TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2009. gada 15. oktobrī *

Lieta C-35/08

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2008. gada 22. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2008. gada 31. janvārī, tiesvedībā

***Grundstücksgemeinschaft Busley* un *Cibrian Fernandez***

pret

***Finanzamt Stuttgart-Körperschaften***.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: otrās palātas priekšsēdētājs H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], kurš veic trešās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši P. Linda [*P. Lindh*], A. Ross [*A. Rosas*], U. Lehmuss [*U. Lõhmus*] (referents) un A. O'Kīfs [*A. Ó Caoimh*],

* Tiesvedības valoda — vācu.

ģenerāladvokāte E. Šarpstone [*E. Sharpston*],
sekretārs B. Fileps [*B. Fülöp*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2009. gada 26. marta tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Grundstücksgemeinschaft Busley* un *Cibrian Fernandez* vārdā — R. Baslijs [*R. Busley*], *Rechtsanwalt*,

— *Finanzamt Stuttgart-Körperschaften* vārdā — H. Henclers [*H. Henzler*], pārstāvis,

— Vācijas valdības vārdā — M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un V. Mells [*W. Mölls*], pārstāvji,

— EBTA Uzraudzības iestādes vārdā — P. Bjērgans [*P. Bjørgan*], kā arī — L. Armati [*L. Armati*], pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokātes uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par EKL 18. un 56. panta interpretāciju.

2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp Basliju (*Busley*) un Sibriānu Fernandesu (*Cibrian Fernandez*) kā līdzmantiniekiem un *Finanzamt Stuttgart-Körperschaften* (nodokļu iestāde, kas ir atbildīga par Štutgartē dibinātiem uzņēmumiem; turpmāk tekstā — "*Finanzamt*") par nodokļu režīmu laikposmā no 1997.–2003. gadam, kuru *Finanzamt* bija noteikusi par ienākumiem no mājas Spānijā, kuru minētās personas bija mantojušas no saviem vecākiem.

**Atbilstošās tiesību normas**

*Kopienu tiesiskais regulējums*

3 Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvas 88/361/EEK par Līguma 67. panta īstenošanu [pants tika atcelts ar Amsterdamas līgumu] (OV L 178, 5. lpp.) 1. panta 1. punktā ir noteikts:

"Neietekmējot turpmākos noteikumus, dalībvalstis atceļ kapitāla aprites ierobežojumus personām, kas ir dalībvalstu rezidenti. Lai sekmētu šīs direktīvas piemērošanu, kapitāla aprites klasificē saskaņā ar I pielikumā ietverto nomenklatūru."

4 To kapitāla aprites veidu vidū, kuri ir uzskaitīti Direktīvas 88/361 I pielikumā, šī pielikuma XI grupā ir ietverta personīgā kapitāla aprite, tostarp mantojumi un novēlējumi.

*Valsts tiesiskais regulējums*

5 Likuma par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz*) redakcijā, kura bija spēkā laikposmā no 1997.–2003. gadam (turpmāk tekstā — "*EStG*"), 2.a panta 1. punktā ir noteikts, ka konkrētas ārvalstīs gūtu negatīvu ienākumu kategorijas drīkst izlīdzināt tikai ar tādā pašā veidā gūtiem pozitīviem ienākumiem, kuri ir radušies tajā pašā valstī, kurā ir radušies minētie negatīvie ienākumi. Ja negatīvos ienākumus nevar izlīdzināt minētajā veidā, ar tiem tiek samazināti tādā pašā veidā gūti pozitīvie ienākumi, kurus nodokļa maksātājs gūst nākamajos taksācijas periodos šajā pašā valstī. Samazinājums ir pieļaujams tikai tad, ja negatīvos ienākumus nav bijis iespējams ņemt vērā iepriekšējos taksācijas periodos. Minēto kategoriju vidū šī paša punkta pirmā teikuma 6) punkta

a) apakšpunktā ir minēti negatīvie ienākumi no nekustamā īpašuma vai lietu kopuma izīrēšanas vai iznomāšanas, ja tie atrodas ārvalstī.

6 *EStG* 7. panta 4. punkta pirmā teikuma 1) punktā saistībā ar atskaitīšanu par nolietojumu līdz pilnīgai norakstīšanai ir paredzēts ikgadējs atskaitījums 3 % vērtībā no ēkas iegādes vai celtniecības izmaksām, ja ēkas ietilpst uzņēmuma kapitālā un netiek izmantotas dzīvošanai un ja iesniegums būvatļaujas saņemšanai ir iesniegts pēc 1985. gada 31. marta. Šī paša teikuma 2) punktā ir paredzētas ikgadējas nolietojuma pakāpes tām ēkām, kuras neatbilst šiem nosacījumiem, proti, ikgadējs atskaitījums 2 % vērtībā no ēkas iegādes vai celtniecības izmaksām, ja ēkas ir pabeigtas pēc 1924. gada 31. decembra.

7 Atkāpjoties no minētā 7. panta 4. punkta noteikumiem, saskaņā ar *EStG* 7. panta 5. punkta pirmo teikumu ir iespējams piemērot degresīvo nolietojumu ēkām, kuras atrodas valsts teritorijā un kuras ir cēlis nodokļu maksātājs, vai arī kuras tas ir ieguvis īpašumā vēlākais tā gada beigās, kurā ir pabeigta ēkas celtniecība. Saskaņā ar šī teikuma 3) punkta a) apakšpunktu ēkām *EStG* 7. panta 4. punkta pirmā teikuma 2) punkta izpratnē, kuras nodokļu maksātājs ir uzcēlis, pamatojoties uz lūgumu izsniegt būvatļauju, kura ir iesniegta pēc 1989. gada 28. februāra, bet pirms 1996. gada 1. janvāra, vai ēkām, kuras ir iegūtas, pamatojoties uz līgumu, kurš pienācīgā kārtā ir noslēgts pēc 1989. gada 28. februāra, bet pirms 1996. gada 1. janvāra, ja ēkas tiek izmantotas dzīvošanai, var piemērot šādus procentus no ēku iegādes vai celtniecības izmaksām:

— ēkas pabeigšanas gadā un turpmākajos trīs gados — 7 % par katru reizi;

— par sešiem nākamajiem gadiem — 5 % par katru reizi,

— par sešiem nākamajiem gadiem — 2 % par katru reizi,

— par 24 nākamajiem gadiem — 1,25 % par katru reizi.

**Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi**

8 Prasītāji pamata lietā — brālis un māsa — ir Spānijas pilsoņi, kuri kopš savas dzimšanas ir dzīvojuši Vācijā. Laikposmā no 1997.–2003. gadam viņi guva ienākumus no algota darba un par visiem saviem ienākumiem tika aplikti ar ienākuma nodokli Vācijā.

9 1990. gadā prasītāju pamata lietā vecāki, kuri arī bija Spānijas pilsoņi, sāka celt māju Spānijā, un tās celtniecība tika pabeigta 1993. gadā. Minēto prasītāju māte un tēvs nomira attiecīgi 1995. un 1996. gadā. Mantojuma atklāšanās laikā 1996. gada novembrī prasītāji pamata lietā kļuva par šīs mājas īpašniekiem kā līdzmantinieki ("Erbengemeinschaft"), tomēr nekad tajā nav dzīvojuši. Minētā māja tika izīrēta, sākot no 2001. gada 1. janvāra, un 2006. gadā tika pārdota.

10 Nodokļu deklarācijās, kuras viņi iesniedza *Finanzamt* par 1997.–2003. gadu, viņi attiecībā uz šo māju lūdza, pirmkārt, piemērot *EStG* 7. panta 5. punktā paredzēto degresīvo nolietojumu un, otrkārt, nepiemērot *EStG* 2.a panta 1. punkta pirmā teikuma 6) punkta a) apakšpunktā paredzēto ierobežoto zaudējumu izlīdzinājumu. *Finanzamt* šos lūgumus noraidīja un, pamatojoties uz to, ka minētā māja neatrodas valsts teritorijā, piemēroja gan šo pēdējo noteikumu, gan *EStG* 7. panta 4. punktā paredzēto lineāro nolietojumu.

11 Tā kā *Finanzamt* nepieņēma lēmumu par sūdzībām, kuras noteiktajā termiņā tika iesniegtas par tās lēmumu par atteikumu, prasītāji pamata lietā iesniedza prasību iesniedzējtiesā, norādot, ka ar nodokļu režīmu attiecībā uz ienākumiem par viņu māju, kas atrodas Spānijā, tiek pārkāpts EKL 39. un 43. pants.

12 Iesniedzējtiesa uzskata, ka prasītāju pamata lietā iesniegtā prasība nevar tikt izskatīta saskaņā ar valsts tiesību normām, jo attiecīgā māja neatrodas Vācijā. Tomēr tai ir šaubas par *EStG* 2.a panta 1. punkta pirmā teikuma 6) punkta a) apakšpunkta un 7. panta 5. punkta atbilstību EKL 56. pantam, un tā norāda, ka, ja Tiesa konstatēs, ka EK līgums nepieļauj tādas valsts tiesību normas kā pēdējās minētās, šī prasība būs jāapmierina.

13 Šādos apstākļos *Finanzgericht Baden-Württemberg* [Bādenes-Virtembergas Finanšu tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus jautājumus:

"1) a) Vai EKL 56. pantam ir pretrunā tāda situācija, kad fiziska persona, kura [neierobežoti] maksā nodokļus Vācijā, zaudējumus no citā [Eiropas Savienības] dalībvalstī esoša nekustamā īpašuma izīrēšanas un iznomāšanas nevar atskaitīt no sava ienākuma nodokļa aprēķina bāzes Vācijā zaudējumu rašanās gadā — pretēji kā tas būtu gadījumā, ja zaudējumi būtu radušies saistībā ar nekustamo īpašumu valsts teritorijā?

b) Vai šajā gadījumā nozīme ir tam, ka fiziskā persona ieguldījumus nekustamajā īpašumā ir veikusi pati, vai arī Kopienu tiesības ir pārkāptas arī gadījumā, ja fiziskā persona par nekustamā īpašuma īpašnieci citā dalībvalstī ir kļuvusi mantojuma ceļā?

2) Vai EKL 56. pantam ir pretrunā tāda situācija, kad fiziska persona, kura [neierobežoti] maksā nodokļus Vācijā, aprēķinot ienākumus no citā [Eiropas Savienības] dalībvalstī esoša nekustamā īpašuma izīrēšanas un iznomāšanas, var aprēķināt tikai parasto nolietojumu, savukārt par nekustamo īpašumu valsts teritorijā varētu aprēķināt paaugstināto degresīvo nolietojumu?

3) Ja atbildes uz 1) un 2) jautājumu ir noliedzošas — vai apstrīdētie valsts noteikumi ir pretrunā EKL 18. pantā noteiktajām tiesībām brīvi pārvietoties?"

14 Tiesas sēdes laikā prasītāji pamata lietā Tiesai norādīja, ka *Finanzamt* tiem ir nosūtījusi paziņojumu, saskaņā ar kuru tā ir apmierinājusi viņu prasību ņemt vērā zaudējumus, kuri radušies no viņu mājas, kura atrodas Spānijā, izīrēšanas, kas ir pirmā prejudiciālā jautājuma priekšmets. Tā kā iesniedzējtiesa tomēr nav informējusi Tiesu, ka tā varētu atsaukt šo jautājumu, uz to ir jāsniedz atbilde.

**Par prejudiciālajiem jautājumiem**

*Par pirmo un otro jautājumu*

15 Uzdodot pirmo un otro jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai EKL 56. pants pieļauj dalībvalsts tiesību aktus ienākuma nodokļa jomā, kuros noteikts, ka fiziskās personas rezidentes, kuras pilnībā tiek apliktas ar nodokļiem, gan atskaitījumu no nodokļa aprēķina bāzes par zaudējumiem, kuri ir radušies no nekustamā īpašuma izīrēšanas un iznomāšanas zaudējumu rašanās gadā, gan degresīvo nolietojumu,

nosakot ienākumus no šāda īpašuma, var izmantot vienīgi ar nosacījumu, ka šis nekustamais īpašums atrodas šīs dalībvalsts teritorijā.

16 Iesniedzējtiesa vēlas arī zināt, vai EKL 56. pants ir piemērojams tādai situācijai, kāda ir pamata lietā, kad ieinteresētās personas ir kļuvušas par attiecīgā īpašuma īpašniekiem mantojuma ceļā.

17 Šajā sakarā saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, tā kā EK līgumā jēdziens "kapitāla aprite" EKL 56. panta 1. punkta nozīmē nav definēts, par vērtīgu norādi ir atzīstama Direktīvas 88/361 I pielikumā pievienotā nomenklatūra, kaut arī tā ir pieņemta, pamatojoties uz EEK līguma 69. pantu un 70. panta 1. punktu (jaunajā redakcijā — EKL 69. pants un 70. panta 1. punkts, kas ir atcelti ar Amsterdamas līgumu), ievērojot, ka atbilstoši šī pielikuma ievaddaļas trešajam ievilkumam tajā ietvertā nomenklatūra nav izsmeļoša attiecībā uz kapitāla aprites jēdzienu (it īpaši skat. 2006. gada 14. septembra spriedumu lietā C-386/04 *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, Krājums, I-8203. lpp., 22. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2009. gada 12. februāra spriedumu lietā C-67/08 *Block*, Krājums, I-883. lpp., 19. punkts).

18 Šajā ziņā Tiesa, tostarp atgādinot, ka mantojumi, kas izpaužas kā mirušās personas atstātā īpašuma nodošana vienai vai vairākām personām, ietilpst Direktīvas 88/361 I pielikuma XI sadaļā ar nosaukumu "Personīgā kapitāla aprite", ir nospriedusi, ka mantojumi, tostarp nekustamais īpašums, ir uzskatāmi par kapitāla apriti EKL 56. panta izpratnē, izņemot gadījumus, kad to būtiskās sastāvdaļas atrodas vienas dalībvalsts teritorijā (it īpaši skat. 2006. gada 23. februāra spriedumu lietā C-513/03 *van Hilten-van der Heijden*, Krājums, I-1957. lpp., 40.–42. punkts; 2008. gada 11. septembra spriedumu lietā C-43/07 *Arens-Sikken*, Krājums, I-6887. lpp., 30. punkts; 2009. gada 27. janvāra spriedumu lietā C-318/07 *Persche*, Krājums, I-359. lpp., 26. un 27. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Block*, 20. punkts).

19 Tādējādi tādai situācijai, kurā fiziskas personas, kuras pastāvīgi uzturas Vācijā un šajā dalībvalstī tiek pilnībā apliktas ar nodokli, manto māju Spānijā, ir piemērojams EKL

56. pants. Līdz ar to nav jāizvērtē EKL 39. un 43. panta, uz kuriem atsaucas prasītāji pamata lietā, piemērojamība.

20 Attiecībā uz kapitāla aprites ierobežojumiem EKL 56. panta 1. punkta izpratnē ir jāatgādina, ka pasākumi, kuri ir aizliegti ar šo tiesību normu, ietver pasākumus, kas var atturēt nerezidentus veikt ieguldījumus kādā dalībvalstī vai atturēt minētās dalībvalsts rezidentus veikt ieguldījumus citās valstīs (skat. 2007. gada 25. janvāra spriedumu lietā C-370/05 *Festersen*, Krājums, I-1129. lpp., 24. punkts; 2007. gada 18. decembra spriedumu lietā C-101/05 *A*, Krājums, I-11531. lpp., 40. punkts, kā arī 2009. gada 22. janvāra spriedumu lietā C-377/07 *STEKO Industriemontage*, Krājums, I-299. lpp., 23. punkts).

21 Valsts pasākumi, kas var tikt uzskatīti par šādiem ierobežojumiem, ietver ne tikai pasākumus, kas var traucēt vai ierobežot nekustamo īpašumu, kuri atrodas citās valstīs, iegādi, bet arī pasākumus, kas var atturēt saglabāt šādu īpašumu (skat. pēc analoģijas iepriekš minēto spriedumu lietā *STEKO Industriemontage*, 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

22 No lēmuma uzdot prejudiciālu jautājumu izriet, ka, pirmkārt, lai nodokļu maksātājam noteiktu ienākuma nodokļa aprēķina bāzi Vācijā, zaudējumi, kuri tiek ciesti no īpašuma, kurš atrodas Vācijā, izīrēšanas, var tikt ņemti vērā to rašanās gadā. Turpretī saskaņā ar *EStG* 2.a panta 1. punkta pirmā teikuma 6) punkta a) apakšpunktu īres zaudējumi, kuri ir radušies no nekustamā īpašuma, kurš neatrodas valsts teritorijā, tiek atskaitīti vienīgi no pozitīvajiem ienākumiem, kuri no šī īpašuma izīrēšanas rodas vēlāk.

23 Otrkārt, saskaņā ar *EStG* 7. panta 5. punktu nodokļu maksātājs Vācijā atbilstoši šajā tiesību normā ietvertajiem nosacījumiem var piemērot degresīvo nolietojumu nekustamajam īpašumam, kurš atrodas valsts teritorijā. Šis nolietojums pirmajos gados var radīt ievērojami augstāku zaudējumu par izīrēšanas summu un tādējādi

minētajam nodokļu maksātājam var radīt ievērojami mazāku nodokļu nastu par to, kas rodas no *EStG* 7. panta 4. punkta pirmā teikuma 2) punktā paredzētā lineārā nolietojuma, kas ir vienīgais nolietojums, kuru var piemērot šajā tiesību normā paredzētajam nekustamajam īpašumam, ja tas neatrodas Vācijas teritorijā.

24 Protams, ka negatīvie ienākumi, kuri Vācijā rezidējošam nodokļu maksātājam rodas no nekustamā īpašuma, kurš tiek izīrēts citā dalībvalstī, galu galā varētu tikt ņemti vērā Vācijā tiktāl, ciktāl šis īpašums vēlāk radītu pozitīvus ienākumu. Turklāt, kā norāda arī *Finanzamt*, degresīvā nolietojuma rezultātā nodoklis vienīgi tiek atlikts, piemērojot nolietojumu.

25 Tomēr, pat ja tiktu uzskatīts, ka minētajam nodokļu maksātājam šāds īpašums ir piederējis pietiekami ilgu laiku, lai visus zaudējumus pieskaitītu vēlāk iegūtiem pozitīviem ienākumiem, kā arī lai pilnībā atrēķinātu šī īpašuma iegādes vai celtniecības izmaksas, šis nodokļu maksātājs atšķirībā no nodokļu maksātāja rezidenta Vācijā, kurš ir investējis nekustamajā īpašumā šajā valstī, nevar izmantot nedz šo zaudējumu tūlītēju ņemšanu vērā, nedz paaugstinātu sākotnējo nolietojuma pakāpi, un tādējādi, kā to norāda Eiropas Kopienu Komisija, viņam tiek liegtas naudas uzkrāšanas priekšrocības (pēc analoģijas skat. 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigatio*n, Krājums, I-11753. lpp., 84. un 153. punkts, kā arī 2007. gada 29. marta spriedumu lietā C-347/04 *Rewe Zentralfinanz*, Krājums, I-2647. lpp., 29. punkts).

26 No tā izriet, ka fiziska persona, kura pastāvīgi uzturas un pilnībā tiek aplikta ar nodokli Vācijā un kurai, kā prasītājiem pamata lietā, pieder nekustamais īpašums citā dalībvalstī, atrodas nelabvēlīgākā nodokļu situācijā par to, kādā tā atrastos, ja šis īpašums atrastos Vācijā.

27 Šāds nodokļu nelabvēlīgums var atturēt šādu personu gan no turpmākām investīcijām nekustamajā īpašumā, kas atrodas citā dalībvalstī, gan no šī sava īpašuma saglabāšanas.

No tā izriet, ka tādi valsts pasākumi, kādi ir minēti pamata lietā, ir uzskatāmi par kapitāla aprites ierobežojumiem, kuri principā ir aizliegti EKL 56. pantā.

28 Tomēr ir jāpārbauda, vai minētie ierobežojumi ir pamatoti, kā to norāda *Finanzamt* un Vācijas valdība, tā, lai tie varētu tikt pieļauti ar nosacījumu, ka tie nodrošina attiecīgā mērķa īstenošanu un nepārsniedz to, kas ir vajadzīgs šī mērķa sasniegšanai (šajā sakarā skat. 2007. gada 11. oktobra spriedumu lietā C-451/05 *ELISA*, Krājums, I-8251. lpp., 79. punkts; 2008. gada 17. janvāra spriedumu lietā C-152/05 Komisija/Vācija, Krājums, I-39. lpp., 26. punkts, kā arī 2009. gada 10. februāra spriedumu lietā C-110/05 Komisija/Itālija, Krājums, I-519. lpp., 59. punkts).

29 Attiecībā uz *EStG* 2.a panta 1. punkta pirmā teikuma 6) punkta a) apakšpunktu *Finanzamt* norāda, ka šī tiesību norma atbilst teritorialitātes principam, kuru Tiesa ir noteikusi 1997. gada 15. maija sprieduma lietā C-250/95 *Futura Participations* un *Singer* 22. punktā (*Recueil*, I-2471. lpp.).

30 Tomēr šis princips, kura nolūks, piemērojot Kopienu tiesības, ir ieviest vajadzību ņemt vērā dalībvalstu fiskālās kompetences robežas, neaizliedz personai, kura pilnībā maksā nodokļus dalībvalstī, ņemt vērā negatīvos nodokļus no nekustamā īpašuma, kas atrodas citā valstī (skat. pēc analoģijas iepriekš minēto spriedumu lietā *Rewe Zentralfinanz*, 69. punkts). Tādējādi minētā tiesību norma, saskaņā ar kuru prasītāji pamata lietā, kuri pilnībā maksā nodokli Vācijā, nevar ņemt vērā zaudējumus, kuri rodas no to mājas Spānijā, nevar tikt uzskatīta par tiesību normu, ar kuru tiek īstenots teritorialitātes princips.

31 Attiecībā uz *EStG* 7. panta 5. punktu *Finanzamt*, kā arī Vācijas valdība norāda, ka šī punkta pirmā teikuma 3) punkta a) apakšpunkta mērķis ir veicināt dzīvojamo telpu celtniecību izīrēšanai, lai apmierinātu Vācijas iedzīvotāju pieprasījumu pēc šādām dzīvojamām telpām. *Finanzamt* un Vācijas valdība uzskata, ka šim mērķim ir sociālpolitisks raksturs un tas ir uzskatāms par primāru vispārējo interešu apsvērumu. Minētā valdība, atbildot uz Tiesas uzdotajiem jautājumiem tiesas sēdes laikā, arī precizēja, ka degresīvo nolietojumu, kurš ir paredzēts šajā tiesību normā, kura tika

pieņemta, atbildot uz šāda veida dzīvojamo telpu veida vispārēju trūkumu Vācijā, var piemērot vienīgi tām dzīvojamām telpām, kuras ir paredzētas izīrēšanai.

32 Šajā sakarā, pat ja tiktu uzskatīts, ka minētais mērķis varētu pamatot kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, nešķiet, ka šāds valsts pasākums, kurš skaidri norobežo dzīvojamās telpas izīrēšanai atkarībā no tā, vai tās atrodas valsts teritorijā vai ārpus tās, varētu nodrošināt šī mērķa īstenošanu. Lai noteiktu vietas, kur šādu dzīvojamo telpu trūkums ir īpaši izteikts, *EStG* 7. panta 5. punkta pirmā teikuma 3) punkta a) apakšpunktā, kā to norādīja prasītāji pamata lietā un Komisija tiesas sēdes laikā, nav noteiktas atšķirības starp dažādajām Vācijas reģionu vajadzībām. Turklāt degresīvo amortizāciju var piemērot visām dzīvojamo telpu, kuras paredzētas izīrēšanai, kategorijām, sākot no visvienkāršākajām līdz visekskluzīvākajām. Šādos apstākļos nevar uzskatīt, ka privātie investori, kurus galvenokārt motivē finanšu apsvērumi, atbilstu šīs tiesību normas, iespējams, sociālpolitiskajam mērķim.

33 Tādējādi uz pirmo un otro jautājumu ir jāatbild, ka tādi dalībvalsts tiesību akti ienākuma nodokļa jomā, kuros noteikts, ka fiziskās personas rezidentes, kuras tiek pilnībā apliktas ar nodokļiem, gan atskaitījumu no nodokļa aprēķina bāzes par zaudējumiem, kuri ir radušies no nekustamā īpašuma izīrēšanas un iznomāšanas zaudējumu rašanās gadā, gan degresīvo nolietojumu, nosakot ienākumus no šāda īpašuma, var izmantot vienīgi ar nosacījumu, ka šis nekustamais īpašums atrodas šīs dalībvalsts teritorijā, ir pretrunā EKL 56. pantam.

*Par trešo jautājumu*

34 Ņemot vērā uz pirmajiem diviem jautājumiem sniegtās atbildes, uz trešo jautājumu nav jāatbild.

**Par tiesāšanās izdevumiem**

35 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

**dalībvalsts tiesību akti ienākuma nodokļa jomā, kuros noteikts, ka fiziskās personas rezidentes, kuras tiek pilnībā apliktas ar nodokļiem, gan atskaitījumu no nodokļa aprēķina bāzes par zaudējumiem, kuri ir radušies no nekustamā īpašuma izīrēšanas un iznomāšanas zaudējumu rašanās gadā, gan degresīvo nolietojumu, nosakot ienākumus no šāda īpašuma, var izmantot vienīgi ar nosacījumu, ka šis nekustamais īpašums atrodas šīs dalībvalsts teritorijā, ir pretrunā EKL 56. pantam.**

[Paraksti]