TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2017. gada 8. martā [1]*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Tiešie nodokļi — Dažādu dalībvalstu sabiedrības — Kopēja nodokļu sistēma — Apvienošana pievienojot — Nodokļu administrācijas iepriekšēja piekrišana — Direktīva 90/434/EEK — 11. panta 1. punkta a) apakšpunkts — Krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas — Brīvība veikt uzņēmējdarbību

Lieta C-14/16

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Conseil d'État* (Francija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2015. gada 30. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 11. janvārī, tiesvedībā

Euro Park Service, *SCICairnbulg Nanteuil* tiesību un pienākumu pārņēmēja,

pret

Ministre de Finances et des Comptes publics.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja 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*],

ģenerāladvokāts M. Vatelē [*M. Wathelet*],

sekretāre M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2016. gada 7. septembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza

— *Euro Park Service*, *SCICairnbulg Nanteuil* tiesību un pienākumu pārņēmējas, vārdā – sākotnēji *N. Boullez*, advokāts, vēlāk – *N. Boullez* un *M. Castro*, advokāti,

— Francijas valdības vārdā – sākotnēji *D. Colas* un *S. Ghiandoni*, pārstāvji, vēlāk – *D. Colas*, kā arī *E. de Moustier* un *S. Ghiandoni*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – *W. Roels* un *L. Pamukcu*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2016. gada 26. oktobra tiesas sēdē,

1 — Tiesvedības valoda – franču.

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt LESD 49. pantu un Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/434/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro dažādu dalībvalstu uzņēmējsabiedrību apvienošanai, sadalīšanai, to aktīvu pārvešanai un akciju maiņai (OV 1990, L 225, 1. lpp.), 11. pantu.

2 Šis lūgums tika iesniegts saistībā ar strīdu starp *Euro Park Service* (turpmāk tekstā – "*Euro Park*"), *SCICairnbulg Nanteuil* (turpmāk tekstā – "*Cairnbulg*") tiesību un pienākumu pārņēmēju, un **Ministre des Finances et des Comptes publics** [finanšu un valsts budžeta ministrs] (Francija) (turpmāk tekstā – "nodokļu administrācija") par pēdējā minētā atteikumu atzīt *Cairnbulg* tiesības atlikt ar šīs sabiedrības aktīviem saistītā kapitāla pieauguma, kas radies apvienošanas pievienot darījuma rezultātā, šo pēdējo minēto sabiedrību pievienojot citā dalībvalstī reģistrētai sabiedrībai, aplikšanu ar nodokli, pamatojoties uz to, ka apvienošanā iesaistītās sabiedrības nebija lūgušas iepriekšēju nodokļu administrācijas piekrišanu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Atbilstoši Direktīvas 90/434 preambulas pirmajam apsvērumam tās mērķis ir nodrošināt, lai dažādu dalībvalstu uzņēmējsabiedrību pārstrukturēšanas darījumus, piemēram, apvienošanu, sadalīšanu, aktīvu pārvešanu un kapitāla daļu maiņu, netraucētu īpaši ierobežojumi, nepilnības vai traucējumi, ko cita starpā rada dalībvalstu nodokļu noteikumi.

4 Šajā sakarā ar to ir ieviesta kārtība, saskaņā ar kuru minētie darījumi paši par sevi nevar radīt pamatu aplikšanai ar nodokli. Iespējamais atbilstošais, ar šiem darījumiem saistītais kapitāla vērtības pieaugums principā var tikt aplikts ar nodokli, bet tikai brīdī, kad tas tiek faktiski īstenots.

5 Šīs direktīvas preambulas pirmo četru apsvērumu, kā arī devītā apsvēruma redakcija ir šāda:

"tā kā dažādu dalībvalstu uzņēmējsabiedrību apvienošana, sadalīšana, aktīvu pārvešana un akciju maiņa var būt vajadzīga, lai Kopienā radītu nosacījumus, kas ir analogi atsevišķas dalībvalsts iekšējā tirgus nosacījumiem, un tādējādi nodrošinātu kopējā tirgus izveidi un efektīvu darbību; tā kā ierobežojumiem, nepilnībām vai traucējumiem, ko cita starpā rada dalībvalstu nodokļu noteikumi, nevajadzētu kavēt šādas operācijas [darījumus]; tā kā šā iemesla dēļ attiecībā uz šādām operācijām [darījumiem] jāievieš nodokļu noteikumi, kas no konkurences viedokļa ir neitrāli, lai uzņēmumi varētu piemēroties kopējā tirgus prasībām, kāpināt ražīgumu un uzlabot konkurētspēju starptautiskā mērogā;

tā kā nodokļu noteikumi, atšķirībā no tiem, kas attiecas uz vienas dalībvalsts sabiedrībām, kavē šīs darbības; tā kā šādām nepilnībām ir jādara gals;

tā kā šo mērķi nevar sasniegt, Kopienas līmenī piemērojot [iekšējās] sistēmas, kas pašlaik ir spēkā dalībvalstīs, jo šo sistēmu atšķirības rada traucējumus; tā kā pietiekamu šā jautājuma risinājumu var nodrošināt tikai kopēja nodokļu sistēma;

tā kā kopējai nodokļu sistēmai būtu jāvairās uzlikt nodokļus par uzņēmējsabiedrību apvienošanu, sadalīšanu, to aktīvu pārvešanu vai akciju maiņām, un reizē būtu jāsargā tās valsts finanšu intereses, kurā atrodas iegādātā sabiedrība vai pārvedamā sabiedrība,

[..]

tā kā dalībvalstīm ir jādod iespēja atteikties no šīs direktīvas piemērošanas, ja sabiedrību apvienošanas, sadalīšanas, to aktīvu pārvešanas vai akciju maiņas mērķis ir nemaksāt nodokļus vai izvairīties no nodokļiem [..]"

6 Minētās direktīvas 4. panta 1. punktā ir noteikts:

"Sabiedrību apvienošana vai sadalīšana nav iemesls uzlikt nodokļus kapitāla peļņai, ko aprēķina, izmantojot starpību starp pārvesto aktīvu un pasīvu patieso vērtību un to vērtību, kurai uzliek nodokļus [..]".

7 Šīs pašas direktīvas 11. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir noteikts:

"Dalībvalsts var atteikties pilnībā vai daļēji piemērot visus II, III un IV sadaļas noteikumus vai arī var neļaut izmantot to piešķirtās priekšrocības, ja izrādās, ka sabiedrību apvienošanas, sadalīšanas, to aktīvu pārvešana[s] vai akciju maiņa[s]:

a) galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem ir nemaksāt nodokļus vai izvairīties no nodokļu maksāšanas; fakts, ka kādu no 1. pantā minētajām operācijām neveic pamatotu komerciālu iemeslu dēļ, piemēram, lai restrukturētu uzņēmējsabiedrības, kas piedalās šajā operācijā, vai racionalizētu to darbību, var radīt pieņēmumu, ka attiecīgās operācijas galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem ir nemaksāt nodokļus vai izvairīties no nodokļu maksāšanas."

Francijas tiesību akti

8 Atbilstošās *code général des impôts* (Vispārējais nodokļu kodekss, turpmāk tekstā – "VNK"), kas bija spēkā pamatlietas faktisko apstākļu rašanās laikā, tiesību normas bija šādas:

9 VNK 210.A pantā ir noteikts:

"1. Tīrais kapitāla pieaugums un peļņa, kas gūta no visiem aktīviem, kuri pārvesti apvienošanās rezultātā, netiek aplikta ar uzņēmumu ienākuma nodokli.

[..]

3. Šo tiesību normu piemērošana ir atkarīga no nosacījuma, ka ieguvēja sabiedrība, veicot apvienošanos, apņemas ievērot šādus priekšrakstus:

[..]

b. tai ir jāaizstāj iegūstamā sabiedrība ar nolūku iekļaut ienākumus, kuru iegrāmatošana ir tikusi atlikta, lai pēdējo minēto apliktu ar nodokļiem;

c. tai ir jāaprēķina vēlākais kapitāla pieaugums saistībā ar tai pārvestajiem neamortizējamiem aktīviem atbilstoši vērtībai, kāda tiem no nodokļu viedokļa bija iegūstamās sabiedrības dokumentos;

d. tai ir jāiekļauj ar nodokļiem apliekamajā peļņā amortizējamo īpašumu ieguldīšanas laikā gūtais kapitāla pieaugums [..]."

10 Šā kodeksa 210.B panta 3. punktā ir paredzēts:

"[..] Atļauja tiek piešķirta, ja, ņemot vērā elementus, kas ir pārvešanas priekšmets:

a. darījums tiek pamatots ar komerciāliem iemesliem, kas it īpaši var būt saņēmējas sabiedrības patstāvīga darbība vai strukturāli uzlabojumi, kā arī apvienība starp pusēm;

b. darījuma galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem nav veikt krāpšanu nodokļu jomā vai izvairīties no nodokļu maksāšanas;

c. darījuma noteikumi ļauj garantēt kapitāla pieauguma, kura aplikšana ar nodokli tiek atlikta, aplikšanu ar nodokli nākotnē."

11 Saskaņā ar iesniedzējtiesas viedokli ar VNK 210.C pantu ir nodrošināta Direktīvas 90/434 transponēšana valsts tiesībās. Šajā pantā ir noteikts:

"1. 210.A un 210.B panta noteikumi ir piemērojami darījumiem, kuros piedalās vienīgi juridiskas personas vai organizācijas, kas tiek apliktas ar uzņēmumu ienākuma nodokli.

2. Šos noteikumus piemēro pārvedumiem, ko Francijas juridiskās personas ir veikušas ārvalstu juridiskajām personām, tikai tad, ja attiecībā uz tiem iepriekš ir tikusi piešķirta atļauja saskaņā ar 210.B panta 3. punktā paredzētajiem nosacījumiem."

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

12 2004. gada 26. novembrī saskaņā ar Francijas tiesībām reģistrēta sabiedrība *Cairnbulg* bija "darbības izbeigšanas bez likvidācijas darījuma" priekšmets, no kā labumu guva tās vienīgais īpašnieks – saskaņā ar Luksemburgas tiesībām reģistrēta sabiedrība *Euro Park*. Šajā saistībā savā ienākumu deklarācijā, kas tika apstiprināta 2005. gada 25. janvārī, attiecībā uz finanšu gadu, kas noslēdzās 2004. gada 26. novembrī, *Cairnbulg* izvēlējās piemērot VNK 210.A un nākamajos pantos paredzēto īpašo apvienošanās kārtību. Tādējādi tā nedeklarēja uzņēmumu ienākuma nodokli, tīro kapitāla pieaugumu un peļņu no aktīviem, ko tā bija pārvedusi *Euro Park*.

13 Ar 2005. gada 19. aprīļa notariālo aktu *Cairnbulg* kapitāla pārvedums tika novērtēts pēc tā neto uzskaites vērtības, proti, EUR 9 387 700 apmērā. Tajā pašā dienā šo kapitāla pārvedumu *Euro Park* nodeva sabiedrībai *SCI IBC Ferrier* par cenu EUR 15 776 000 atbilstoši tirgus vērtībai, kāda šim kapitālam bija 2004. gada 26. novembrī.

14 Pēc pārbaudes nodokļu administrācija apšaubīja īpašās apvienošanās kārtības izmantošanu, balstoties, pirmkārt, uz to, ka *Cairnbulg* nebija lūgusi VNK 210.C pantā paredzēto ministrijas atļauju, un, otrkārt, uz to, ka šī atļauja katrā ziņā netiktu piešķirta, jo darījums neesot bijis pamatots ar komerciāliem iemesliem, bet gan tā mērķis esot bijusi krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas. Tāpēc *Euro Park*, kas bija *Cairnbulg* tiesību un saistību pārņēmēja, tika noteikts veikt nodokļa papildu maksājumus un ar to saistītos papildmaksājumus, kā arī samaksāt VNK paredzētos naudas sodus par apzinātu pārkāpuma pieļaušanu.

15 *Euro Park* lūdza *tribunal administratif de Paris* (Parīzes Administratīvā tiesa, Francija) atbrīvot to no šiem nodokļiem un naudas sodiem. Tā kā šī tiesa *Euro Park* lūgumu noraidīja, tā vērsās *cour administrative d'appel de Paris* (Parīzes Administratīvā apelācijas tiesa, Francija), kas šo nolēmumu apstiprināja.

16 Tādējādi *Euro Park* iesniedza apelācijas sūdzību *Conseil d'État* (Valsts padome, Francija), norādot, ka, piemērojot iepriekšējas atļaujas procedūru tikai kapitāla pārvedumam, kas tiek veikts juridiskām personām nerezidentēm, bet ne juridiskām personām rezidentēm, ar VNK 210.C pantu tiek radīts nepamatots LESD 49. panta un attiecīgi brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojums.

17 Šajos apstākļos *Conseil d'État* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai tad, ja valsts tiesībās, pieņemot dalībvalsts valsts tiesisko regulējumu, tiek izmantota iespēja, kas ir sniegta ar Direktīvas 90/434 11. panta 1. punktu, tiesību akti, kas izdoti, lai īstenotu šo iespēju, ir jāpārbauda, ņemot vērā Eiropas Savienības primārās tiesības?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, vai LESD 49. panta noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem ir noteikts šķērslis tam, ka saskaņā ar valsts tiesisko regulējumu, kura mērķis ir novērst krāpšanu nodokļu jomā vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, apvienošanai un līdzīgiem darījumiem piemērojamās kopējās nodokļu sistēmas izmantošana ir pakārtota iepriekšējas atļaujas piešķiršanas procedūrai tikai attiecībā uz pārvešanu ārvalstu juridiskajām personām, izslēdzot pārvešanu, kas veikta saskaņā ar valsts tiesībām dibinātām juridiskām personām?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

18 Uzdodot savu pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Savienības tiesības ļauj izvērtēt pamatlietā aplūkotā valsts tiesiskā regulējuma atbilstību primārajām tiesībām, lai arī šis tiesiskais regulējums ir pieņemts, lai valsts tiesībās transponētu Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunktā minēto iespēju.

19 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ikviens valsts pasākums tādā jomā, kurā ir veikta izsmeļoša saskaņošana Eiropas Savienības līmenī, ir jāizvērtē, ņemot vērā šī saskaņošanas pasākuma normas, nevis primāro tiesību aktu normas (spriedums, 2015. gada 12. novembris, *Visnapuu*, C-198/14, EU:C:2015:751, 40. punkts un tajā minētā judikatūra).

20 Tādējādi ir jānosaka, vai Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir veikta šāda saskaņošana.

21 Šajā gadījumā pietiek konstatēt, ka no šīs tiesību normas redakcijas skaidri izriet, ka tas tā nav.

22 Vispirms, kā izriet no šīs redakcijas, minētajā tiesību normā dalībvalstīm ir atzītas tikai tiesības atteikties piemērot visu vai daļu no minētās direktīvas normām vai neļaut izmantot ar to piešķirtās priekšrocības, ja tās piemērošanas jomā ietilpstošā darījuma, kāds ir dažādu dalībvalstu sabiedrības interesējošs apvienošanās darījums (pārrobežu apvienošanās darījums), galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem ir krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas (šajā ziņā skat. spriedumu, 1997. gada 17. jūlijs, *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369, 38. punkts).

23 Turklāt šīs kompetences saglabāšanas ietvaros ar šo pašu tiesību normu dalībvalstīm ir atļauts paredzēt krāpšanas nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas prezumpciju, ja apvienošanās darījums netiek veikts pamatotu komerciālu iemeslu dēļ (šajā ziņā skat. spriedumu, 1997. gada 17. jūlijs, *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369, 39. punkts).

24 Visbeidzot, attiecībā uz šādu tiesību īstenošanu un šādas prezumpcijas piemērošanu no Tiesas judikatūras izriet, ka, ja nav precīzāku Savienības tiesību normu šajā ziņā, dalībvalstīm, ievērojot samērīguma principu, ir jānosaka nepieciešamie noteikumi Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunkta piemērošanai (šajā ziņā skat. spriedumu, 1997. gada 17. jūlijs, *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369, 43. punkts).

25 Šādos apstākļos ir jākonstatē, ka šīs tiesību normas priekšmets attiecībā uz pasākumiem saistībā ar cīņu pret krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas nav izsmeļošas saskaņošanas Savienības līmenī veikšana.

26 Tādējādi uz pirmo uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka, tā kā ar Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunktu nav veikta izsmeļoša saskaņošana, Savienības tiesības ļauj izvērtēt pamatlietā aplūkotā valsts tiesiskā regulējuma atbilstību primārajām tiesībām, lai gan šis tiesiskais regulējums ir pieņemts, lai valsts tiesībās transponētu šajā tiesību normā paredzētās tiesības.

Par otro jautājumu

27 Uzdodot otro jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai LESD 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums, ar kuru pārrobežu apvienošanās darījuma gadījumā kā nosacījums nodokļu priekšrocību, kas ir piemērojamas šādam darījumam saskaņā ar Direktīvu 90/434, proti, šajā gadījumā, ar īpašumu saistīta kapitāla pieauguma, ko citā dalībvalstī reģistrētai sabiedrībai pārved saskaņā ar Francijas tiesībām reģistrēta sabiedrība, aplikšanas ar nodokļiem atlikšana, piešķiršanai ir noteikta iepriekšējas piekrišanas procedūra, kurā, lai iegūtu šādu piekrišanu, nodokļu maksātājam ir jāpierāda, ka attiecīgo darījumu pamato komerciāli iemesli, ka tā galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem nav krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un ka tā noteikumi ļauj garantēt kapitāla pieauguma, kura aplikšana ar nodokli tiek atlikta, aplikšanu ar nodokli nākotnē, lai gan gadījumā, ja tiek veikts apvienošanās darījums valsts ietvaros, šāda atlikšana tiek atļauta, nodokļu maksātājam nepiemērojot minēto procedūru.

28 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Tiesa jau ir precizējusi, ka pārrobežu apvienošanās darījums ir īpašs brīvības veikt uzņēmējdarbību īstenošanas veids, kas ir svarīgs labai iekšējā tirgus funkcionēšanai un tādēļ ietilpst saimnieciskajās darbībās, attiecībā uz kurām dalībvalstīm ir pienākums ievērot šo brīvību (šajā ziņā skat. spriedumu, 2005. gada 13. decembris, *SEVIC Systems*, C-411/03, EU:C:2005:762, 19. punkts).

29 Lai šādu īpašu brīvības veikt uzņēmējdarbību īstenošanas veidu nekavētu ierobežojumi, nepilnības vai īpaši traucējumi, kas izriet no dalībvalstu nodokļu noteikumiem, Direktīvā 90/434, kā tas izriet no tās preambulas pirmā līdz piektā apsvēruma, ir noteikta kopēja nodokļu sistēma, paredzot nodokļu priekšrocības, piemēram, atliekot ar īpašumu, ko rada šāds darījums, saistītā kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli.

30 Šādā kontekstā Tiesai jau ir bijusi iespēja precizēt, ka dalībvalstīm ir jāpiešķir šīs nodokļu priekšrocības darījumiem, kas ietilpst šīs direktīvas piemērošanas jomā, izņemot, ja šo darījumu galvenais vai viens no galvenajiem mērķiem ir krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas minētās direktīvas 11. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē (spriedums, 2008. gada 11. decembris, *A. T.*, C-285/07, EU:C:2008:705, 30. punkts).

31 Ciktāl iesniedzējtiesa un Francijas valdība ir norādījušas, ka aplūkoto tiesību aktu mērķis ir nodrošināt Direktīvas 90/434, konkrētāk, tās 11. panta 1. punkta a) apakšpunkta transponēšanu valsts tiesībās, vispirms tādējādi ir jānosaka, vai pamatlietā aplūkotā valsts tiesiskā regulējuma pieņemšana var būt pamatota ar šādu tiesību normu un vai tādējādi šāds tiesiskais regulējums ir vai nav pretrunā šai direktīvai.

Par Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunktu

32 Saskaņā ar pamatlietā aplūkoto tiesisko regulējumu kā nosacījums priekšrocību saņemšanai, atliekot ar īpašumu, ko citā dalībvalstī reģistrētai sabiedrībai pārnes saskaņā ar Francijas tiesībām reģistrēta sabiedrība, saistītā kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli, ir paredzēta iepriekšēja procedūra, kurā, lai saņemtu šādas priekšrocības, nodokļu maksātājam ir jāpierāda, ka ir izpildīti trīs nosacījumi, proti, i) paredzēto darījumu pamato komerciāli iemesli, ii) tā galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem nav krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un iii) darījuma noteikumi ļauj garantēt kapitāla pieauguma, kura aplikšana ar nodokli tiek atlikta, aplikšanu ar nodokli nākotnē.

33 Tādējādi rodas jautājums, vai Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunktam ir pretrunā šāda tiesiskā regulējuma pieņemšana.

– *Par iepriekšējas procedūras esamību*

34 Attiecībā uz iepriekšējas procedūras esamību ir jāatgādina, ka Direktīvā 90/434 nav nekādu procesuālu prasību, kas būtu jāievēro dalībvalstīm, lai tās varētu piešķirt šajā direktīvā paredzētās nodokļu priekšrocības.

35 Pat ja tiktu uzskatīts, ka minētajā direktīvā dalībvalstīm ir ļauts paredzēt šādu prasību, pamatlietā aplūkotajā tiesiskajā regulējumā paredzētā prasība neatbilst šai direktīvai.

36 Ja attiecīgajā jomā nav Savienības tiesiskā regulējuma, procesuālie noteikumi, kas paredzēti, lai nodrošinātu tiesību, kas nodokļu maksātājiem izriet no Savienības tiesībām, aizsardzību, ir katras dalībvalsts iekšējās tiesiskās kārtības jautājums atbilstoši dalībvalstu procesuālās autonomijas principam, tomēr ar nosacījumu, ka tie nav nelabvēlīgāki par noteikumiem, kas reglamentē līdzīgas situācijas valsts tiesībās (līdzvērtības princips), un ka tie nepadara praktiski neiespējamu vai ārkārtīgi sarežģītu ar Savienības tiesisko kārtību piešķirto tiesību izmantošanu (efektivitātes princips) (spriedums, 2012. gada 18. oktobris, *Pelati*, C-603/10, EU:C:2012:639, 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

37 Attiecībā uz šo pēdējo principu ir jāatgādina, ka katrs gadījums, kurā rodas jautājums, vai valsts procesuālā tiesību norma nepadara neiespējamu vai pārmērīgi nesarežģī personām Savienības tiesību sistēmā piešķirtu tiesību piemērošanu praksē, vajadzības gadījumā ir jāanalizē, ņemot vērā principus, kas ir attiecīgās valsts tiesu sistēmas pamatā, to vidū arī tiesiskās noteiktības principu (šajā ziņā skat. spriedumus, 2013. gada 27. jūnijs, *Agrokonsulting*, C-93/12, EU:C:2013:432, 48. punkts, un 2015. gada 6. oktobris, *Târşia*, C-69/14, EU:C:2015:662, 36. punkts).

38 Šajā ziņā Tiesa jau ir precizējusi, ka tiesiskās noteiktības prasība ir īpaši stingri jāievēro gadījumā, kad runa ir par Savienības tiesisko regulējumu, kam var būt finansiālas sekas, lai ieinteresētās personas varētu precīzi zināt tām uzlikto pienākumu apmēru (šajā ziņā skat. spriedumus, 2006. gada 21. februāris, *Halifax* u.c., C-255/02, EU:C:2006:121, 72. punkts, kā arī 2015. gada 9. jūlijs, *Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei*, C-144/14, EU:C:2015:452, 34. punkts).

39 Šajā gadījumā attiecībā uz līdzvērtības principu Francijas valdība tiesas sēdē norādīja, ka pamatlietā aplūkotajā tiesiskajā regulējumā paredzētā iepriekšējā procedūra principā ir piemērojama tikai pārrobežu apvienošanās darījumiem. To paturot prātā, Tiesas rīcībā tomēr nav nepieciešamo elementu attiecībā uz veikto apvienošanās darījumu valsts ietvaros procesuālajiem noteikumiem, lai novērtētu, vai attieksme pret pirmajiem minētajiem darījumiem nav nelabvēlīgāka nekā pret otrajiem darījumiem. Iesniedzējtiesai, salīdzinot piemērojamos procesuālos noteikumus, attiecīgi – pārrobežu apvienošanās darījumiem un apvienošanās darījumiem valsts ietvaros, ir jāpārbauda šī tiesiskā regulējuma atbilstība šim principam.

40 Attiecībā uz efektivitātes principu tiesiskās noteiktības prasības ievērošana paredz, ka procesuālajiem noteikumiem, ar kuriem tiek īstenota Direktīva 90/434, konkrētāk – tās 11. panta 1. punkta a) apakšpunkts, ir jābūt pietiekami precīziem, skaidriem un paredzamiem, lai ļautu nodokļu maksātājiem precīzi zināt savas tiesības, lai nodrošinātu, ka viņi var izmantot nodokļu priekšrocības saskaņā ar minēto direktīvu un vajadzības gadījumā uz to atsaukties valsts tiesās (šajā ziņā skat. spriedumus, 1991. gada 28. februāris, Komisija/Vācija, C-131/88, EU:C:1991:87, 6. punkts; 2009. gada 10. marts, *Heinrich*, C-345/06, EU:C:2009:140, 44. un 45. punkts; 2010. gada 15. jūlijs, Komisija/Apvienotā Karaliste, C-582/08, EU:C:2010:429, 49. un 50. punkts, kā arī 2012. gada 18. oktobris, *Pelati*, C-603/10, EU:C:2012:639, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).

41 Tomēr šajā gadījumā ir jānorāda, ka pamatlietā aplūkotajā tiesiskajā regulējumā nav precizēti attiecīgās iepriekšējās procedūras piemērošanas noteikumi. Tiesas sēdē Francijas valdība apliecināja, ka tas tā ir, tomēr, atsaucoties uz nodokļu administrācijas piemēroto praksi, sniedza dažus precizējumus attiecībā uz šiem noteikumiem. Šajā ziņā šī valdība norādīja, ka, lai gan šajā tiesiskajā regulējumā ir paredzēti trīs nosacījumi iepriekšējas atļaujas saņemšanai, saskaņā ar nodokļu administrācijas piemēroto praksi, lai saņemtu atļauju, pietiek, ja ir izpildīts tikai nosacījums par komerciāla iemesla esamību. Turklāt minētā valdība precizē, ka saskaņā ar šo pašu praksi iepriekšējas atļaujas saņemšanas procedūra arī neaptur pārrobežu apvienošanās darījumu. Tādējādi šis darījums, ja vien pirms tā veikšanas ir iesniegts atļaujas pieprasījums, var tikt veikts pirms nodokļu administrācijas piekrišanas saņemšanas.

42 Šajā ziņā, kā norāda ģenerāladvokāts savu secinājumu 30.–34. un 57. punktā, ir jākonstatē, ka pamatlietā aplūkotā tiesiskā regulējuma noteikumi tomēr neatbilst nodokļu administrācijas piemērotajai praksei, bet tas var radīt neskaidrības attiecībā uz Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunkta piemērošanas noteikumiem. Tādējādi šie noteikumi nav pietiekami precīzi, skaidri un paredzami, lai ļautu nodokļu maksātājiem precīzi zināt savas tiesības, un daži no tiem vēl arī var tikt grozīti pēc nodokļu administrācijas gribas.

43 Turklāt tiesas sēdē Francijas valdība norādīja, ka noraidošs lēmums vienmēr ir pamatots, vienlaicīgi gan precizējot, ka gadījumā, ja minētā administrācija uz šo pieteikumu neatbild četru mēnešu laikā, tas ir pielīdzināms netiešam noraidošam lēmumam, kas šādā gadījumā tiek pamatots tikai tad, ja nodokļu maksātājs to lūdz.

44 Jākonstatē, ka arī šāds noteikums neatbilst tiesiskās noteiktības prasībai.

45 Lai nodokļu maksātājs varētu precīzi zināt to tiesību un pienākumu apjomu, kas tam izriet no Direktīvas 90/434, un ņemt vērā tās noteikumus (šajā ziņā skat. spriedumus, 2009. gada 10. marts, *Heinrich*, C-345/06, EU:C:2009:140, 44. un 45. punkts, kā arī 2010. gada 15. jūlijs, Komisija/Apvienotā Karaliste, C-582/08, EU:C:2010:429, 49. un 50. punkts), nodokļu administrācijas lēmumam, ar kuru šim nodokļu maksātājam tiek atteikta šajā direktīvā paredzētu nodokļu priekšrocību izmantošana, vienmēr ir jābūt pamatotam, lai pēdējais minētais varētu pārbaudīt iemeslu, uz kuriem balstoties, šī administrācija ir nolēmusi viņam nepiešķirt minētajā direktīvā paredzēto priekšrocību, pamatotību un vajadzības gadījumā atsaukties uz savām tiesībām kompetentās tiesās.

46 Ar šādiem nosacījumiem šķiet, ka pamatlietā aplūkotie procesuālie noteikumi neatbilst tiesiskās noteiktības prasībai un tādējādi šajā tiesiskajā regulējumā nav ievērots efektivitātes princips.

– Par nosacījumiem, kas nepieciešami, lai saņemtu Direktīvā 90/434 paredzētās nodokļu priekšrocības

47 Attiecībā uz minētajā tiesiskajā regulējumā pieprasītajiem nosacījumiem ir jāatgādina, ka Tiesa ir vairākkārt nospriedusi, ka Direktīvā 90/434 noteiktā kopējā nodokļu sistēma, kurā ietilpst dažādas nodokļu priekšrocības, ir vispārīgi piemērojama visiem darījumiem, kas ietilpst pēdējās minētās

piemērošanas jomā, neatkarīgi no tā, vai to iemesli ir finansiāla, saimnieciska vai vienkārši nodokļu rakstura (spriedums, 2010. gada 20. maijs, *Modehuis A. Zwijnenburg*, C-352/08, EU:C:2010:282, 41. punkts un tajā minētā judikatūra).

48 Tiesa arī ir precizējusi, ka dalībvalstis tikai izņēmuma kārtā un īpašos gadījumos saskaņā ar minētās direktīvas 11. panta 1. punkta a) apakšpunktu var pilnībā vai daļēji atteikties piemērot šīs direktīvas noteikumus vai neļaut izmantot ar to piešķirtās priekšrocības (spriedums, 2010. gada 20. maijs, *Modehuis A. Zwijnenburg*, C-352/08, EU:C:2010:282, 45. punkts un tajā minētā judikatūra).

49 Tā kā šajā tiesību normā ir paredzēta atkāpe no vispārējā Direktīvā 90/434 paredzētā noteikuma, proti, kopējās nodokļu sistēmas, kas piemērojama darījumiem, kuri ietilpst šīs pašas direktīvas piemērošanas jomā, priekšrocību izmantošanas, minētais noteikums ir jāinterpretē šauri (šajā ziņā skat. spriedumu, 2010. gada 20. maijs, *Modehuis A. Zwijnenburg*, C-352/08, EU:C:2010:282, 46. punkts).

50 Tomēr, pirmkārt, jānorāda, ka šajā gadījumā, lai gan Direktīvā 90/434 ir principiāli paredzētas priekšrocības, atliekot ar pārvesto īpašumu saistītā kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli, un tajā ir ļauts atteikt izmantot šādas priekšrocības tikai ar vienu nosacījumu, proti, tikai tad, ja paredzētā darījuma galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem ir krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas (šajā ziņā skat. spriedumu, 1997. gada 17. jūlijs, *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369, 45. punkts), pamatlietā aplūkotajā tiesiskajā regulējumā vispārēji ir liegts piešķirt šīs priekšrocības, ja vien nodokļu maksātājs vispirms neizpilda šajā tiesiskajā regulējumā paredzētās procesuālās un materiālās prasības.

51 Otrkārt, ciktāl minētajā tiesiskajā regulējumā kā nosacījums minētās priekšrocības piešķiršanai ir minēta šī sprieduma 32. punktā norādīto trīs nosacījumu izpilde, ar to, kā norāda ģenerāladvokāts savu secinājumu 34.–36. punktā, ir paplašināta šī sprieduma 22. un 23. punktā minētā dalībvalstu kompetences saglabāšanas piemērošanas joma, pārsniedzot Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzēto.

52 Treškārt, kā ģenerāladvokāts konstatējis savu secinājumu 36. punktā, pretēji Francijas valdības norādītajam, pamatlietā aplūkotajā tiesiskajā regulējumā paredzētais trešais nosacījums, proti, tas, ka darījuma noteikumiem ir jāļauj garantēt kapitāla pieauguma, kura aplikšana ar nodokli tiek atlikta, aplikšanu ar nodokli nākotnē, kas turklāt nav paredzēts Direktīvā 90/434, nevar tikt pamatots ar cīņu pret krāpšanu nodokļu jomā vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, jo šo mērķi jau pilnībā sedz šajā tiesiskajā regulējumā paredzētais otrais nosacījums.

53 Ceturtkārt, attiecībā uz Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzēto krāpšanas nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas prezumpciju ir jāatgādina, ka šajā tiesību normā dalībvalstīm ir atļauts paredzēt krāpšanas nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas prezumpciju tikai gadījumā, ja paredzētās darbības vienīgais mērķis ir saņemt nodokļu priekšrocību un tādējādi tā nenotiek pamatotu komerciālu iemeslu dēļ (šajā ziņā skat. spriedumu, 1997. gada 17. jūlijs, *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369, 45. punkts, un 2011. gada 10. novembris, *Foggia – Sociedade Gestora de Participações Sociais*, C-126/10, EU:C:2011:718, 36. punkts).

54 Piektkārt, no Tiesas judikatūras izriet, ka dalībvalstis, transponējot Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunktu, nevar atsaukties uz vispārēju krāpšanas nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas prezumpciju.

55 Tiesa šajā ziņā jau ir precizējusi, ka, lai pārbaudītu, vai attiecīgā darījuma mērķis ir krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, kompetentās valsts iestādes nevar piemērot tikai iepriekš noteiktus vispārīgus kritērijus, bet tām ir jāveic katra konkrētā darījuma visaptveroša pārbaude, ņemot vērā, ka tādas vispārpiemērojamas tiesību normas ieviešana, ar ko automātiski tiek liegta nodokļu priekšrocība attiecībā uz noteiktām operāciju kategorijām, nenoskaidrojot, vai nodokļu nemaksāšana vai izvairīšanās no nodokļiem ir vai nav faktiski notikusi, pārsniegtu to, kas ir nepieciešams, lai

novērstu šādu nodokļu nemaksāšanu vai izvairīšanos no nodokļiem, un kaitētu šīs direktīvas mērķim (spriedums, 2011. gada 10. novembris, *Foggia – Sociedade Gestora de Participações Sociais*, C-126/10, EU:C:2011:718, 37. punkts).

56 Ciktāl pamatlietā aplūkotajā tiesiskajā regulējumā, lai sistemātiski un beznosacījuma veidā piešķirtu kapitāla pieauguma aplikšanas ar nodokli atlikšanas priekšrocību saskaņā ar Direktīvu 90/434, ir pieprasīts, lai nodokļu maksātājs pierādītu, ka attiecīgo darījumu pamato komerciāls iemesls un ka tā galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem nav krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, nodokļu administrācijai neuzliekot par pienākumu pat iesniegt *prima facie* pierādījumus par pamatotu komerciālu iemeslu neesamību vai norādes par krāpšanu nodokļu jomā vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, ar šo tiesisko regulējumu ir ieviesta vispārēja krāpšanas nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas prezumpcija.

57 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, ir jākonstatē, ka Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā pamatlietā aplūkotā valsts tiesiskā regulējuma pieņemšana.

Par LESD 49. pantu

58 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru LESD 49. pantā ir aizliegti ierobežojumi brīvībai veikt uzņēmējdarbību. Lai gan atbilstoši to formulējumam LESD noteikumu par brīvību veikt uzņēmējdarbību mērķis ir nodrošināt, lai attieksme uzņēmējā dalībvalstī būtu tāda pati kā pret šīs valsts pilsoņiem un uzņēmējsabiedrībām, tajos ir arī aizliegts izcelsmes dalībvalstij radīt šķēršļus kādam savam pilsonim vai sabiedrībai, kas dibināta saskaņā ar tās tiesību aktiem, veikt uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (spriedums, 2011. gada 29. novembris, *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

59 Tāpat par brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumiem ir uzskatāmi visi pasākumi, kas aizliedz, traucē vai padara mazāk pievilcīgu šīs brīvības izmantošanu (spriedums, 2011. gada 29. novembris, *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).

60 Jākonstatē, ka pamatlietā aplūkotajā tiesiskajā regulējumā paredzētās prasības, lai piešķirtu priekšrocības, atliekot ar īpašumu, ko citā dalībvalstī reģistrētai sabiedrībai pārnes saskaņā ar Francijas tiesībām reģistrēta sabiedrība, saistītā kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli, ir jāizpilda tikai pārrobežu apvienošanās darījumu gadījumā.

61 Kā to atzīst Francijas valdība, šajā tiesiskajā regulējumā attieksme pret pārrobežu apvienošanās darījumiem atšķiras no attieksmes pret apvienošanās darījumiem valsts iekšienē.

62 Šāda atšķirīga attieksme var uzņēmējus atturēt no savas brīvības veikt uzņēmējdarbību īstenošanas un tādējādi rada šķērsli šādai brīvībai.

63 Šāds šķērslis var tikt pieļauts tikai tad, ja tas var tikt objektīvi attaisnots ar Savienības tiesībās atzītiem primāriem vispārējo interešu apsvērumiem. Vēl šajā gadījumā tas nedrīkst pārsniegt to, kas ir vajadzīgs šī mērķa sasniegšanai (spriedums, 2011. gada 29. novembris, *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).

64 Francijas valdība uzskata, ka pamatlietā aplūkoto šķērsli attaisno primārie vispārējo interešu apsvērumi saistībā ar cīņu pret krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, kā arī saistībā ar mērķi saglabāt līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas kompetenču sadalījumu dalībvalstu starpā.

65 Šajā ziņā ir jānorāda, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka par primāriem vispārējo interešu apsvērumiem, kas var pamatot Līgumā garantēto aprites brīvību izmantošanas ierobežojumu, ir uzskatāma gan cīņa pret krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, gan nepieciešamība saglabāt līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas kompetenču sadalījumu dalībvalstu starpā (spriedums, 2012. gada 5. jūlijs, *SIAT*, C-318/10, EU:C:2012:415, 36. un 37. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

66 Attiecībā uz šo pēdējo minēto mērķi tomēr ir jānorāda, tāpat kā to darījis ģenerāladvokāts savu secinājumu 39. punktā, ka to jau nodrošina pati Direktīva 90/434.

67 Kā izriet no Tiesas judikatūras, no šīs direktīvas preambulas ceturtā un sestā apsvēruma izriet, ka ar to ir paredzēts vienīgi ar pārvestu īpašumu saistītā kapitāla pieauguma aplikšanas ar nodokli atlikšanas režīms, kurš, nodrošinot, ka darbības pārvešana pati par sevi nav aplikšanas ar nodokli pamats, aizsargā pārvedamas sabiedrības valsts finanšu intereses, paredzot šī kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli tā faktiskās realizācijas brīdī (spriedums, 2012. gada 19. decembris, *3D I*, C-207/11, EU:C:2012:818, 28. punkts).

68 Tādējādi minētais mērķis pamatlietā nevar attaisnot šķērsli brīvībai veikt uzņēmējdarbību.

69 Attiecībā uz primāro vispārējo interešu apsvērumu saistībā ar cīņu pret krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas pietiek konstatēt, kā ģenerāladvokāts to darījis savu secinājumu 72. un 73. punktā, ka šim mērķim ir tāds pats tvērums neatkarīgi no tā, vai uz to atsaucas, piemērojot Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunktu, vai arī to izmanto kā attaisnojumu primāro tiesību izmantošanas šķērslim. Tādējādi šī sprieduma 54.–56. punktā minētie apsvērumi attiecībā uz pamatlietā minētā tiesiskā regulējuma samērīgumu, kas ir saistīti ar šo tiesību normu, ir piemērojami, arī analizējot šī tiesiskā regulējuma samērīgumu saistībā ar brīvību veikt uzņēmējdarbību. No tā izriet, ka pamatlietā aplūkotais nodokļu tiesiskais regulējums, kurā ir ieviesta vispārēja krāpšanas nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas prezumpcija, pārsniedz to, kas ir nepieciešams minētā mērķa sasniegšanai un tādējādi nevar attaisnot šādai brīvībai radīto šķērsli.

70 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz otro uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 49. pants un Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums, ar kuru pārrobežu apvienošanās darījuma gadījumā kā nosacījums nodokļu priekšrocību, kas ir piemērojamas šādam darījumam saskaņā ar šo direktīvu, proti, šajā gadījumā, ar īpašumu saistīta kapitāla pieauguma, ko citā dalībvalstī reģistrētai sabiedrībai pārved saskaņā ar Francijas tiesībām reģistrēta sabiedrība, aplikšanas ar nodokļiem atlikšana, piešķiršanai ir noteikta iepriekšējas piekrišanas procedūra, kurā, lai iegūtu šādu piekrišanu, nodokļu maksātājam ir jāpierāda, ka attiecīgo darījumu pamato komerciāli iemesli, ka tā galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem nav krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un ka tā noteikumi ļauj garantēt kapitāla pieauguma, kura aplikšana ar nodokli tiek atlikta, aplikšanu ar nodokli nākotnē, lai gan gadījumā, ja tiek veikts apvienošanās darījums valsts ietvaros, šāda atlikšana tiek atļauta, nodokļu maksātājam nepiemērojot minēto procedūru.

Par tiesāšanās izdevumiem

71 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

1) tā kā ar Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/434/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro dažādu dalībvalstu uzņēmējsabiedrību apvienošanai, sadalīšanai, to aktīvu pārvešanai un akciju maiņai, 11. panta 1. punkta a) apakšpunktu nav veikta izsmeļoša saskaņošana,

Savienības tiesības ļauj izvērtēt pamatlietā aplūkoto valsts tiesību aktu atbilstību primārajām tiesībām, lai gan šie tiesību akti ir pieņemti, lai valsts tiesībās transponētu šajā tiesību normā paredzētās tiesības;

2) **LESD 49. pants un Direktīvas 90/434 11. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums, ar kuru pārrobežu apvienošanās darījuma gadījumā kā nosacījums nodokļu priekšrocību, kas ir piemērojamas šādam darījumam saskaņā ar šo direktīvu, proti, šajā gadījumā, ar īpašumu saistīta kapitāla pieauguma, ko citā dalībvalstī reģistrētai sabiedrībai pārved saskaņā ar Francijas tiesībām reģistrēta sabiedrība, aplikšanas ar nodokļiem atlikšana, piešķiršanai ir noteikta iepriekšējas piekrišanas procedūra, kurā, lai iegūtu šādu piekrišanu, nodokļu maksātājam ir jāpierāda, ka attiecīgo darījumu pamato komerciāli iemesli, ka tā galvenais mērķis vai viens no galvenajiem mērķiem nav krāpšana nodokļu jomā vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un ka tā noteikumi ļauj garantēt kapitāla pieauguma, kura aplikšana ar nodokli tiek atlikta, aplikšanu ar nodokli nākotnē, lai gan gadījumā, ja tiek veikts apvienošanās darījums valsts ietvaros, šāda atlikšana tiek atļauta, nodokļu maksātājam nepiemērojot minēto procedūru.**

[Paraksti]