

TIESAS SPRIEDUMS (sept?t? pal?ta)

2014. gada 11. septembr? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – len?kumu nodoklis – Tiesiskais regul?jums nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanai – Dal?bvalst?, kas nav rezidences dal?bvalsts, no nekustam? ?pašuma g?tu ien?kumu aplikšana ar nodokli – Atbr?vojuma metode ar progresivit?tes rezervi rezidences dal?bvalst? – Atš?ir?ga attieksme pret nekustamo ?pašumu rezidences dal?bvalst? un cit? dal?bvalst?

Lieta C?489/13

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Hof van beroep te Antwerpen* (Be??ija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2013. gada 3. septembr? un kas Ties? re?istr?ts 2013. gada 10. septembr?, tiesved?b?

Ronny Verest,

Gaby Gerards

pret

Belgische Staat.

TIESA (sept?t? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekš?d?t?js Ž. L. da Krušs Vilasa [*J. L. da Cruz Vilaça*], tiesneši Ž. K. Bonišo [*J.?C. Bonichot*] (referents) un A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*],

?ener?ladvok?ts N. J?skinens [*N. Jääskinen*],

sekret?rs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

- Be??ijas vald?bas v?rd? – *J.?C. Halleux* un *M. Jacobs*, p?rst?vji,
- Francijas vald?bas v?rd? – *G. de Bergues* un *J.?S. Pilczer*, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *A. Cordewener* un *W. Roels*, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklaus?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par LESD 63. un 65. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums tika iesniegts sakar? ar str?du starp *R. Verest* un *G. Gerards*, no vienas puses, un *Belgische Staat* [Be??ijas valsti], no otras puses, par Francij? esoša nekustam? ?pašuma nodok?u rež?mu Be??ij?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

3 1992. gada Likuma par ien?kuma nodokli [*Code des impôts sur les revenus 1992*] (turpm?k tekst? – “*CIR 92*”) 7. panta 1. punkt? ir noteikts:

“ien?kumi no nekustam? ?pašuma ir:

1° attiec?b? uz neiz?r?tu nekustamo ?pašumu:

a) ?pašumu, kas atrodas Be??ij?:

– kadastr?lie ien?kumi, ja tas ir neapb?v?ts nekustamais ?pašums, materi?ls un iek?rtas, kam p?c savas dabas vai m?r?a, vai 12. panta 3. punkta izmantošanas ir nekustam? ?pašuma ?paš?bas;

– kadastr?lie ien?kumi, kam pieskaita 40 %, ja tas ir cita veida nekustamais ?pašums;

b) attiec?b? uz ?rzem?s esošu nekustamo ?pašumu: ?res v?rt?ba;

[..].”

4 *CIR 92* 13. pant? ir noteikts:

“Kas attiecas uz nekustam? ?pašuma ?res v?rt?bu, ?ri un ?res priekšroc?b?m, neto ien?kumi ir bruto ien?kumu summa, no kuras atskaita uztur?šanas izdevumus un remontizdevumus:

– 40 [%] apb?v?tam nekustamajam ?pašumam, k? ar? materi?lam un iek?rt?m, kam p?c dabas vai p?c m?r?a ir nekustam? ?pašuma ?paš?bas [..]

[..].”

5 *CIR 92* 155. pant? ir paredz?ts:

“ien?kumi, kas ir atbr?voti no nodok?iem saska?? ar starptautiskaj?m konvencij?m par dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanu, tiek ?emti v?r?, nosakot nodokli, ta?u tas tiek samazin?ts proporcion?li tai kop?jo ien?kumu da?ai, kas ir atbr?vota no nodok?iem.

[..]”

6 Francijas un Be??ijas Konvencijas par dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanu un savstarp?j?s administrat?v?s un juridisk?s pal?dz?bas noteikumu izveidi ien?kumu nodok?u jom?, kas parakst?ta 1964. gada 10. mart? Brisel? (turpm?k tekst? – “Dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanas konvencija”), 3. panta 1. punkts ir izteikts š?di:

“ien?kumi no nekustam? ?pašuma, taj? skait? papildpiederumi, k? ar? lauksaimniec?bas un mežkop?bas uz??mumu nedz?vais vai dz?vais invent?rs, ir apliekami ar nodokli tikai l?gumsl?dz?j? valst?, kur? šis ?pašums atrodas.”

7 Dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanas konvencijas 19.A panta 2. un 4. punkt? ir noteikts:

“Dubulto nodok?u uzlikšanu nov?rš š?di:

A. Attiec?b? uz Be??iju:

[..]

2. Ien?kumi, kas nav iepriekš 1. punkt? nor?d?tie ien?kumi, ir atbr?voti no š?s Konvencijas 2. panta 3.A punkt? min?tajiem Be??ijas nodok?iem, ja aplikšana ar nodokli ir vien?gi Francijas zi??.

[..]

4. Neskarot iepriekš?jos noteikumus, Be??ijas nodok?i, uz kuriem attiecas š? Konvencija, var tikt apr??in?ti no ien?kumiem, kas atbilst?gi šai Konvencijai tiek aplikti ar nodokli Be??ij?, atbilstoši likmei, kas atbilst visiem atbilst?gi Be??ijas tiesiskajam regul?jumam apliekamajiem ien?kumiem.”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

8 No iesniedz?jtiesas nol?muma izriet, ka pras?t?ji pamatliet? dz?vo Be??ij?, kur to ien?kumi tiek aplikti ar nodokli. P?c nekustam? ?pašuma ieg?des Francij? 2004. gada august? vi?i n?kamaj? gad? iesniedza nodok?u deklar?ciju, kur? Be??ijas nodok?u iest?des veica labojumus. Pras?t?ji apstr?d?ja šos labojumus, v?ršoties *Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen* (Antverpenes pirm?s instances tiesa).

9 P?c vi?u pras?bas noraid?šanas pras?t?ji pamatliet? iesniedza apel?cijas s?dz?bu *Hof van beroep te Antwerpen* (Antverpenes apel?cijas tiesa).

10 K? uzskata p?d?j? min?t? tiesa, t?s izskat?m? lieta ir par nodok?u rež?mu Be??ij? Francij? esošam nekustamajam ?pašumam. Šaj? zi?? t? nor?da, ka atbilst?gi Dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanas konvencijai ien?kumi no nekustam? ?pašuma ir apliekami ar nodokli tikai valst?, kur? ?pašums atrodas. Šis atbr?vojums Be??ijas Karalistes lab? sasaist?ts ar progresiv?tes rezervi, saska?? ar kuru ien?kumi no Francij? esoša nekustam? ?pašuma var tikt ?emti v?r?, apr??inot nodok?a likmi, kas piem?rojama ien?kumiem, kas ar nodokli apliekami Be??ij?.

11 *Hof van beroep te Antwerpen* nor?da ar?, ka ien?kumi no neiz?r?tiem ?pašumiem, kas atrodas Be??ij?, tiek noteikti, pamatojoties uz kadastr?lajiem ien?kumiem, un ka hipot?tiski ien?kumi no nekustam? ?pašuma l?dz?g? veid? tiek noteikti Francij??. Tom?r atbilst?gi C/R 92 7. pantam ien?kumi no neiz?r?ta nekustam? ?pašuma, kas ir cit? valst?, nevis Be??ij?, esot nosak?mi, ?emot v?r? tikai to ?res v?rt?bu. Be??ijas kadastr?lie ien?kumi un Francijas kadastr?lie ien?kumi esot l?dz?gi, tom?r kadastr?lie ien?kumi parasti esot zem?ki par ?res v?rt?bu.

12 ?emot v?r? šos apsv?rumus, *Hof van beroep te Antwerpen* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai EKL 56. pants nepie?auj dal?bvalst? aplikt ar nodokli cit? dal?bvalst? esošu neiz?r?tu nekustamo ?pašumu uz cita pamata, kas nav t? viet?jie kadastr?lie ien?kumi, konkr?t?k, šaj? gad?jum?, kad ir zin?ms, ka viet?jos kadastr?los ien?kumus nosaka analogi Be??ij? esoša nekustam? ?pašuma Be??ijas kadastr?lajai v?rt?bai?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

Par jaut?juma tv?rumu

13 Ir j?atg?dina, ka ar LESD 267. pantu ieviestaj? valsts tiesu un Tiesas sadarb?bas proced?r? Tiesai j?sni?dz valsts tiesai noder?ga atbilde, kas ?autu tai atrisin?t str?du, kuru izskata valsts tiesa. Saist?b? ar to, ja nepieciešams, Tiesai ir j?p?rformul? tai uzdotie jaut?jumi (spriedums *Brey*, C?140/12, EU:C:2013:565, 31. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

14 Lai var?tu sniegt iesniedz?jtiesai noder?gu atbildi, ir j?nov?rt? pamatliet? apl?kotais valsts tiesiskais regul?jums pamatlietas faktiskaj? un tiesiskaj? kontekst?, k?ds tas izriet no iesniedz?jtiesas nol?muma.

15 Nav str?da par to, ka pamatlieta ir par nodok?u rež?mu ien?kumiem no nekustam? ?pašuma, kas nav iz?r?ts un ko Francij? ieg?d?jušies Be??ijas iedz?vot?ji, kuri ir pras?t?ji pamatliet?. Atbilst?gi starp š?m div?m dal?bvalst?m nosl?gtajai Dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanas konvencijai ar šo nekustamo ?pašumu saist?tie ien?kumi tiek aplikti ar nodokli tikai Francij?.. Tom?r klauzula, saukta par “progresivit?tes rezerves” klauzulu, ?auj Be??ijas iest?d?m ?emt v?r? šos ien?kumus, lai noteiktu nodok?a likmi, kas piem?rojama tikai Be??ij? ar nodokli apliekamiem ien?kumiem.

16 Turkli?t iesniedz?jtiesa nor?da, ka k?rt?ba, kas ?auj noteikt ien?kumus no nekustam? ?pašuma, kas nav iz?r?ts, atš?iras atkar?b? no t?, vai ?pašums atrodas Be??ij? vai cit? dal?bvalst?. No iesniedz?jtiesas nol?muma izriet, ka pamatliet? ien?kumi no neiz?r?ta nekustam? ?pašuma, kas atrodas Francij?, tiek noteikti atbilst?gi ?res v?rt?bai, kuras summa ir liel?ka par l?dz?ga Be??ij? esoša ?pašuma kadastr?laijem ien?kumiem.

17 ?emot v?r? iepriekš min?to, t?d?j?di ir j?nosaka, vai LESD 63. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, par k?du ir pamatlieta, kas paredz, piem?rojot Dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanas konvencij? esošo progresivit?tes klauzulu, ka, lai noteiktu ien?kumu nodok?u likmi, ien?kumi, kas g?ti no neiz?r?ta nekustam? ?pašuma, kas atrodas cit? dal?bvalst?, tiek noteikti no t? “?res v?rt?bas”, kam?r ien?kumi, kas g?ti no š?da ?pašuma, kas atrodas pirmaj? dal?bvalst?, ir nosak?mi no t? “kadastr?laijem ien?kumiem”, un ka p?d?jie min?tie ien?kumi parasti ir maz?ki par “?res v?rt?bu”.

Par br?vas kapit?la aprites ierobežojuma esam?bu

18 Vispirms ir j?atg?dina, ka atbilst?gi past?v?gajai judikat?rai, ja nav Eiropas Savien?bas vien?došanas vai saska?ošanas pas?kumu, krit?riju noteikšana ien?kumu un kapit?la aplikšanai ar nodok?iem, lai, attiec?gaj? gad?jum? nosl?dzot konvenciju, nov?rstu nodok?u dubultu uzlikšanu, ir dal?bvalstu kompetenc?. Šaj? kontekst? dal?bvalstis divpus?j?s konvencij?s par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanu var br?vi noteikt faktorus, no kuriem ir atkar?ga kompetences sadale nodok?u jom? (spriedums *Imfeld* un *Garcet*, C?303/12, EU:C:2013:822, 41. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

19 Tom?r š? nodok?u ietur?šanas kompeten?u sadale dal?bvalst?m ne?auj piem?rot pas?kumus, kas ir pretrun? LESD garant?taj?m aprites br?v?b?m. Attiec?b? uz divpus?j?m konvencij?m par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu sadal?to nodok?u ietur?šanas kompeten?u izmantošanu dal?bvalst?m ir j?iev?ro Savien?bas noteikumi (spriedums *Imfeld* un *Garcet*, EU:C:2013:822, 42. punkts).

20 No t? izriet, ka, ?emot v?r? L?gum? garant?t?s p?rvietošan?s un aprites br?v?bas, lai apliku fizisku personu ien?kumus, dal?bvalsts dr?kst paredz?t atš?ir?gas nekustam? ?pašuma ien?kumu no neiz?r?ta nekustam? ?pašuma nov?rt?šanas metodes atkar?b? no t?, vai šis ?pašums ir šaj? dal?bvalst? vai cit? dal?bvalst?.

21 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka pas?kumi, kas ar LESD 63. panta 1. punktu ir aizliegti k? kapit?la aprites ierobežojumi, ietver pas?kumus, kas attur k?das dal?bvalsts rezidentus veikt ieguld?jumus nekustamaj? ?pašum? cit?s dal?bvalst?s (spriedums *Libert* u.c., C?197/11 un C?203/11, EU:C:2013:288, 44. punkts).

22 T?d? situ?cij?, par k?du ir pamatlīeta, nav str?da par to, ka visi Be??ijas iedz?vot?ju ien?kumi no nekustam? ?pašuma tiek ?emti v?r?, nosakot nodok?a likmi, kas piem?rojama to ien?kumiem, kas apliekami ar nodokli Be??ij?. Nav str?da ar? par to, ka ien?kumi no neiz?r?ta ?pašuma, kas atrodas Be??ij?, tiek noteikti, pamatojoties uz kadastr?laijem ien?kumiem, kuru summa ir maz?ka par ?res v?rt?bu, kuru izmanto, lai noteiktu ien?kumus no š?da ?pašuma, kas atrodas cit? dal?bvalst?.

23 Iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai š? iemesla d?? Be??ijas iedz?vot?ju, kam pieder neiz?r?ts nekustamais ?pašums, kas atrodas cit? dal?bvalst?, kas nav Be??ija, ar nodokli apliekamajiem ien?kumiem var?tu tikt piem?rota augst?ka nodok?a likme nek? t?, kas ir piem?rojama šo iedz?vot?ju, kam ir l?dz?gs ?pašums Be??ij?, ien?kumiem.

24 Ja t? b?tu, t?ds tiesiskais regul?jums, par k?du ir pamatlīeta, rad?tu atš?ir?gu attieksmi, kas var?tu attur?t Be??ijas iedz?vot?jus veikt ieguld?jumus nekustamaj? ?pašum? dal?bvalst?s, kas nav Be??ija, un tas rad?tu ierobežojumu br?vai kapit?la apritei, kas LESD 63. pant? princip? ir aizliegts.

Br?vas kapit?la aprites ierobežojuma attaisnojuma esam?ba

25 Atbilst?gi LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktam LESD 63. pants neskar dal?bvalstu ties?bas piem?rot attiec?gos nodok?u ties?bu aktus, kas atš?irtu nodok?u maks?t?jus, kuri atrodas atš?ir?g? situ?cij? attiec?b? uz savu rezidences vietu vai kapit?la ieguld?juma viet?m.

26 Š? norma, kas ir atk?pe no br?vas kapit?la aprites, ir j?interpret? šauri. T?d?j?di t? nevar tikt interpret?ta t?d? noz?m?, ka jebkuri nodok?u ties?bu akti, kuri ietver atš?ir?bu starp nodok?u maks?t?jiem atkar?b? no vietas, kur? tie dz?vo, vai dal?bvalsts, kur? tie invest? savu kapit?lu, autom?tiski ir sader?gi ar L?gumu (skat. spriedumu *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C?190/12, EU:C:2014:249, 55. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

27 Faktiski min?taj? ties?bu norm? paredz?t? atk?pe ir ierobežota ar LESD 65. panta 3. punktu, kur? ir paredz?ts, ka š? panta 1. punkt? min?tie valstu pas?kumi “nerada iesp?ju patva??gi diskrimin?t vai sl?pti ierobežot kapit?la br?vu apriti un maks?jumus, k? to nosaka 63. pants” (skat. spriedumu *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, EU:C:2014:249, 56. punkts).

28 Saska?? ar LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu at?aut? atš?ir?g? attieksme t?d?j?di ir j?noš?ir no diskrimin?cijas, kas ir aizliegta ar š? paša panta 3. punktu. No Tiesas past?v?g?s judikat?ras izriet, ka, lai valsts nodok?u regul?jumu var?tu uzskat?t par sader?gu ar L?guma noteikumiem par kapit?la br?vu apriti, ir vajadz?gs, lai atš?ir?g? attieksme, kas izriet no š? regul?juma, skartu situ?cijas, kas objekt?vi nav sal?dzin?mas, vai to attaisnotu prim?rs visp?r?jo interešu iemesls (skat. spriedumu *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, EU:C:2014:249, 57. punkts).

29 Pirmk?rt, pamatlīet? nav str?da par to, ka atbilst?gi Dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanas konvencijai, kas ir piem?rojama Be??ij?, ien?kumi no nekustam? ?pašuma, kas atrodas Francij?, Be??ij? netiek aplikti ar nodokli, lai gan ien?kumi no nekustam? ?pašuma, kas atrodas šaj? p?d?j? min?taj? dal?bvalst?, tiek iek?auti nodok?a b?z?. Tom?r š? konvencija ?auj

Be??ijas iest?d?m ?emt v?r? ien?kumus no nekustam? ?pašuma, kas atrodas Francij?, lai, piem?rojot šaj? konvencij? noteikto “progres?vo rezervi”, noteiktu nodok?a likmi, kas piem?rojama Be??ij? ar nodokli apliekamajiem ien?kumiem.

30 J?nor?da, ka no Tiesas judikat?ras izriet, ka atbr?vojuma metode, izmantojot “progres?vo rezervi”, ?auj nodrošin?t, ka nodok?a maks?t?ja ien?kumi, kas ir atbr?voti no nodok?a dz?vesvietas valst?, tom?r var tikt ?emti v?r? šaj? dal?bvalst?, lai piem?rotu progresivit?tes normu, apr??inot nodok?a summu no p?r?jiem nodok?a maks?t?ja ien?kumiem (šaj? zi?? skat. spriedumu Asscher, C?107/94, EU:C:1996:251, 47. punkts).

31 Š?da tiesisk? regul?juma m?r?is ir izvair?ties no t?, ka rezidences dal?bvalst? nodok?a maks?t?ja, kam pieder nekustamais ?pašums, kas atrodas cit? dal?bvalst?, apliekamiem ien?kumiem tiek piem?rojot zem?ka nodok?a likme nek? t?, ko piem?ro nodok?u maks?t?ju, kam pieder l?dz?gi ?pašumi rezidences dal?bvalst?, ien?kumiem.

32 Š? m?r?a gaism? nodok?u maks?t?ju, kuri ir ieg?d?jušies nekustamo ?pašumu rezidences dal?bvalst?, situ?cija ir l?dz?ga nodok?u maks?t?ju, kuri ir ieg?d?jušies š?du ?pašumu cit? dal?bvalst?, situ?cijai.

33 Otrk?rt, ir j?konstat?, ka Be??ijas vald?ba neatsaucas ne uz vienu visp?r?jo interešu m?r?i, kas var?tu kalpot par attaisnojumu.

34 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto prejudici?lo jaut?jumu ir j?atbild, ka LESD 63. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, par k?du ir pamatlīeta, cikt?l, piem?rojot Dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanas konvencij? esošo progresivit?tes klauzulu, ien?kumu nodok?a likme var b?t liel?ka tikai t?d??, ka nekustam? ?pašuma ien?kumu noteikšanas metode rada situ?ciju, ka ien?kumi no neiz?r?tiem nekustamajiem ?pašumiem, kas ir cit? dal?bvalst?, tiek noteikti liel?k? apm?r? nek? ien?kumi, kas ir no š?diem ?pašumiem, kas atrodas pirmaj? dal?bvalst?. lesniedz?jtiesai j?p?rbauda, vai pamatlīet? apl?kotajam tiesiskajam regul?jumam ir š?da iedarb?ba.

Par ties?šan?s izdevumiem

35 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 (sept?t? pal?ta) nospriež:

LESD 63. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, par k?du ir pamatlīeta, cikt?l, piem?rojot Dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanas konvencij? esošo progresivit?tes klauzulu, ien?kumu nodok?a likme var b?t liel?ka tikai t?d??, ka nekustam? ?pašuma ien?kumu noteikšanas metode rada situ?ciju, ka ien?kumi no neiz?r?tiem nekustamajiem ?pašumiem, kas ir cit? dal?bvalst?, tiek noteikti liel?k? apm?r? nek? ien?kumi, kas ir no š?diem ?pašumiem, kas atrodas pirmaj? dal?bvalst?. lesniedz?jtiesai j?p?rbauda, vai pamatlīet? apl?kotajam tiesiskajam regul?jumam ir š?da iedarb?ba.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.