

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2015. gada 21. maijā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kapitāla brīva aprīte – Atkāpe – Kapitāla aprīte, kas ietver finanšu pakalpojumu sniegšanu – Valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēta vienotas likmes nodokļa uzlikšana ienākumiem no līdzdalības īrvalstu ieguldījumu fondā – Melnie fondi

Lieta C-560/13

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2013. gada 6. augustā un kas Tiesā reģistrēts 2013. gada 30. oktobrī, tiesvedībā

Finanzamt Ulm

pret

Ingeborg Wagner-Raith,

piedaloties

Bundesministerium der Finanzen.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Tizzano [*A. Tizzano*], tiesneši S. Rodins [*S. Rodin*], E. Levits (referents), M. Bergere [*M. Berger*] un F. Biltšens [*F. Biltgen*],

ģenerālvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekretārs K. Malaceks [*K. Malacek*], administrators,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2014. gada 20. novembra tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- I. Wagner-Raith vārdā – U. Ziegler, Rechtsanwalt,
- Vācijas valdības vārdā – T. Henze, kā arī A. Wiedmann un K. Petersen, pārstāvji,
- Itālijas valdības vārdā – G. Palmieri, pārstāve, kurai palīdz P. Gentili, avvocato dello Stato,
- Apvienotās Karalistes valdības vārdā – S. Brighthouse, pārstāve, kurai palīdz K. Bacon, barrister,
- Eiropas Komisijas vārdā – T. Scharf, A. Cordewener un W. Roels, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2014. gada 18. decembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par LESD 64. panta 1. punkta interpretāciju.
- 2 Šis līgums ir ticis iesniegts tiesvedībā starp *I. Wagner-Raith*, kas ir *Maria Schweier* kņazes mantiniece, un *Finanzamt Ulm* (Ulmas Finanšu pārvalde) par nodokļa uzlikšanu ienākumiem no kapitāla, kuri gūti no līdzdalības Kaimanu salās (Lielbritānijas un Ziemeļrīrijas Apvienotās Karalistes aizjūras zeme un teritorija) reģistrētos ieguldījumu fondos.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvas 88/361/EEK par Līguma 67. panta [ar Amsterdamas līgumu atcelts pants] īstenošanu (OV L 178, 5. lpp.) 1. panta 1. punkts ir noteikts, ka, “neietekmējot turpmākos noteikumus, dalībvalstis atceļ kapitāla aprites ierobežojumus personām, kas ir dalībvalstu rezidenti. Lai sekmētu šīs direktīvas piemērošanu, kapitāla aprites klasificē saskaņā ar I pielikuma ietvertu nomenklatūru”.

4 Viens no kapitāla aprites tipiem, kurš minēts Direktīvas 88/361 I pielikuma I sadaļā “Tieši ieguldījumi”, ir līdzdalība jaunā vai esošā uzņēmumā, lai izveidotu vai saglabātu stabilas ekonomiskas saiknes.

5 Minētā pielikuma IV sadaļas “Operācijas ar kolektīvu ieguldījumu uzņēmumu sertifikātiem [daļām]” A daļā attiecībā uz “darījumiem ar kolektīvu ieguldījumu uzņēmumu sertifikātiem [daļām]” tostarp ir ietvertas rezidentu veiktas biržās tirgojamu vērtību uzņēmumu daļu iegādes un rezidentu veiktas biržās netirgojamu vērtību uzņēmumu daļu iegādes.

6 Šajā pašā pielikuma ietvertajos “paskaidrojumos” ir precizēts:

“Tieši šajā nomenklatūrā un direktīvā šādam vārdkopam attiecīgi ir šāda nozīme:

Tieši ieguldījumi

Visdažādākie ieguldījumi, ko izdara fiziskas personas vai komercuzņēmumi, rūpniecības uzņēmumi vai finanšu uzņēmumi un kuri palīdz izveidot vai saglabāt stabilas un tiešas saiknes starp personu, kas nodrošina kapitālu, un uzņēmumu vai uzņēmumu, kam kapitāls ir darīts pieejams saimniecisku darbību veikšanai. Šis jēdziens šā iemesla dēļ ir jāizprot visplašākajā nozīmē.

[..]

Nomenklatūras I sadaļas 2. punkts minētajos uzņēmumos, kuriem ir akciju sabiedrību statuss, līdzdalība ir tiešu ieguldījumu forma, ja akciju pakete, kas pieder kādai fiziskai personai no cita uzņēmuma vai kādam citam pašniekam, ļauj akciju pašniekam saskaņā ar attiecīgās valsts likumiem par akciju sabiedrībām vai citādam sabiedrībām efektīvi piedalīties akciju sabiedrības vadībā vai kontrolē.

[..]”

Vācijas tiesības

7 1969. gada 28. jūlija Likuma par vērtību ieguldījumu daļu pārdošanu un nodokļa uzlikšanu ienākumiem no vērtību ieguldījumu daļām (*Gesetz über den Vertrieb ausländischer Investmentanteile Besteuerung und über die Besteuerung der Erträge aus ausländischen Investmentanteilen*

) (BGBl. 1969 I, 986. lpp.) – redakcijā, kas piemērojama laikposmā no 2002. gada 1. janvāra līdz 2003. gada 31. decembrim (turpmāk tekstā – “*AuslInvestmG*”), – 17. pantā attiecībā uz nodokļa uzlikšanu ienākumiem no ūrvalstu ieguldījumu fondu daļām ir paredzēts:

“1. Dividendes no ūrvalstu ieguldījumu daļām [...] ir uzskatāmas par ienākumiem no pamatlīdzekļiem Likuma par ienākuma nodokli 20. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē [...]

[..]

3. 1.–2.a punktā piemēro tikai tad:

1. a) ja ūrvalstu ieguldījumu sabiedrība paziņo iestādei savu nodomu pārdot šo likuma piemērošanas jomā ietilpstošās ūrvalstu ieguldījumu daļas publiskā piedāvājuma, publiskas reklāmas vai līdzīgā veidā, [...] vai

b) ja ūrvalstu ieguldījumu daļas, kurām Vācijas biržā ir oficiālas tirdzniecības vai tirdzniecības regulētā tirgā atļauja, netiek pārdotas publiskā piedāvājuma, publiskas reklāmas vai līdzīgā veidā (1. panta 2. punkts), izņemot ar biržas noteiktiem paziņojumiem, un ja ūrvalstu ieguldījumu sabiedrība ieceļ pārstrāvi, kura reģistrācijas vieta vai dzīvesvieta ietilpst šo likuma piemērošanas jomā un kurš to var pārstrāvēt nodokļu iestādēs un nodokļu tiesās, un

2. ja ūrvalstu ieguldījumu sabiedrība, izmaksājot dividendes, paziņo ūrvalstu ieguldījumu daļu īpašniekiem [...] vācu valodā [dividendes summu uz ieguldījuma daļu un konkrētas tajā ietilpstošās summas]

[..]

un pēc pieprasījuma pierāda šīs informācijas pareizību.”

8 *AuslInvestmG* 18. pants – no 1993. gada 30. decembra līdz 2000. gada 31. decembrim spēkā esošajā redakcijā – bija paredzēts:

“1. Ja nav izpildīti 17. panta nosacījumi, dividendes no ūrvalstu ieguldījumu daļām ir uzskatāmas par [...] ienākumiem no pamatlīdzekļiem Likuma par ienākuma nodokli 20. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē [...].

2. 1. punktā minētās nodokļa bāzes ir jāpierāda. Pierādīšanai izmantojamajiem dokumentiem ir jābūt sagatavotiem vācu valodā, vai tiem jābūt pievienotam tulkojumam vācu valodā. ūrvalstu ieguldījumu sabiedrībai ir jāieceļ pārstrāvis, kura reģistrācijas vieta vai dzīvesvieta ietilpst šo likuma piemērošanas jomā un kurš to var pārstrāvēt nodokļu iestādēs un nodokļu tiesās.

3. Ja netiek iesniegti neapstrādāmi pierādījumi vai nav iecelts pārstrāvis, ar nodokli apliek saņēmēja dividendes no ūrvalstu ieguldījumu daļām, kā arī 90 % no kapitāla vērtības pieauguma, kas radies no pirmās kalendārā gada laikā noteiktās atpakaļpirkšanas cenas un pārdāvības šo paša gada laikā noteiktās atpakaļpirkšanas cenas starpības; nodokli nosaka vismaz 10 % apmērā no pārdāvības kalendārā gada laikā noteiktās atpakaļpirkšanas cenas. [...]”

9 Likums par kapitāla ieguldījumu sabiedrībām (*Gesetz über Kapitalanlagegesellschaften*) – redakcijā, kas piemērojama attiecībā uz valsts ieguldījumu fondiem pamatlīetas faktu norises laikā, – bērtībā bija paredzēts, ka nodokļu uzlikšana ieguldījumu daļu turētājiem notiek saskaņā ar “pārskatāmības principu”, proti, tādā, it kā viņi tieši būtu guvuši ienākumus no ieguldījumu daļām kopīgajos portfeļieguldījumos.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

10 No 1997. līdz 2003. gadam *M. Schweier* bija noguldījumu konts *LGT Bank AG* (turpmāk tekstā – “*LGT*”) Lihtenšteinā, un tajā it paši ietilpa Kaimanu salās reģistrēto ieguldījumu fondu daļas. Šie ieguldījumu fondi, kuri neizpildīja *AusInvestmG* 17. panta 3. punktā paredzētās prasības par paziņošanu, atļaujām un pierādījumiem un kuri nebija iecelusi pārstāvi saskaņā ar *AusInvestmG* 18. panta 2. punkta trešo teikumu, šā iemesla dēļ Vācijā tika uzskatīti par tādu vājtājiem “melnajiem fondiem”, kuriem varēja tikt piemēroti *AusInvestmG* 18. panta 3. punkta noteikumi.

11 2008. gadā *M. Schweier* pirmo reizi paziņoja *Finanzamt Ulm* (Ulmas Finanšu pārvalde, Vācijā), ka strīdā aplūkotajos gados tostarp noguldījumu konts, kurš tai bija *LGT*, viņai ir radījis papildu ienākumus no kapitāla. Tādējādi viņa, vispirms aprēķinot ienākumu apmēru, pamatojoties uz dokumentiem, kurus viņas rēķinā bija nodevusi *LGT*, un saskaņā ar *AusInvestmG* 18. panta 3. punktu nosakot vienotu summu par katru attiecīgo finanšu gadu, deklarēja šos ienākumus šai finanšu pārvaldei, iesniedzot labotas nodokļa deklarācijas.

12 Attiecīgā finanšu pārvalde grozīja *M. Schweier* nodokļu paziņojumus par šiem gadiem, nosakot ienākumu no kapitāla, kuri gāti no attiecīgajām ieguldījumu daļām, summu EUR 44 970,69 par 1997. gadu, EUR 63 779,07 par 1998. gadu, EUR 106 826,16 par 1999. gadu, EUR 94 999,24 par 2000. gadu, EUR 96 055,10 par 2001. gadu, EUR 100 157,99 par 2002. gadu un EUR 116 823,07 par 2003. gadu apmērā, kas kopumā ir EUR 623 611,32.

13 *M. Schweier* par šo papildu aplikšanu ar nodokli iesniedza sūdzību, norādot uz *AusInvestmG* 18. panta 3. punktā paredzēto vienotas likmes nodokļa nesaderību ar kapitāla brīvas aprites principu. Viņa uzskatīja, ka papildu aplikšanas ar nodokli pamatā drīkstēja būt tikai faktiskie ienākumi, kuru apmērs bija jāizvērtē. *M. Schweier* lūdzā aprēķināt viņas ienākumus no kapitāla atbilstoši *AusInvestmG* 18. panta 1. punktam un nodeva finanšu pārvaldes rēķinā tai šādas ziņas nepieciešamos dokumentus un aprēķinus.

14 Tā kā *Finanzamt Ulm* šo sūdzību noraidīja, *M. Schweier* cēla prasību *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Bādenes–Virtembergas Finanšu tiesa, Vācijā). Ar 2012. gada 27. februāra spriedumu šā tiesa minēto prasību lielākoties daļēji apmierināja, uzskatot, ka ar *AusInvestmG* 18. panta 3. punktu ir ticis pārkāpts kapitāla brīvas aprites princips, un tādējādi nospriežot, ka *M. Schweier* faktiski gūtie ienākumi no kapitāla saistībā ar attiecīgajām ieguldījumu daļām katrā no minētajiem finanšu gadiem ir bijuši mazāki par ienākumu summu, kas tika noteikta saskaņā ar *AusInvestmG* 18. panta 3. punktu, un ka to kopējais apmērs ir EUR 260 872,97. *Finanzamt Ulm* par šo spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību [Revision] *Bundesfinanzhof* (Federālā Finanšu tiesa).

15 Šajā kasācijas sūdzībā *Finanzamt Ulm* norādīja, ka *AusInvestmG* 18. panta 3. punkts ir jāpiemēro pamatlietā, jo uz šo tiesību normu attiecoties LESD 64. panta 1. punktā paredzētā “standstill” klauzula. Pirmkārt, tā kā ieguldījumu fonda darbība ir cieši saistīta ar nodokļa uzlikšanu ieguldītājiem, kuriem šajos fondos pieder ieguldījumu daļas, *AusInvestmG* 18. panta 3. punkts attiecoties ne tikai uz ieguldītājiem, bet arī uz pašiem ieguldījumu fondiem un līdz ar to esot saistīts ar finanšu pakalpojumu sniegšanu LESD 64. panta 1. punkta izpratnē. Otrkārt, līdzdalība ieguldījumu fonda kapitālā esot tiešie ieguldījumi.

16 Iesniedzējtiesa uzskata, ka *AusInvestmG* 18. panta 3. punktā paredzētā vienotas likmes nodokļa piemērošana var atturēt Vācijas ieguldītājus no ieguldījumiem fondos, kuri neizpilda *AusInvestmG* 17. pantā un 18. panta 1. punktā noteiktās prasības, ciktāl šā vienotas likmes nodokļa piemērošana vispārīgi ir apgrūtinājoša par nodokli, ko uzliek ieguldītājiem, kuriem

pieder ieguldījumu daļas iekšzemes fondos un kuri neiesniedz pierādījumus par to gūtajiem ienākumiem. Tam ir pievienojama neiespējamība ieguldījumu daļu turētājiem tādējādos “melnajos” fondos pierādīt savu faktisko ienākumu apmēru un tādējādi izvairīties no minētā vienotas likmes nodokļa, lai gan likums par kapitāla ieguldījumu sabiedrībām nav paredzēta šāda vienotas likmes nodokļa piemērošana attiecībā uz ieguldījumiem iekšzemes fondos.

17 Iesniedzējtiesa precizē, ka būtībā *AuslInvestmG* 18. panta 3. punkta noteikums, kuru *Finanzamt Ulm* ir piemērojusi *M. Schweier* par attiecīgo laikposmu, jau bija spēkā 1993. gada 31. decembrī. Šī tiesa piebilst, ka ieguldījumu fondā, kuros *M. Schweier* piederēja ieguldījuma daļas, ir jāuzskata par trešās valsts fondiem, jo šie fondi ir tikuši nodibināti, pamatojoties uz Kaimanu salās spēkā esošajiem noteikumiem par atļauju izsniegšanu un uzraudzību, un tur attiecīgajam ieguldījumu fondu pārvaldes sabiedrībām bijusi reģistrācijas vieta.

18 Tomēr iesniedzējtiesa šaubās, vai ir izpildīti LESD 64. panta 1. punkta piemērošanas materiāltiesiskie nosacījumi un vai *AuslInvestmG* 18. panta 3. punkts ir saistīts ar finanšu pakalpojumu sniegšanu vai tiešiem ieguldījumiem.

19 Šādos apstākļos *Bundesfinanzhof* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1) Vai līdzdalības trešo valstu fondos gadījumā [LESD 63. pantā] paredzētā kapitāla aprites brīvība neaizliedz tādā valsts tiesiskā regulējuma (šajā gadījumā – *AuslInvestmG* 18. panta 3. punkts), saskaņā ar kuru uz iekšzemes ieguldītājiem pārvalstu ieguldījumu fondos zināmos apstākļos papildus dividendēm ir jāattiecina fiktīvi ienākumi 90 % apmērā no pirmās un pēdējās gada laikā noteiktās atpakaļpirkšanas cenas starpības, taču vismaz 10 % apmērā no pēdējās atpakaļpirkšanas cenas (vai arī biržas vai tirgus vērtības), jo kopš 1993. gada 31. decembra būtībā negrozāmais tiesiskais regulējums ir saistīts ar finanšu pakalpojumu sniegšanu [LESD 64. panta 1. punktā] paredzētā iegūto tiesību aizsardzības regulējuma izpratnē?

Ja uz pirmo jautājumu netiek sniegta apstiprinoša atbilde:

2) Vai līdzdalība tādā ieguldījumu fondā, kas ir reģistrēts trešajā valstī, vienmēr ir tiešas investīcijas [LESD 64. panta 1. punktā] izpratnē, vai arī atbilde uz šo jautājumu ir atkarīga no tā, vai līdzdalība kapitālā saskaņā ar ieguldījumu fonda reģistrācijas valsts tiesību aktiem vai uz citiem pamatiem sniedz iespēju ieguldītājam piedalīties ieguldījumu fonda vadībā vai kontrolē?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

20 Uz dodot savu pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai LESD 64. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tās valsts tiesiskais regulējums kā pamatlietā, kurā paredzēta vienotas likmes nodokļa uzlikšana nerezidentu ieguldījumu fonda daļu turētāju ienākumiem, ja šis fonds nav izpildījis noteiktus likumus paredzētus pienākumus, ir pasākums, kurš attiecas uz kapitāla apriti, kas ietver finanšu pakalpojumu sniegšanu šī panta izpratnē.

21 Šajā ziņā jāatgādina, ka LESD 64. panta 1. punkts ir ietverts izsmeļošs kapitāla aprites veidu uzskaitījums, attiecībā uz ko LESD 63. panta 1. punktu var nepiemērot, un šis noteikums kā atkāpe no kapitāla brīvības aprites pamatprincipa ir jāinterpretē šauri (skat. spriedumu *Welte*, C-181/12, EU:C:2013:662, 29. punkts).

22 Tādējādi ir jānosaka, vai pamatlietā apspriestais tiesiskais regulējums attiecas uz kapitāla apriti un vai apstiprinošas atbildes gadījumā šī kapitāla aprite ietver finanšu pakalpojumu

sniegšanu.

23 T? k? LESD j?dziens "kapit?la aprite" nav defin?ts, Tiesa ir atzinusi, ka Direkt?vas 88/361 I pielikum? ietvertajai nomenklat?rai ir indikat?va v?rt?ba, jo atbilstoši š? pielikuma ievadam taj? ietvertais saraksts nav izsmeošs (šaj? zi?? it ?paši skat. spriedumus *van Hilten/van der Heijden*, C?513/03, EU:C:2006:131, 39. punkts; *Missionswerk Werner Heukelbach*, C?25/10, EU:C:2011:65, 15. punkts, un *Welte*, C?181/12, EU:C:2013:662, 20. punkts).

24 Rezidentu veiktas birž?s tirgojamu vai netirgojamu ?rvalstu uz??mumu da?u ieg?des ir viens no kapit?la aprites veidiem, kuri min?ti Direkt?vas 88/361 I pielikuma IV sada?as "Oper?cijas ar kolekt?vu ieguld?jumu uz??mumu sertifik?tiem [da??m]" A da?? attiec?b? uz "dar?jumiem ar kolekt?vu ieguld?jumu uz??mumu sertifik?tiem [da??m]".

25 Kolekt?vu ieguld?jumu uz??mumu dividenžu izmaks?šana, lai ar? t? tieši nav min?ta šaj? nomenklat?r? k? "kapit?la aprite", var b?t saist?ta ar rezidentu veikt?m birž?s tirgojamu vai netirgojamu ?rvalstu uz??mumu da?u ieg?d?m un t?d?j?di ir nesaraucjami saist?ta ar kapit?la apriti (šaj? zi?? skat. spriedumu *Verkooijen*, C?35/98, EU:C:2000:294, 29. punkts).

26 L?dz ar to t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamatliet?, kur? ir reglament?ta nodok?a uzlikšana ieguld?t?ju, kuriem pieder ieguld?jumu da?as kolekt?vu ieguld?jumu uz??mumos, ien?kumiem, paredzot atš?ir?gus nodok?a uzlikšanas noteikumus atkar?b? no t?, vai attiec?gais nerezid?jošais ieguld?jumu fonds ir iev?rojis *Aus/InvestmG* 17. panta 3. punktu un 18. panta 2. punktu, ir pas?kums, kurš attiecas uz kapit?la apriti min?t?s nomenklat?ras izpratn?.

27 T?d?j?di ir j?nosaka, vai kapit?la aprite, uz kuru attiecas t?ds tiesiskais regul?jums k? pamatliet?, ietver finanšu pakalpojumu sniegšanu LESD 64. panta 1. punkta izpratn?.

28 Pirmk?rt, ir j?izv?rt? tostarp iesniedz?jtiesas un Eiropas Komisijas atbalst?tais apgalvojums, ka tikai uz t?diem pas?kumiem, kuri ir tieši v?rsti uz pašiem finanšu pakalpojumu sniedz?jiem un ar kuriem tiek regul?ta to finanšu dar?jumu izpilde un kontrole, k? ar? to apstiprin?šana vai likvid?cija, var?tu tikt attiecin?ts LESD 64. panta 1. punkts, kas neb?tu ties?bu aktu par nodok?a uzlikšanu ieguld?t?jiem gad?jums.

29 Šaj? zi?? vispirms ir j?atg?dina, ka L?guma noteikumi attiec?b? uz pakalpojumu sniegšanas br?v?bu tiek noš?irti no noteikumiem par kapit?la br?vu apriti.

30 Tiesa jau ir l?musi, ka no LESD 56. un 63. panta formul?juma, k? ar? no to atrašanās vietas div?s daž?d?s L?guma IV sada?as noda??s izriet, ka, lai gan tie ir savstarp?ji cieši saist?ti, šo noteikumu m?r?is ir reglament?t divas daž?das situ?cijas un tiem katram ir sava piem?rošanas joma (šaj? zi?? skat. spriedumu *Fidium Finanz*, C?452/04, EU:C:2006:631, 28. punkts).

31 No Tiesas past?v?g?s judikat?ras izriet, ka, lai noteiktu, vai uz valsts ties?bu aktiem attiecas viena vai otra L?gum? garant?t? pamatbr?v?ba, ir j??em v?r? attiec?go ties?bu aktu m?r?is (šaj? zi?? skat. spriedumus *Holböck*, C?157/05, EU:C:2007:297, 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra; *Dijkman* un *Dijkman-Lavaleije*, C?233/09, EU:C:2010:397, 26. punkts, k? ar? *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C?35/11, EU:C:2012:707, 90. punkts).

32 K? savu secin?jumu 67. punkt? ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts, uz valsts ties?bu aktiem, kuru m?r?is galvenok?rt ir nodrošin?t finanšu pakalpojumu sniegšanu, attiecas L?guma noteikumi par pakalpojumu sniegšanas br?v?bu, lai ar? tie var?tu izrais?t vai ietvert kapit?la apriti.

33 Tiesa jau ir l?musi, ka valsts rež?ms, saska?? ar kuru dal?bvalsts sav? teritorij? k? kred?tu izsniegšanas profesion?las darb?bas ietvaros, ko veic treš? valst? dibin?ta sabiedr?ba,

priekšnosacījumu izvirza iepriekšējās atļaujas saņemšanu un kura rezultātā tādējādi tiek traucēta šīs sabiedrības piekļuve finanšu tirgum, pārsvarā ietekmē pakalpojumu sniegšanas brīvības izmantošanu LESD 56. un nākamā pantu izpratnē (spriedums *Fidium Finanz*, C-452/04, EU:C:2006:631, 49. un 50. punkts).

34 Savukārt LESD 64. panta 1. punkta piemērošanas jomā ietilpst tādi valsts pasākumi, kuru priekšmets vismaz galvenokārt ir kapitāla aprīte.

35 Šajos apstākļos ar prasību, lai LESD 64. panta 1. punkts attiektos uz pasākumiem, kuri ir tieši vērsti uz pašiem finanšu pakalpojumu sniedzējiem un ar kuriem tiek regulēta to finanšu darījumu izpilde un kontrole, kā arī to apstiprināšana vai likvidācija, tiktu apšaubīta Līguma noteikumu attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas brīvību nošķiršana no noteikumiem par kapitāla brīvu aprīti.

36 Interpretāciju, saskaņā ar kuru LESD 64. panta 1. punkta mērķis nav attiekties uz gadījumiem, kuriem piemērojama pakalpojumu sniegšanas brīvība, apstiprina arī tas, ka pretēji nodaļā par kapitāla brīvu aprīti norādītajam nodaļā par pakalpojumu sniegšanas brīvību nav ietverts neviens noteikums, kurā būtu minēts, ka uz šiem noteikumiem var atsaukties pakalpojumu sniedzēji – trešo valstu rezidenti, kas dibināti Ēriepas Savienības, jo šīs pārdrošības minētās nodaļās mērķis ir nodrošināt pakalpojumu sniegšanas brīvību dalībvalstu pilsoņiem (spriedums *Fidium Finanz*, C-452/04, EU:C:2006:631, 25. punkts).

37 Savukārt no LESD 63. panta un 64. panta 1. punkta izriet, ka ir aizliegti visi kapitāla aprītes, kas ietver finanšu pakalpojumu sniegšanu, ierobežojumi dalībvalstu un trešo valstu starpā, ja vien šāds ierobežojums valstu vai Savienības tiesību aktos nav pastāvējis 1993. gada 31. decembrī vai – attiecīgā gadījumā – 1999. gada 31. decembrī.

38 Līdz ar to tādēļ, ka starp noteikumiem attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas brīvību un noteikumiem par kapitāla brīvu aprīti to attiecīgā teritoriāls un personāls piemērošanas jomu ziņā pastāv atšķirības, LESD 64. panta 1. punktā minētie gadījumi noteikti nav tie, kas paredzēti LESD 56. un nākamajos pantos.

39 Turpinājumā ir jāatgādina, kā savu secinājumu 74. punktā ir norādījis Ēenerālvokāts, ka izšķirošais kritērijs LESD 64. panta 1. punkta piemērošanai attiecas uz cēloņsakarības saikni, kas pastāv starp kapitāla aprīti un finanšu pakalpojumu sniegšanu, nevis uz strādīgā valsts pasākuma personālo piemērošanas jomu vai tās saikni ar šādu pakalpojumu sniedzēju, nevis to saņēmēju. Kā jau iepriekš atgādināts šī sprieduma 21. punktā, LESD 64. panta 1. punkta piemērošana ir paredzēta, atsaucoties uz kapitāla aprītes veidiem, kuri var tikt ierobežoti.

40 Tādējādi tas, ka valsts pasākums vispirms attiecas uz ieguldītāju, nevis finanšu pakalpojuma sniedzēju, netraucē atzīt, ka uz šo pasākumu ir attiecināms LESD 64. panta 1. punkts.

41 Visbeidzot, – pretēji Komisijas norādītajam – no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka uz dalībvalstu tiesību aktiem nodokļu jomā var tikt attiecināts LESD 64. panta 1. punkts (it īpaši skat. spriedumus *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, 174.–196. punkts; *Holböck*, C-157/05, EU:C:2007:297, 37.–45. punkts, kā arī *Prunus* un *Polonium*, C-384/09, EU:C:2011:276, 27.–37. punkts).

42 Otrkārt, attiecībā uz LESD 64. panta 1. punktā paredzētās atkāpes apjomu ir jāatgādina, ka šīs atkāpes šauras interpretācijas mērķis ir saglabāt LESD 63. panta lietderīgo iedarbību.

43 Tādējādi, lai minēto atkāpi varētu piemērot, valsts pasākumam ir jāattiecas uz kapitāla aprīti,

kurai ir pietiekami cieša saikne ar finanšu pakalpojumu sniegšanu.

44 K? savu secinājumu 74. punktā ir uzsvēris, ka enerģētiskās, lai būtu pietiekami cieša saikne, ir jāpastāv cēloņsakarībai starp kapitāla apriti un finanšu pakalpojumu sniegšanu.

45 Līdz ar to LESD 64. panta 1. punkts ir attiecināms uz tādām valsts tiesību aktiem, kuri, būdami piemērojami kapitāla aprītei starp dalībvalstīm un trešām valstīm, ierobežo finanšu pakalpojumu sniegšanu (pēc analoģijas ar kapitāla apriti, kas ir saistīta ar tiešiem ieguldījumiem vai uzņēmējdarbības veikšanu LESD 64. panta 1. punkta izpratnē, skat. spriedumus *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, 183. punkts, un *Holböck*, C-157/05, EU:C:2007:297, 36. punkts).

46 Šajā gadījumā Kaimanu salās reģistrēto ieguldījumu fondu daļu iegāde, kā arī to dividendu saņemšana ietver finanšu pakalpojumus, kurus šie ieguldījumu fondi sniedz attiecīgajam ieguldītājam. Šāds ieguldījums atšķiras no ieguldītāja veikta tiešas sabiedrības daļu iegādes tirgū, jo ar šiem pakalpojumiem šāds ieguldījums ļauj daudzveidīgāk izmantot dažādos aktīvus, kā arī labāk sadalīt riskus.

47 Tāds valsts tiesiskais regulējums kā pamatlīdz, kurā paredzēta vienotas likmes nodokļa piemērošana kopā ar to, ka nav iespējams ieguldītājam uzlikt nodokli par faktiski gūtajiem ienākumiem, ja nerezidējošais ieguldījumu fonds nav izpildījis *AuslInvestmG* 17. panta 3. punktā un 18. panta 2. punktā paredzētos nosacījumus, var atturēt rezidējošo ieguldītāju no nerezidējošo ieguldījumu fondu daļu iegādes un tādējādi novest pie tā, ka šie ieguldītāji reti izmanto šādu fondu pakalpojumus.

48 Līdz ar to, ņemot vērā visu iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka LESD 64. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tāds valsts tiesiskais regulējums kā pamatlīdz, kurā paredzēta vienotas likmes nodokļa uzlikšana nerezidējošā ieguldījumu fonda daļu turētāju ienākumiem, ja šis fonds nav izpildījis noteiktus likumā paredzētus pienākumus, ir pasākums, kurš attiecas uz kapitāla apriti, kas ietver finanšu pakalpojumu sniegšanu šā panta izpratnē.

Par otro jautājumu

49 ņemot vērā uz pirmo jautājumu sniegto atbildi, uz otro jautājumu nav jāatbild.

Par tiesāšanas izdevumiem

50 Attiecībā uz pamatlīdz pusēm šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

LESD 64. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tāds valsts tiesiskais regulējums kā pamatlīdz, kurā paredzēta vienotas likmes nodokļa uzlikšana nerezidējošā ieguldījumu fonda daļu turētāju ienākumiem, ja šis fonds nav izpildījis noteiktus likumā paredzētus pienākumus, ir pasākums, kurš attiecas uz kapitāla apriti, kas ietver finanšu pakalpojumu sniegšanu šā panta izpratnē.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.