Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sest? pal?ta)

2017. gada 7. septembr? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Tiešie nodok?i – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? – Direkt?va 90/435/EEK – 1. panta 2. punkts – 5. panta 1. punkts – Atbr?vojums no nodok?a – Dividendes, ko meitasuz??mums rezidents izmaks? m?tesuz??mumam nerezidentam, kuru tieši vai netieši kontrol? trešo valstu rezidenti – Prezumpcija – Kr?pšana nodok?u jom?, izvair?šan?s no to maks?šanas un ?aunpr?t?ga izmantošana

Lieta C?6/16

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Valsts Padome (Francija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2015. gada 30. decembr? un kas Ties? re?istr?ts 2016. gada 6. janv?r?, tiesved?b?

Eqiom SAS, iepriekš *Holcim France SAS*,

Enka SA

pret

Ministre de Finances et des Comptes publics.

TIESA (sest? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js J. Regans [*E. Regan*], tiesneši A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] un K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents),

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

sekret?re V. Džakobo?Peironela [*V. Giacobbo?Peyronnel*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2016. gada 30. novembra tiesas s?di,

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

– *Eqiom SAS* un *Enka SA* v?rd? – *R. Alberti*, *avocat*,

– Francijas vald?bas v?rd? – *D. Colas* un *S. Ghiandoni*, p?rst?vji,

– D?nijas vald?bas v?rd? – *C. Thorning* un *M. Wolff*, p?rst?vji,

– V?cijas vald?bas v?rd? – *T. Henze* un *R. Kanitz*, p?rst?vji,

– Sp?nijas vald?bas v?rd? – *A. Rubio González* un *V. Ester Casas*, p?rst?vji,

– It?lijas vald?bas v?rd? – *G. Palmieri*, p?rst?ve, kam pal?dz *E. De Bonis*, *avvocato dello Stato*,

– Eiropas Komisijas v?rd? – *W. Roels* un *L. Pamukcu*, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2017. gada 19. janv?ra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t LESD 49. un 63. pantu, k? ar? Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?vas 90/435/EK par kop?jo sist?mu nodok?u uzlikšanai, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kuri atrodas daž?d?s dal?bvalst?s (OV 1990, L 225, 6. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2003. gada 22. decembra Direkt?vu 2003/123/EK (OV 2004, L 7, 41. lpp.) (turpm?k tekst? – "M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?va"), 1. panta 2. punktu.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar tiesved?bu starp, no vienas puses, *Eqiom SAS*, iepriekš *Holcim France SAS*, kas ir sabiedr?bas *Euro Stockage* ties?bu p?r??m?ja, un *Enka SA*, un, no otras puses, Francijas nodok?u administr?ciju par p?d?j?s min?t?s atteikumu atbr?vot no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? dividendes, kuras *Euro Stockage* izmaks?ja *Enka* – *Euro Stockage* m?tesuz??mumam.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas preambulas trešais un piektais apsv?rums ir formul?ti š?di:

"t? k? sp?k? esošie nodok?u noteikumi, kas regul? attiec?bas starp daž?du dal?bvalstu m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, daž?d?s dal?bvalst?s iev?rojami atš?iras un parasti ir neizdev?g?ki nek? tie noteikumi, ko piem?ro vienas un t?s pašas dal?bvalsts m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem; t? k? š? iemesla d?? daž?du dal?bvalstu sabiedr?bu sadarb?ba ir nelabv?l?g?k? st?vokl? sal?dzin?jum? ar vienas dal?bvalsts sabiedr?bu sadarb?bu; t? k? šim tr?kumam ir j?dara gals, ieviešot kop?ju sist?mu, kas atvieglin?tu sabiedr?bu grup?šanos;

[..]

t? k? turkl?t, lai nodrošin?tu fisk?lu neitralit?ti, pe??ai, ko meitasuz??mums sadala m?tesuz??mumam, j?pieš?ir atbr?vojums no tieš? pe??as nodok?a; [..]".

4 Š?s direkt?vas 1. pant? ir noteikts:

"1. Ikviena dal?bvalsts piem?ro šo direkt?vu:

sadal?tai pe??ai, ko t?s valsts sabiedr?bas sa?em no saviem meitasuz??mumiem cit?s dal?bvalst?s;

sadal?tai pe??ai, ko t?s valsts sabiedr?bas sadala citu dal?bvalstu sabiedr?b?m, kuru meitasuz??mumi t?s ir.

[..]

2. Š? direkt?va neliedz piem?rot valstu noteikumus vai ar? starptautiskos l?gumos paredz?tus noteikumus, kas vajadz?gi, lai nov?rstu kr?pšanu vai st?vok?a ?aunpr?t?gu izmantošanu.”

5 Min?t?s direkt?vas 5. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Pe??u, ko meitasuz??mums sadala m?tesuz??mumam, atbr?vo no nodok?iem.”

Francijas ties?bas

6 *Code général des impôts* [Visp?r?j? nodok?u kodeksa] pamatlietas faktiem piem?rojamaj? redakcij? (turpm?k tekst? – “*CGI*”) 119.*bis* panta 2. punkta pirmaj? da?? ir noteikts:

“Ja 108.–117.*bis* pant? min?t?s dividendes tiek izmaks?tas person?m, kuru nodok?u domicils vai juridisk? adrese nav Francij?, t?m piem?ro nodok?a ietur?jumu ien?kumu g?šanas viet?, kura likme ir noteikta 187-1. pant?. Š?s normas piem?rošanas nosac?jumus un k?rt?bu paredz dekr?t?.”

7 *CGI* 119.*ter* pant? ir noteikts:

“1. 119.*bis* panta 2. punkt? paredz?tais nodok?a ietur?jums ien?kumu g?šanas viet? nav piem?rojams dividend?m, ko juridiskai personai, kura atbilst š? panta 2. punkt? uzskait?tajiem nosac?jumiem, izmaks? sabiedr?ba vai vien?ba, kam piem?ro norm?las likmes uz??mumu ien?kuma nodokli.

2. Lai var?tu izmantot 1. punkt? min?to atbr?vojumu, juridiskajai personai maks?t?jam vai personai, kas nodrošina šo ien?kumu izmaksu, ir j?pamato, ka t? ir paties? dividenžu sa??m?ja un ka t? atbilst š?diem nosac?jumiem:

a) t?s faktisk? p?rvaldes atrašan?s vieta ir Eiropas Kopienas dal?bvalst? un t? ar trešaj?m valst?m nosl?gtu konvenciju par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?šanu izpratn? nav uzskat?ma par t?du, kuras fisk?l? rezidence ir ?rpus Kopienas;

b) tai ir j?b?t k?d? no form?m, kas uzskait?tas ekonomikas ministra r?kojum? ietvertaj? sarakst? saska?? ar [M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas] pielikumu;

c) tai tieš? veid? un divus gadus vai ilg?k ir j?pieder vismaz 25 % no t?s juridisk?s personas kapit?la, kas izmaks? dividendes, vai j?ap?emas saglab?t šo dal?bu nep?rtraukti vismaz divus gadus un, t?pat k? apgroz?juma nodok?a jom?, ir j?iece? p?rst?vis, kurš atbild?gs par 1. punkt? min?t? nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? veikšanu gad?jum?, ja š? ap?emšan?s netiek izpild?ta.

Iepriekš?j? da?? min?t?s dal?bas apm?rs ir 20 % attiec?b? uz dividend?m, kas izmaks?tas laika posm? no 2005. gada 1. janv?ra l?dz 2006. gada 31. decembrim, 15 % attiec?b? uz dividend?m, kas izmaks?tas laika posm? no 2007. gada 1. janv?ra l?dz 2008. gada 31. decembrim un 10 % attiec?b? uz dividend?m, kas izmaks?tas, s?kot ar 2009. gada 1. janv?ri;

d) dal?bvalst?, kur? faktiski atrodas t?s valde, tai ir j?b?t š?s valsts uz??mumu ien?kuma nodok?a maks?t?jai bez izv?les un atbr?vojuma iesp?j?m.

[..]

2.*bis* Š? panta 1. punkta noteikumi ir piem?rojami dividend?m, ko izmaks? t?du juridisko

personu past?v?gajiem uz??mumiem, kuras atbilst 2. punkt? uzskait?tajiem nosac?jumiem, ja šie past?v?gie uz??mumi atrodas Francij? vai cit? Eiropas Kopienas dal?bvalst?.

3. Š? panta 1. punkt? noteiktais atbr?vojums netiek piem?rots, ja no izmaks?taj?m dividend?m labumu g?st juridisk? persona, kuru tieši vai netieši kontrol? viena vai vair?kas personas, kas ir re?istr?tas valst?s, kuras nav Kopienas dal?bvalstis, ja vien š? juridisk? persona nepier?da, ka 1. punkta noteikumu izmantošana nav galvenais vai viens no galvenajiem l?dzdal?bas virknes m?r?iem.

[..]"

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

8 *Eqiom*, iepriekš *Holcim France*, *Euro Stockage* ties?bu p?r??m?ja – atbilstoši Francijas ties?b?m dibin?ta sabiedr?ba – ir *Enka*, atbilstoši Luksemburgas ties?b?m dibin?tas sabiedr?bas, meitasuz??mums, un *Enka* tai pieder 100 % kapit?lda?u. P?d?j?s min?t?s sabiedr?bas 99 % kapit?lda?u pieder *Waverley Star Investments Ltd*, atbilstoši Kipras ties?b?m dibin?tai sabiedr?bai, kuru savuk?rt kontrol? *Campsores Holding SA*, Šveic? dibin?ta sabiedr?ba.

9 *Euro Stockage* 2005. un 2006. gad? izmaks?ja dividendes savam m?tesuz??mumam *Enka*. P?c gr?matved?bas p?rbaudes pirmaj? min?taj? sabiedr?b? Francijas nodok?u administr?cija šai sabiedr?bai piem?roja *CGI* 119.*bis* panta 2. punkt? paredz?to nodok?a ietur?jumu ien?kumu g?šanas viet?.

10 Š?s abas sabiedr?bas l?dz t?m piem?rot š? kodeksa 119.*ter* pant? paredz?to atbr?vojumu no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?. Min?t? administr?cija tom?r atteic?s apmierin?t to l?gumu, pamatodam?s uz min?t? kodeksa 119.*ter* panta 3. punktu, kur? noteikts, ka atbr?vojums netiek piem?rots, ja no izmaks?taj?m dividend?m labumu g?st juridisk? persona, kuru tieši vai netieši kontrol? viena vai vair?kas personas, kas ir re?istr?tas valst?s, kuras nav Eiropas Savien?bas dal?bvalstis, ja vien š? juridisk? persona nepier?da, ka atbr?vojuma izmantošana nav galvenais vai viens no galvenajiem l?dzdal?bas virknes m?r?iem.

11 Min?t?s sabiedr?bas v?rs?s *tribunal administratif de Montreuil* [Montreijas administrat?vaj? ties?] (Francija) ar pras?bu atbr?vot t?s no pien?kuma maks?t nodokli ien?kumu g?šanas viet?. T? k? to pras?ba ar 2011. gada 28. apr??a spriedumu tika noraid?ta, t?s par to iesniedza apel?cijas s?dz?bu *cour administrative d'appel de Versailles* [Versa?as administrat?vaj? apel?cijas ties?] (Francija), kas šo noraid?jumu apstiprin?ja.

12 P?c tam š?s pašas sabiedr?bas ar kas?cijas s?dz?bu v?rs?s *Conseil d'État* [Valsts padom?] (Francija), nor?dot, ka attiec?gais nodok?u tiesiskais regul?jums nav sader?gs ar Savien?bas prim?raj?m ties?b?m un M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vu.

13 Šajos apst?k?os *Conseil d'État* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"1) Vai tad, ja valsts ties?b?s, pie?emot dal?bvalsts valsts tiesisko regul?jumu, tiek izmantota iesp?ja, kas paredz?ta Direkt?vas 90/435 1. panta 2. punkt?, ties?bu akti vai nol?gumi, kuri izdoti, lai ?stenotu šo iesp?ju, ir j?p?rbauda, ?emot v?r? Eiropas Savien?bas prim?r?s ties?bas?

2) Vai š?s direkt?vas 1. panta 2. punkta noteikumi, ar kuriem dal?bvalst?m ir pieš?irta plaša r?c?bas br?v?ba noteikt, k?di noteikumi ir j?pie?em, "lai nov?rstu nodok?u nemaks?šanu un st?vok?a ?aunpr?t?gu izmantošanu", ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem dal?bvalstij ir liegts ieviest meh?nismu, lai izsl?gtu atbr?vojumu attiec?b? uz dividend?m, kas tikušas izmaks?tas juridiskai

personai, kuru tieši vai netieši kontrol? viens vai vair?ki valsts, kas nav Savien?bas dal?bvalsts, rezidenti, iz?emot gad?jumu, ja juridisk? persona pamato, ka l?dzdal?bas virknes galvenais m?r?is vai viens no t? galvenajiem m?r?iem nav sa?emt atbr?vojumu?

3) a) Vai gad?jum?, ja š? iepriekš min?t? “pret st?vok?a ?aunpr?t?gu izmantošanu v?rst?” meh?nisma sader?ba ar Savien?bas ties?b?m ir j?izv?rt? saska?? ar L?guma noteikumiem, t? ir j?p?rbauda, ?emot v?r? ar? attiec?go ties?bu aktu priekšmetu, atbilstoši LESD 49. panta noteikumiem, jo sabiedr?bu, kas sa?em dividendes, l?dzdal?bu virkn?, kuras viens no galvenajiem m?r?iem ir atbr?vojuma sa?emšana, tieši vai netieši kontrol? viens vai vair?ki trešo valstu rezidenti, kas nevar atsaukties uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu?

b) Ja atbilde uz iepriekš?jo jaut?jumu ir noliedzoša, vai š? atbilst?ba ir j?p?rbauda, ?emot v?r? LESD 63. panta noteikumus?

4) Vai iepriekš min?tie noteikumi ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie ir š??rslis tam, ka valsts ties?bu aktos tiek liegts atbr?vojums no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? attiec?b? uz dividend?m, kuras dal?bvalsts sabiedr?ba izmaks? cit? dal?bvalst? re?istr?tai sabiedr?bai, ja š?s dividendes sa?em juridiska persona, kuru tieši vai netieši kontrol? valsts, kas nav Eiropas Savien?bas dal?bvalsts, rezidenti, ja vien t? nepier?da, ka š?s l?dzdal?bu virknes galvenais m?r?is vai viens no galvenajiem m?r?iem nav sa?emt atbr?vojumu?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

14 Ar saviem jaut?jumiem, kuri j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai, pirmk?rt, M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punkts un, otrk?rt, LESD 49. vai 63. pants ir interpret?jami t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds nodok?u tiesiskais regul?jums k? pamatliet?, kur? š?s direkt?vas 5. panta 1. punkt? paredz?t?s nodok?u priekšroc?bas izmantošanai, proti, t?das meitasuz??muma rezidenta pe??as atbr?vošanai no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?, ko tas izmaks? savam m?tesuz??mumam nerezidentam, ja min?to m?tesuz??mumu tieši vai netieši kontrol? viens vai vair?ki trešo valstu rezidenti, ir izvirz?ts nosac?jums, ka tam ir j?pier?da, ka l?dzdal?bu virknes galvenais vai viens no galvenajiem m?r?iem nav š? atbr?vojuma izmantošana.

Par L?guma noteikumu piem?rojam?bu

15 T? k? pirmais l?dz ceturtais jaut?jums attiecas gan uz M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas, gan ar? L?guma noteikumiem un t? k? saska?? ar past?v?go judikat?ru ikviens valsts pas?kums jom?, kur? ir veikta izsme?oša saska?ošana Savien?bas l?men?, ir j?izv?rt?, ?emot v?r? š? saska?ošanas pas?kuma normas, nevis prim?ro ties?bu aktu normas (spriedums, 2017. gada 8. marts, *Euro Park Service*, C?14/16, EU:C:2017:177, 19. punkts un taj? min?t? judikat?ra), vispirms ir j?nosaka, vai ar M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punktu tiek veikta š?da saska?ošana.

16 Šaj? gad?jum? ir j?nor?da, ka no š?s ties?bu normas teksta skaidri izriet, ka tas t? nav.

17 Proti, M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punkt? dal?bvalst?m tikai ir atz?tas ties?bas piem?rot valstu vai nol?gumu noteikumus, kas pie?emti, lai nov?rstu kr?pšanu vai st?vok?a ?aunpr?t?gu izmantošanu. No t? izriet, ka šos noteikumus var v?rt?t no Savien?bas prim?ro ties?bu aspekta.

18 No iepriekš min?t? izriet, ka t?du tiesisko regul?jumu k? pamatliet?, kas pie?emts, lai ?stenotu M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punktu, var izv?rt?t ne tikai no š?s direkt?vas normu, bet ar? no atbilstošo prim?ro ties?bu normu aspekta.

Par M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punktu

19 Ievad? j?preciz?, ka nav apstr?d?ts, pirmk?rt, ka attiec?gaj?m sabiedr?b?m princip? ir piem?rojama M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?va un, otrk?rt, ka pamatliet? apl?kojam? sadal?t? pe??a ietilpst š?s direkt?vas 5. panta 1. punkta piem?rošanas jom?.

20 M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas m?r?is, k? izriet no t?s preambulas treš? apsv?ruma, ir, ieviešot kop?ju nodok?u sist?mu, izbeigt to, ka daž?du dal?bvalstu sabiedr?bu sadarb?bai ir nelabv?l?g?ki nosac?jumi nek? vienas dal?bvalsts sabiedr?bu sadarb?bai, un t?d?j?di atvieglot sabiedr?bu grup?šanos Savien?bas m?rog?. T?tad š? direkt?va ir v?rsta uz neitralit?tes nodrošin?šanu nodok?u jom? attiec?b? uz sabiedr?bas, kas dibin?ta k?d? dal?bvalst?, pe??as sadali t?s m?tesuz??mumam, kas re?istr?ts cit? dal?bvalst? (spriedums, 2017. gada 8. marts, *Wereldhave Belgium* u.c., C?448/15, EU:C:2017:180, 25. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

21 Šai nol?k? min?t?s direkt?vas preambulas piektaj? apsv?rum? ir noteikts, ka, lai nodrošin?tu fisk?lu neitralit?ti, pe??ai, ko meitasuz??mums sadala m?tesuz??mumam, ir j?pieš?ir atbr?vojums no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?.

22 Pamatojoties uz šo, lai izvair?tos no nodok?u dubultas uzlikšanas, š?s pašas direkt?vas 5. panta 1. punkt? ir noteikts princips par pe??as, ko k?d? dal?bvalst? re?istr?ts meitasuz??mums ir sadal?jis cit? dal?bvalst? re?istr?tam m?tesuz??mumam, neaplikšanu ar nodokli ien?kumu g?šanas viet? (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1996. gada 17. oktobris, *Denkavit* u.c., C?283/94, C?291/94 un C?292/94, EU:C:1996:387, 22. punkts, k? ar? 2003. gada 25. septembris, *Océ van der Grinten*, C?58/01, EU:C:2003:495, 83. punkts).

23 Aizliedzot dal?bvalst?m veikt nodok?a ietur?jumu ien?kumu g?šanas viet? no pe??as, ko meitasuz??mums rezidents sadal?jis savam m?tesuz??mumam, ar M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 5. panta 1. punktu tiek ierobežota dal?bvalstu kompetence aplikt ar nodokli pe??u, kuru to teritorij? dibin?tas sabiedr?bas sadala cit? dal?bvalst? dibin?t?m sabiedr?b?m (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2009. gada 1. oktobris, *Gaz de France – Berliner Investissement*, C?247/08, EU:C:2009:600, 38. punkts).

24 T?d?? dal?bvalstis nedr?kst vienpus?ji noteikt ierobežojošus pas?kumus un pak?rtot ties?bas izmantot min?taj? 5. panta 1. punkt? paredz?to atbr?vojumu no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet? cit?diem nosac?jumiem (šaj? noz?m? skat. r?kojumu, 2009. gada 4. j?nijs, *KBC Bank* un *Beleggen*, *Risicokapitaal*, *Beheer*, C?439/07 un C?499/07, EU:C:2009:339, 38. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

25 Tom?r M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punkt? ir noteikts, ka š? direkt?va nav š??rslis piem?rot valstu vai nol?gumu noteikumus, kas pie?emti, lai nov?rstu kr?pšanu vai st?vok?a ?aunpr?t?gu izmantošanu.

26 K? secin?jumu 24. un 25. punkt? ir nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, t? k? M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punkts atspogu?o Savien?bas ties?bu visp?r?jo principu, atbilstoši kuram neviens nedr?kst ?aunpr?t?gi vai kr?pnieciskos nol?kos izmantot Savien?bas ties?bu sist?m? paredz?t?s ties?bas, tas, t?d?? ka tas ir iz??mums no min?taj? direkt?v? ietvertajiem nodok?u noteikumiem, ir j?interpret? šauri (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2003. gada

25. septembris, *Océ van der Grinten*, C?58/01, EU:C:2003:495, 86. punkts).

27 T?d?j?di dal?bvalst?m M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punkt? pieš?irt?s pilnvaras š?s direkt?vas jom? piem?rot valstu vai nol?gumu noteikumus, lai nov?rstu kr?pšanu vai st?vok?a ?aunpr?t?gu izmantošanu, nevar interpret?t plaš?k k? paredz?ts š?s pašas normas tekst? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2003. gada 25. septembris, *Océ van der Grinten*, C?58/01, EU:C:2003:495, 86. punkts).

28 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka no min?t?s normas teksta izriet, ka atbilstoši tai dr?kst piem?rot tikai valstu un nol?gumu noteikumus, kas “nepieciešami” šim nol?kam.

29 T?d?j?di rodas jaut?jums, vai t?ds valsts nodok?u tiesiskais regul?jums k? pamatliet? atbilst šai nepieciešam?bas pras?bai.

30 Šaj? kontekst? ir j?atg?dina, ka, lai valsts tiesisko regul?jumu atz?tu par t?du, kura m?r?is ir nov?rst kr?pšanu vai ?aunpr?t?gu izmantošanu, t? konkr?tajam m?r?im ir j?b?t nov?rst darb?bas, ar kur?m tiek izveidoti piln?gi fikt?vi meh?nismi, kam nav nek?da sakara ar saimniecisko realit?ti, nol?k? nepamatoti izmantot nodok?u priekšroc?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2006. gada 12. septembris, *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, C?196/04, EU:C:2006:544, 55. punkts, k? ar? 2012. gada 5. j?lijs, *SIAT*, C?318/10, EU:C:2012:415, 40. punkts).

31 T?d?j?di visp?r?ja prezumpcija par kr?pšanu nodok?u jom? un ?aunpr?t?gu izmantošanu nevar pamatot nedz nodok?u pas?kumu, kas apdraud direkt?vas m?r?us, nedz nodok?u pas?kumu, kas apdraud L?gum? garant?tas pamatbr?v?bas ?stenošanu (spriedumi, 2000. gada 26. septembris, Komisija/Be??ija, C?478/98, EU:C:2000:497, 45. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2012. gada 5. j?lijs, *SIAT*, C?318/10, EU:C:2012:415, 38. punkts).

32 Lai p?rbaud?tu, vai dar?juma m?r?is nav kr?pšana nodok?u jom? vai ?aunpr?t?ga izmantošana, kompetent?s valsts iest?des nevar piem?rot tikai iepriekš noteiktus visp?r?gus krit?rijus, bet t?m ir j?veic katra konkr?t? dar?juma visaptveroša p?rbaude. Nosakot visp?rpiem?rojamu nodok?u pas?kumu, ar ko dažas nodok?u maks?t?ju kategorijas autom?tiski tiek izsl?gtas no nodok?a priekšroc?bas izmantošanas, nodok?u administr?cijai neparedzot pien?kumu sniegt pat pirmš?ietamu pier?d?jumu vai nor?di par kr?pšanu vai ?aunpr?t?bu, tas b?tu pretrun? tam, kas nepieciešams, lai izvair?tos no kr?pšanas nodok?u jom? vai ?aunpr?t?gas izmantošanas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 8. marts, *Euro Park Service*, C?14/16, EU:C:2017:177, 55. un 56. punkts).

33 Šaj? gad?jum? ir j?konstat?, ka valsts tiesisk? regul?juma konkr?tais m?r?is nav izsl?gt no priekšroc?bas izmantošanas m?ksl?gus meh?nismus, kuru m?r?is ir nepamatota š?s priekšroc?bas izmantošana, bet gan visp?r?gi tiek paredz?ta jebk?da situ?cija, kur? m?tesuz??mumu t? juridisk?s adreses valst?, kas nav Francija, tieši vai netieši kontrol? trešo valstu rezidenti, neatkar?gi no iemesla.

34 K? secin?jumu 27. un 28. punkt? nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, tikai tas, ka sabiedr?bu, kas ir Savien?bas rezidente, tieši vai netieši kontrol? treš?s valsts rezidenti, pats par sevi nenoz?m?, ka past?v m?ksl?gs meh?nisms, kurš nav saist?ts ar saimniecisko realit?ti un ir izveidots tikai t?d??, lai nepamatoti izmantotu nodok?u priekšroc?bu.

35 Turkl?t ir j?preciz?, ka š?dai sabiedr?bai katr? zi?? ir piem?rojami t?s dal?bvalsts nodok?u ties?bu akti, kuras teritorij? t? ir dibin?ta (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2002. gada 12. decembris, *Lankhorst?Hohorst*, C?324/00, EU:C:2002:749, 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

36 L?dz ar to, t?das meitasuz??muma rezidenta sadal?t?s pe??as atbr?vošanu no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?, ko tas izmaks? savam m?tesuz??mumam nerezidentam, pak?rtojot nosac?jumam, ka šim m?tesuz??mumam ir j?pier?da, ka l?dzdal?bu virknes galvenais vai viens no galvenajiem m?r?iem nav š? atbr?vojuma izmantošana, ta?u neparedzot nodok?u administr?cijai pien?kumu sniegt kaut vai pirmš?ietamus pier?d?jumus vai nor?des par kr?pšanu vai ?aunpr?t?bu, ar pamatlietas tiesisko regul?jumu tiek rad?ts visp?r?js pie??mums par kr?pšanu un ?aunpr?t?bu un tas apdraud M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas m?r?i, proti, nov?rst pe??as, ko meitasuz??mums sadala m?tesuz??mumam, dubultu aplikšanu ar nodok?iem.

37 Šo interpret?ciju neatsp?ko ar? apst?klis, ka attiec?go m?tesuz??mumu tieši vai netieši kontrol? viens vai vair?ki trešo valstu rezidenti. Šaj? zi?? pietiek konstat?t, ka ne no vienas M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas normas neizriet, ka Savien?bas rezidenšu sabiedr?bu akcion?ru izcelsme ietekm? šo sabiedr?bu ties?bas izmantot šaj? direkt?v? paredz?t?s priekšroc?bas.

38 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, ir j?konstat?, ka M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka tam ir pretrun? t?ds nodok?u tiesiskais regul?jums k? pamatliet?, kur? š?s direkt?vas 5. panta 1. punkt? paredz?t?s nodok?u priekšroc?bas izmantošanai, proti, t?das meitasuz??muma rezidenta sadal?t?s pe??as atbr?vošanai no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?, ko tas izmaks? savam m?tesuz??mumam nerezidentam, ja min?to m?tesuz??mumu tieši vai netieši kontrol? viens vai vair?ki trešo valstu rezidenti, ir izvirz?ts nosac?jums, ka tam ir j?pier?da, ka l?dzdal?bu virknes galvenais vai viens no galvenajiem m?r?iem nav š? atbr?vojuma izmantošana.

Par piem?rojamo br?v?bu

39 No Tiesas judikat?ras izriet, ka jaut?jums par dividend?m piem?rojamo nodok?u rež?mu var ietilpt k? br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu, t? ar? kapit?la br?vas aprites jom? (spriedums, 2011. gada 15. septembris, *Accor*, C?310/09, EU:C:2011:581, 30. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

40 Attiec?b? uz jaut?jumu, vai valsts tiesiskais regul?jums attiecas uz vienu vai otru aprites br?v?bu, ir j??em v?r? attiec?g? tiesisk? regul?juma m?r?is (spriedums, 2011. gada 15. septembris, *Accor*, C?310/09, EU:C:2011:581, 31. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

41 Šaj? zi?? Tiesa jau ir atzinusi, ka dal?bvalsts ties?bu akti, kurus ir paredz?ts piem?rot vien?gi tai dal?bai, kas ?auj zin?m? m?r? ietekm?t uz??muma l?mumus un noteikt t? darb?bu, ietilpst L?guma normu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu piem?rošanas jom?. Turpret? valsts ties?bu normas, kas ir piem?rojamas dal?bai kapit?l?, kuras vien?gais m?r?is ir bijusi l?dzek?u ieguld?šana, bet ne uz??muma vad?bas un kontroles ietekm?šana, ir j?izv?rt?, ?emot v?r? vien?gi kapit?la br?vu apriti (spriedums, 2011. gada 15. septembris, *Accor*, C?310/09, EU:C:2011:581, 32. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

42 Šaj? gad?jum? no iesniedz?jtiesas nol?muma izriet, ka pamatliet? apl?kotais nodok?u tiesiskais regul?jums 2005. un 2006. gad? bija piem?rojams sabiedr?b?m, kur?m pieder?ja vismaz 20 % savu meitasuz??mumu da?u. Savuk?rt par š? tiesisk? regul?juma m?r?i min?taj? nol?mum? inform?cijas nav.

43 K? secin?jumu 42. punkt? min?jusi ?ener?ladvok?te, š?da dal?ba oblig?ti nenoz?m?, ka sabiedr?ba, kurai š?s kapit?lda?as pieder, noteicoši ietekm? sabiedr?bas, kas sadala pe??u, l?mumus (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2000. gada 13. apr?lis, *Baars*, C?251/98, EU:C:2000:205, 20. punkts).

44 Š?dos apst?k?os ir j??em v?r? izskat?m?s lietas fakti, lai noskaidrotu, vai uz situ?ciju pamatliet? attiecas viena vai otra no min?taj?m aprites br?v?b?m (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2012. gada 13. novembris, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C?35/11, EU:C:2012:707, 93. un 94. punkts).

45 Par pamatlietas faktiskajiem apst?k?iem no Ties? iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka *Enka* faktu rašan?s laik? piln?b? pieder?ja t?s Francijas meitasuz??muma, *Euro Stockage*, kapit?lda?as.

46 T?d?? ir j?konstat?, ka š?ds dal?bas apm?rs pirmajai sabiedr?bai pieš??ra izš?irošu ietekmi uz otras sabiedr?bas l?mumiem, ?aujot noteikt t?s darb?bas. L?dz ar to pamatliet? š?m kapit?lda??m piem?rojamie noteikumi ir j?p?rbauda no br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu aspekta.

47 Šaj? kontekst? ir svar?gi preciz?t, ka pret?ji Francijas vald?bas nost?jai apst?klis, ka m?tesuz??mumu, kas ir citas dal?bvalsts, bet ne Francijas, rezidents, tieši vai netieši kontrol? viens vai vair?ki trešo valstu rezidenti, šai sabiedr?bai neliedz ties?bas izmantot šo br?v?bu.

48 Proti, Tiesa jau ir nospriedusi, ka ne no vienas Savien?bas ties?bu normas neizriet, ka sabiedr?bu Savien?bas rezidenšu akcion?ru – fizisku vai juridisku personu – izcelsme ietekm?tu š?s ties?bas, jo Savien?bas uz??muma statuss, ?emot v?r? LESD 54. pantu, ir balst?ts uz juridisk?s adreses atrašan?s vietu un ties?bu sist?mu, kurai uz??mums ir piesaist?ts, nevis uz t? kapit?lda?u tur?t?ju valstspieder?bu (spriedums, 2014. gada 1. apr?lis, *Felixstowe Dock and Railway Company* u.c., C?80/12, EU:C:2014:200, 40. punkts).

49 Pamatliet? ir skaidrs, ka attiec?gais m?tesuz??mums ir Savien?b? dibin?ta sabiedr?ba. L?dz ar to š? sabiedr?ba dr?kst izmantot br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu.

50 Šo v?rt?jumu neatsp?ko 2007. gada 13. marta sprieduma *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* (C?524/04, EU:C:2007:161) 99. un 100. punkt? ietvertie apsv?rumi, jo atš?ir?b? no min?t?s lietas pamatliet? m?tesuz??mumam ir kontrole p?r t?s meitasuz??mumu.

51 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild no br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu aspekta.

Par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu

52 Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu, kas EKL 49. pant? pieš?irta Savien?bas pilso?iem, paredz to ties?bas s?kt un izv?rst darb?bu k? pašnodarbin?t?m person?m, k? ar? dibin?t un vad?t uz??mumus ar t?diem pašiem nosac?jumiem, k?dus saviem pilso?iem paredz uz??m?jdarb?bas vietas dal?bvalsts ties?bu akti. Saska?? ar LESD 54. pantu attiec?b? uz sabiedr?b?m, kuras izveidotas atbilstoši dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, faktisk? p?rvalde vai galven? uz??m?jdarb?bas vieta ir Savien?b?, t? ietver ties?bas veikt savu darb?bu attiec?gaj? dal?bvalst? ar meitasuz??muma, fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu (spriedums, 2014. gada 17. j?lijs, *Nordea Bank Danmark*, C?48/13, EU:C:2014:2087, 17. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

53 Attiec?b? uz uz?emošaj? dal?bvalst? piem?roto rež?mu no Tiesas judikat?ras izriet, ka, t? k? ar LESD 49. panta pirm?s da?as otro teikumu uz??m?jiem turkl?t ir tieši at?auts izv?l?ties piem?rot?ko juridisko formu, k?d? tie ?steno savu uz??m?jdarb?bu cit? dal?bvalst?, š? izv?les br?v?ba uz?emošaj? valst? nedr?kst tikt ierobežota ar diskrimin?još?m nodok?u ties?bu norm?m (spriedums, 2017. gada 17. maijs, *X*, C?68/15, EU:C:2017:379, 40. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

54 T?pat par br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojumiem ir uzskat?mi visi pas?kumi, kas

aizliedz, trauc? vai padara maz?k pievilc?gu š?s br?v?bas izmantošanu (spriedums, 2017. gada 8. marts, *Euro Park Service*, C?14/16, EU:C:2017:177, 59. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

55 No Ties? iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka tikai tad, ja meitasuz??mums rezidents sadala pe??u m?tesuz??mumam nerezidentam, kuru tieši vai netieši kontrol? viens vai vair?ki trešo valstu rezidenti, atbr?vošana no nodok?a ietur?juma ien?kuma g?šanas viet? ir pak?rtota nosac?jumam, ka m?tesuz??mumam ir j?pier?da, ka l?dzdal?bu virknes galvenais vai viens no galvenajiem m?r?iem nav š? atbr?vojuma izmantošana. Savuk?rt, ja š?ds meitasuz??mums sadala pe??u m?tesuz??mumam rezidentam, kuru ar? tieši vai netieši kontrol? viens vai vair?ki trešo valstu rezidenti, šis m?tesuz??mums var izmantot šo atbr?vojumu no nodok?a, ta?u min?tais nosac?jums tam netiek izvirz?ts.

56 Š?da atš?ir?ga attieksme var attur?t m?tesuz??mumu nerezidentu darboties Francij? ar šaj? dal?bvalst? dibin?ta meitasuz??muma starpniec?bu un t?d?j?di rada š??rsli br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu.

57 Šis 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 k?du Savien?bas ties?b?s atz?tu prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu. Turkl?t p?d?j? min?taj? gad?jum? šim š??rslim j?b?t piem?rotam attiec?g? 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).

58 Attiec?b? uz sabiedr?bas rezidentes un sabiedr?bas nerezidentes, kuras sa?em dividendes no meitasuz??muma rezidenta, situ?ciju sal?dzin?m?bu ir svar?gi preciz?t, ka atbr?vojuma no meitasuz??muma pe??as, kas sadal?ta m?tesuz??mumam, aplikšanas ar nodokli ien?kuma g?šanas viet? m?r?is, k? min?ts š? sprieduma 22. punkt?, ir izvair?ties no nodok?u dubultas uzlikšanas vai nodok?u uzlikšanas virkn? šai pe??ai.

59 Lai ar? Tiesa attiec?b? uz dal?bvalsts pas?kumiem, kuru m?r?is ir nov?rst vai mazin?t nodok?u uzlikšanu virkn? vai nodok?u dubultu uzlikšanu pe??ai, ko sadal?jusi sabiedr?ba rezidente, ir uzskat?jusi, ka akcion?ri rezidenti ne oblig?ti atrodas t?d? paš? situ?cij? k? cit? dal?bvalst? rezid?joši akcion?ri, t? ar? ir preciz?jusi, ka tad, kad dal?bvalsts ?steno savu kompetenci nodok?u jom? ne tikai uz akcion?ru rezidentu, bet ar? uz nerezidentu ien?kumiem no dividend?m, ko tie sa??muši no sabiedr?bas rezidentes, akcion?ru rezidentu situ?cija ir tuva akcion?ru rezidentu situ?cijai (spriedums, 2006. gada 14. decembris, *Denkavit Internationaal* un *Denkavit France*, C?170/05, EU:C:2006:783, 34. un 35. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

60 Pamatliet?, t? k? Francijas Republika ir izv?l?jusies ?stenot savu kompetenci nodok?u jom? attiec?b? uz meitasuz??muma rezidenta pe??u, kas izmaks?ta m?tesuz??mumam nerezidentam, ir j?uzskata, ka šis m?tesuz??mums nerezidents ir situ?cij?, kas ir piel?dzin?ma m?tesuz??muma rezidenta situ?cijai.

61 Attiec?b? uz š??rš?a attaisnojumu un sam?r?gumu Francijas Republika nor?da, ka tas ir attaisnots gan ar m?r?i apkarot kr?pšanu nodok?u jom? un nodok?u nemaks?šanu, gan ar? ar m?r?i saglab?t nodok?u ietur?šanas kompeten?u vienm?r?gu sadal?jumu dal?bvalstu starp?.

62 It ?paši š? dal?bvalsts nor?da, ka pamatliet? apl?kotais valsts tiesiskais regul?jums paredz nov?rst t? saukto “treaty shopping” praksi, kas izpaužas k? t?du meh?nismu izveidošana, ar kuriem trešaj? valst? dibin?tas sabiedr?bas var izvair?ties no t?, ka tiek piem?rota Francij? vai Francijas Republikas un treš?s valsts konvencij? paredz?t? valst? izmaks?taj?m dividend?m piem?rojam? nodok?a ien?kuma g?šanas viet? likme, lai piem?rotu maz?ku nodok?a likmi, kas paredz?ta citas dal?bvalsts un š?s treš?s valsts konvencij?, izmantojot M?tesuz??mumu un

meitasuz??mumu direkt?v? paredz?to atbr?vojumu no nodok?a ietur?juma ien?kuma g?šanas viet? dal?bvalst?s.

63 Šaj? zi?? ir j?nor?da, pirmk?rt, ka m?r?is apkarot kr?pšanu nodok?u jom? un izvair?šanos no nodok?u maks?šanas un m?r?is saglab?t nodok?u ietur?šanas kompeten?u vienm?r?gu sadal?jumu dal?bvalstu starp? ir savstarp?ji saist?ti (spriedums, 2015. gada 17. decembris, *Timac Agro Deutschland*, C?388/14, EU:C:2015:829, 47. punkts un taj? min?t? judikat?ra) un, otrk?rt, ka tie var attaisnot š??rsli L?gum? garant?to aprites br?v?bu izmantošanai (spriedums, 2017. gada 8. marts, *Euro Park Service*, C?14/16, EU:C:2017:177, 65. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

64 Tom?r ir j?konstat?, ka m?r?im apkarot kr?pšanu nodok?u jom? un izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, uz ko atsaucas atbilstoši M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punktam vai ko izvirza k? attaisnojumu prim?ro ties?bu izmantošanas ierobežojumam, ir vien?ds tv?rums. T?d?j?di š? sprieduma 30.–36. punkt? min?tie apsv?rumi ir attiecin?mi ar? uz šo br?v?bu.

65 L?dz ar to m?r?is apkarot kr?pšanu nodok?u jom? vai izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, uz ko pamatliet? nor?da Francijas Republika, nevar attaisnot š??rsli br?v?bai veikt uz??m?jdarb?bu.

66 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka, pirmk?rt, M?tesuz??mumu un meitasuz??mumu direkt?vas 1. panta 2. punkts un, otrk?rt, LESD 49. pants ir interpret?jami t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds nodok?u tiesiskais regul?jums k? pamatliet?, kur? š?s direkt?vas 5. panta 1. punkt? paredz?t?s nodok?u priekšroc?bas izmantošanai, proti, t?das meitasuz??muma rezidenta sadal?t?s pe??as atbr?vošanai no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?, ko tas izmaks? savam m?tesuz??mumam nerezidentam, ja min?to m?tesuz??mumu tieši vai netieši kontrol? viens vai vair?ki trešo valstu rezidenti, ir izvirz?ts nosac?jums, ka tam ir j?pier?da, ka l?dzdal?bu virknes galvenais vai viens no galvenajiem m?r?iem nav š? atbr?vojuma izmantošana.

Par ties?šan?s izdevumiem

67 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 (sest? pal?ta) nosprież:

Pirmk?rt, Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?vas 90/435/EK par kop?jo sist?mu nodok?u uzlikšanai, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kuri atrodas daž?d?s dal?bvalst?s, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2003. gada 22. decembra Direkt?vu 2003/123/EK, 1. panta 2. punkts un, otrk?rt, LESD 49. pants ir interpret?jami t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds nodok?u tiesiskais regul?jums k? pamatliet?, kur? š?s direkt?vas 5. panta 1. punkt? paredz?t?s nodok?u priekšroc?bas izmantošanai, proti, t?das meitasuz??muma rezidenta sadal?t?s pe??as atbr?vošanai no nodok?a ietur?juma ien?kumu g?šanas viet?, ko tas izmaks? savam m?tesuz??mumam nerezidentam, ja min?to m?tesuz??mumu tieši vai netieši kontrol? viens vai vair?ki trešo valstu rezidenti, ir izvirz?ts nosac?jums, ka tam ir j?pier?da, ka l?dzdal?bu virknes galvenais vai viens no galvenajiem m?r?iem nav š? atbr?vojuma izmantošana.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – fran?u.