas nav Luksemburgas Lielhercogiste.
- 27 Šajos apstākļos *Tribunal administratif* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai Līguma par Eiropas Savienības darbību 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tāda tiesību norma, kurā kā LTN 8.a panta pirmajā daļā tiesību saņemt turības nodokļa samazinājumu piešķiršana ir pakārtota nosacījumam, ka nākamajos piecus taksācijas gadus nodokļu maksātājam ir jāturpina būt Luksemburgas turības nodokļa maksātājam?”

Par prejudiciālo jautājumu

Par Līguma noteikumu par brīvību veikt uzņēmējdarbību piemērojamību

- 28 Pamatlietā nav strīda, ka Luksemburgā dibinātā sabiedrība *DADV* vēlāk ir pārcēlusi savu juridisko adresi no Luksemburgas uz Itāliju. Iesniedzējtiesa paskaidro, ka šīs pārcelšanas dēļ *DADV* vairs neatbilda prasībai, ka jābūt Luksemburgas turības nodokļa maksātājam visā LTN 8.a pantā paredzētajā periodā, un tāpēc tai tika nosūtīti pamatlietā aplūkoti nodokļu aprēķini.
- 29 Šajos apstākļos jānorāda, ka pamatlietā aplūkotajā valsts tiesiskajā regulējumā tiek vienīgi noteikts, kādas sekas nodokļu ziņā saskaņā ar šīs valsts tiesībām dibinātajām sabiedrībām iestājas atkarībā no situācijas, kādā šīs sabiedrības atrodas, kad tās vairs nav Luksemburgas turības nodokļa maksātājas, tostarp pārceļot savu juridisko adresi uz citu dalībvalsti (šajā ziņā skat. 2011. gada 29. novembra spriedumu lietā *C-371/10 National Grid Indus*, Krājums, I-12273. lpp., 31. punkts).
- 30 No tā izriet, ka *DADV*, kurai kā sabiedrībai, kas ir dibināta saskaņā ar kādas dalībvalsts tiesību aktiem un kuras juridiskā adrese atrodas Eiropas Savienībā, saskaņā ar LESD 54. pantu ir piemērojami Līguma noteikumi par brīvību veikt uzņēmējdarbību, drīkst atsaukties uz tiesībām, kas tai izriet no LESD 49. panta, lai apšaubītu, vai ir likumīgi, ka tāpēc, ka tā pārceļ savu juridisko adresi uz citu dalībvalsti, tai tiek liegta nodokļu priekšrocība, uz kuru tā varētu pretendēt, ņemot vērā laiku, kad tās juridiskā adrese atradusies Luksemburgā un tādēļ tā ir bijusi turības nodokļa maksātāja minētajā dalībvalstī.
- 31 No iepriekš izklāstītā izriet, ka LESD tiesību normas par brīvību veikt uzņēmējdarbību ir piemērojamas pamatlietā aplūkotajā situācijā.

Par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojuma esamību

- 32 LESD 49. pantā ir noteikts, ka ierobežojumi brīvībai veikt uzņēmējdarbību ir jāatceļ. Lai gan atbilstoši to redakcijai Līguma noteikumu par brīvību veikt uzņēmējdarbību mērķis ir nodrošināt, ka attieksme pret ārvalstu pilsoņiem un sabiedrībām uzņemošajā dalībvalstī ir tāda pati kā attieksme pret šīs valsts pilsoņiem, tie arī aizliedz izcelsmes dalībvalstij radīt šķēršļus kādam savam pilsonim vai saskaņā ar tās tiesību aktiem dibināta sabiedrībai veikt uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (iepriekš minētais spriedums lietā *National Grid Indus*, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 33 Pastāvīgajā judikatūrā ir arī teikts, ka par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumiem ir uzskatāmi visi pasākumi, kas aizliedz, traucē vai padara mazāk pievilcīgu šīs brīvības izmantošanu (skat. 2004. gada 5. oktobra spriedumu lietā *C-442/02 CaixaBank France*, Krājums, I-8961. lpp., 11. punkts; 2007. gada 6. decembra spriedumu lietā *C-298/05 Columbus Container Services*, Krājums, I-10451. lpp., 34. punkts; 2008. gada 23. oktobra spriedumu lietā *C-157/07 Krankenhaus Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, Krājums, I-8061. lpp., 30. punkts, un 2010. gada 15. aprīļa spriedumu lietā *C-96/08 CIBA*, Krājums, I-2911. lpp., 19. punkts).
- 34 Pamatlietā jākonstatē, ka attieksme pret saskaņā ar Luksemburgas tiesībām reģistrētu sabiedrību, kas pārceļ savu juridisko adresi ārpus Luksemburgas teritorijas nākamo piecu gadu laikā pēc taksācijas gada, kurā tai bija ticis piešķirts tāds turības nodokļa samazinājums kā pamatlietā aplūkotais, ir ne tik labvēlīga kā attieksme pret līdzīgu sabiedrību, kuras juridiskā adrese paliek Luksemburgā.
- 35 Proti, atbilstoši pamatlietā aplūkotajam valsts tiesiskajam regulējumam, ja saskaņā ar Luksemburgas tiesībām dibinātas sabiedrības juridiskā adrese minētajā laikā tiek pārcelta uz citu dalībvalsti, kas nav Luksemburgas Lielhercogiste, tūlītēji tiek atņemtas tiesības uz nodokļa samazinājumu, turpretim šāda atņemšana nenotiek, ja sabiedrības juridiskā adrese paliek Luksemburgas teritorijā. Tiesības uz turības

nodokļa samazinājumu, kas piešķirtas juridisko adresi attiecīgajā dalībvalstī saglabājošajai sabiedrībai, tiek atņemtas tikai tad, ja šo piecu gadu laikā LTN 8.a panta trešajā daļā paredzētā rezerve tiek izmantota nevis iekļaušanai sabiedrības kapitālā, bet gan citiem mērķiem.

- 36 Šī atšķirīgā attieksme pamatlietā aplūkotajos noteikumos par tiesībām uz turības nodokļa samazinājumu, kura var nelabvēlīgi mantiski ietekmēt tās sabiedrības, kuras vēlas savu juridisko adresi pārcelt ārpus Luksemburgas, ir spējīga atturēt saskaņā ar Luksemburgas tiesībām dibinātās sabiedrības pārcelt savu juridisko adresi uz citu dalībvalsti piecu gadu laikā pēc taksācijas gada, kurā tām ir bijis piešķirts turības nodokļa samazinājums (šajā ziņā skat. 2004. gada 11. marta spriedumu lietā *C-9/02 de Lasteyrie du Saillant*, *Recueil*, I-2409. lpp., 46. punkts; 2006. gada 7. septembra spriedumu lietā *C-470/04 N*, Krājums, I-7409. lpp., 35. punkts, un 2012. gada 6. septembra spriedumu lietā *C-38/10 Komisija/Portugāle*, 28. punkts).
- 37 Pretēji tam, kā uzskata Luksemburgas valdība, šādi konstatētā atšķirīgā attieksme nav izskaidrojama ar objektīvu situācijas atšķirību. Proti, dalībvalsts tiesiskajā regulējumā, kurā ir paredzēts samazināt nodokli, ar ko apliekams tās teritorijā radies mantas pieaugums, saskaņā ar minētās dalībvalsts tiesību aktiem dibinātās sabiedrības situācija, tai pārceļot savu juridisko adresi uz citu dalībvalsti, ir līdzīga tādās sabiedrības, kura ir dibināta saskaņā ar pirmās dalībvalsts tiesību aktiem un kuras juridiskā adrese paliek šajā dalībvalstī, situācijai attiecībā uz samazinājumu, kas piemērojams nodoklim par mantas pieaugumu, kas pirmajā dalībvalstī radies pirms juridiskās adreses pārceļšanas (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *National Grid Indus*, 38. punkts, un lietā *Komisija/Portugāle*, 29. punkts).
- 38 Sākotnēji Luksemburgas valdība apgalvoja, ka LTN 8.a pantā paredzētās tiesības, konkrēti, tiesības uz turības nodokļa samazinājumu, *DIVI* ir ar atpakaļejošu spēku zaudējusi nevis tāpēc, ka *DADV* ir pārcēlusi savu juridisko adresi ārpus Luksemburgas, bet gan tāpēc, ka neesot tikuši ievēroti divi LTN 8.a panta pirmajā un trešajā daļā paredzētie nosacījumi, ka rezervei jābūt saglabātai sabiedrības bilancē piecus gadus pēc tās izveides un ka tā netiek izmantota citiem mērķiem.
- 39 Šādai argumentācijai nevar piekrist. Pamatlietā aplūkotās tiesības uz turības nodokļa samazinājumu netiek zaudētas tāpēc, ka rezerve piecu gadu laikā būtu tikusi izmantota citiem, nevis LTN 8.a panta trešajā daļā paredzētajiem mērķiem. Proti, no Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem izriet, ka *DADV* un vēlāk *DIVI* savā bilancē saglabāja LTN 8.a panta pirmajā daļā paredzēto rezervi. No tā, kā vēlāk atzina Luksemburgas valdība, izriet, ka LTN 8.a pantā paredzētā priekšrocība ir zaudēta tāpēc, ka *DADV* nav bijusi Luksemburgas turības nodokļa maksātāja nākamo piecu gadu laikā pēc LTN 8.a panta pirmajā daļā paredzētās rezerves izveides. Ja *DADV* juridiskā adrese būtu palikusi Luksemburgas teritorijā, tā joprojām būtu saņēmusi šo nodokļu priekšrocību.
- 40 No tā izriet, ka atšķirība attieksmē, kāda pamatlietā aplūkotajās valsts tiesību normās ir pret Luksemburgā reģistrētajām sabiedrībām, kuras pārceļ savu juridisko adresi uz citu dalībvalsti, salīdzinājumā ar Luksemburgā reģistrētām sabiedrībām, kuru juridiskā adrese paliek Luksemburgas teritorijā, ir LESD noteikumos principā aizliegts brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums.

Par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojuma pamatotību

- 41 No pastāvīgās judikatūras izriet, ka brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums var būt pieļaujams tikai tad, ja to pamato primāri vispārējo interešu iemesli. Turklāt šādā gadījumā tam ir jābūt piemērotam attiecīgā mērķa sasniegšanai un tas nedrīkst pārsniegt šā mērķa sasniegšanai vajadzīgo (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *National Grid Indus*, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 42 Luksemburgas valdības ieskatā ierobežojums brīvībai veikt uzņēmējdarbību esot pamatots ar mērķi nodrošināt līdzsvarotu nodokļu ieturēšanas pilnvaru sadalījumu starp dalībvalstīm atbilstoši teritorialitātes principam.

- 43 Šajā ziņā jāatgādina, ka nodokļu ieturēšanas pilnvaru sadalījuma starp dalībvalstīm saglabāšana ir Tiesas atzīts legītīms mērķis (iepriekš minētais spriedums lietā *National Grid Indus*, 45. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 44 Tomēr tādos apstākļos kā pamatlietā esošie konstatētais ierobežojums brīvībai veikt uzņēmējdarbību nav attaisnojams ar vajadzību līdzsvaroti sadalīt nodokļu ieturēšanas pilnvaras starp dalībvalstīm.
- 45 Šajā ziņā pietiek vien norādīt, kā to dara arī Eiropas Komisija, ka, atņemot sabiedrībai turības nodokļa samazinājumu, uz kuru tai bija tiesības, un pieprasot tā tūlītēju samaksu brīdī, kad šīs sabiedrības juridiskā adrese tiek pārcelta uz citu dalībvalsti, kas nav Luksemburgas Lielhercogiste, netiek nodrošinātas nedz šīs pēdējās dalībvalsts pilnvaras nodokļu ieturēšanas jomā, nedz šo pilnvaru līdzsvarots sadalījums attiecīgo dalībvalstu starpā. Proti, jau pats priekšrocības atņemšanas mehānisms nozīmē, ka dalībvalsts vispirms ir piekritusi šo priekšrocību piešķirt un tādējādi samazināt nodokli par nodokļu maksātāju rezidentu īpašumu, ja ir izpildīti LTN 8.a pantā paredzētie nosacījumi.
- 46 Pamatlietā aplūkoto ierobežojumu nevar attaisnot arī ar Tiesas par primāru vispārējo interešu apsvērumu atzīto vajadzību nodrošināt valsts nodokļu sistēmas saskaņotību (šajā ziņā skat. 1992. gada 28. janvāra spriedumus lietā C-204/90 *Bachmann*, *Recueil*, I-249. lpp., 28. punkts, un lietā C-300/90 Komisija/Belģija, *Recueil*, I-305. lpp., 21. punkts).
- 47 Proti, lai arguments par šādu attaisnojumu būtu ņemams vērā, ir jāpierāda, ka pastāv tieša saikne starp attiecīgo nodokļu priekšrocību un šīs priekšrocības atsvēršanu ar noteiktu nodokļu maksājumu (skat. 2007. gada 29. marta spriedumu lietā C-347/04 *Rewe Zentralfinanz*, Krājums, I-2647. lpp., 62. punkts un tajā minētā judikatūra). Šādas tiešas saiknes nav tostarp tad, ja nodokļi vai attieksme pret dažādiem nodokļa maksātājiem atšķiras (šajā ziņā skat. 2003. gada 18. septembra spriedumu lietā C-168/01 *Bosal*, *Recueil*, I-9409. lpp., 30. punkts, un 2011. gada 1. decembra spriedumu lietā C-253/09 Komisija/Ungārija, Krājums, I-12391. lpp., 77. punkts).
- 48 Taču, izvērtējot pamatlietā aplūkoto tiesisko regulējumu, redzams, ka nav tiešas saiknes starp, no vienas puses, turības nodokļa samazinājuma piešķiršanu sabiedrībai, kura atbilst LTN 8.a panta pirmajā daļā paredzētajiem nosacījumiem, un, no otras puses, šā tiesiskā regulējuma mērķiem, konkrēti, minēto nodokļu priekšrocību atsvērt ar citiem ieņēmumiem no uzņēmumu ienākuma nodokļa un tirdzniecības nodokļa, ar ko apliek peļņu no saimnieciskās darbības gados, kamēr tiek saglabāta LTN 8.a panta pirmajā daļā paredzētā rezerve.
- 49 No tā, kā secina arī Komisija, izriet, ka šo citu nodokļu savrupības un neparedzamības dēļ no minētā LTN panta izrietošais šķērslis brīvībai veikt uzņēmējdarbību nav attaisnojams.
- 50 Jautājumā par LTN 8.a pantā paredzētās nodokļu sistēmas pamatmērķi, kas izklāstīts tā sagatavošanas dokumentos, proti, rūpēm par valsts nodokļu ieņēmumu vairošanu, pietiek vien atgādināt, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai vēlme vairo nodokļu ieņēmumus nav uzskatāma par primāru vispārējo interešu apsvērumu, uz kuru var atsaukties, lai pamatotu kādai pamatbrīvībai principā pretrunā esošu pasākumu (skat. 1998. gada 16. jūlija spriedumu lietā C-264/96 *ICI*, *Recueil*, I-4695. lpp., 28. punkts, kā arī 2001. gada 8. marta spriedumu apvienotajās lietās C-397/98 un C-410/98 *Metallgesellschaft u.c.*, *Recueil*, I-1727. lpp., 59. punkts).
- 51 No iepriekš izklāstītā izvērtējuma izriet, ka tāda valsts tiesību norma kā pamatlietā aplūkotā nav attaisnojama ar primāriem vispārējo interešu apsvērumiem.
- 52 Tādēļ uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 49. pants jāinterpretē tādējādi, ka tādos apstākļos kā pamatlietā esošie tam ir pretrunā dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru turības nodokļa samazinājuma piešķiršana ir pakārtota nosacījumam, ka jāturpina būt šā nodokļa maksātājam piecus nākamus taksācijas gadus.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 53 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

LESD 49. pants jāinterpretē tādējādi, ka tādos apstākļos kā pamatlietā esošie tam ir pretrunā dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru turības nodokļa samazinājuma piešķiršana ir pakārtota nosacījumam, ka jāturpina būt šā nodokļa maksātājam piecus nākamās taksācijas gadus.

[Paraksti]