

Lieta C-157/05

Winfried L. Holböck

pret

Finanzamt Salzburg-Land

(Verwaltungsgerichtshof l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Kapit?la br?va aprite – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Ien?kuma nodoklis – Dividenžu izmaks?šana – Treš? valst? sa?emtie ien?kumi no kapit?la

Tiesas (ceturt? pal?ta) 2007. gada 24. maija spriedums

Sprieduma kopsavilkums

1. *Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – L?guma noteikumi – Piem?rošanas joma*

(EKL 43. un 56. pants)

2. *Kapit?la br?va aprite – Kapit?la aprites uz vai no treš?m valst?m ierobežojumi*

(EKL 56. pants un 57. panta 1. punkts)

1. Uz valsts tiesisko regul?jumu, kas sa?emtaj?m dividend?m piem?ro nodokli, kura likme ir atkar?ga no t?, vai to izcelsme ir šaj? vai cit? valst?, neatkar?gi no dal?bas apm?ra, kas akcion?ram ir izsniedz?j? sabiedr?b?, var attiekties gan EKL 43. pants par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, gan EKL 56. pants par kapit?la br?vu apriti.

Tom?r uz noteikumiem L?guma noda?? par ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu nevar atsaukties situ?cij?, kur? akcion?rs sa?em dividendes no treš? valst? dibin?tas sabiedr?bas. Min?taj? noda?? nav neviena noteikuma, kas b?tu piem?rojams situ?cij?m, kas attiecas uz dal?bvalsts pilso?a vai atbilstoši dal?bvalsts tiesiskajam regul?jumam dibin?tas sabiedr?bas uz??m?jdarb?bu treš? valst?.

(sal. ar 24., 28. un 29. punktu)

2. EKL 57. panta 1. punkts ir interpret?jams t?, ka EKL 56. pants neliedz dal?bvalstij piem?rot valsts tiesisko regul?jumu, kas past?v 1993. gada 31. decembr? un kas, kaut ar? atbilstoši šim tiesiskajam regul?jumam akcion?ram, kas sa?em dividendes no šaj? dal?bvalst? re?istr?t?s sabiedr?bas, ir j?maks? nodok?i ar likmi, kas ir puse no vid?j?s nodok?u likmes, akcion?ram, kas sa?em dividendes no sabiedr?bas, kas re?istr?ta treš? valst? un kur? tam ir dal?ba divu trešda?u no akciju kapit?la apm?r?, piem?ro parasto ien?kumu nodok?a likmi.

Pat pie?emot, ka š?ds akcion?rs var pamatoti atsaukties uz EKL 56. pantu, kapit?la br?vas aprites ierobežojumam, kas ietekm? tieš?s invest?cijas, piem?ram, nelabv?l?g?ks nodok?u rež?ms pret ?rvalsts izcelsmes dividend?m, ir piem?rojams EKL 57. panta 1. punkts, cikt?l š?ds ierobežojums attiecas uz dal?bu, lai izveidotu vai saglab?tu ilgstošas un tiešas ekonomiskas attiec?bas starp akcion?ru un attiec?go sabiedr?bu un kas ?auj akcion?ram faktiski piedal?ties akciju sabiedr?bas

vad?b? vai kontrol?, k? tas ir gad?jum?, kur? past?v nelabv?l?g?ks nodok?u re?ž?ms pret ?rvalsts izcelsmes dividend?m, kas attiecas uz dal?bu divu trešda?u apm?r? no t?s sabiedr?bas akciju kapit?la, kas izmaks? dividendes.

(sal. ar 36.–38., 44., 45. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturt? pal?ta)

2007. gada 24. maij? (*)

Kapit?la br?va aprite – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Ien?kuma nodoklis – Dividenžu izmaks?šana – Treš? valst? sa?emtie ien?kumi no kapit?la

Lieta C?157/05

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Verwaltungsgerichtshof* (Austrija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2005. gada 28. janv?r? un kas Ties? re?istr?ts 2005. gada 7. apr?l?, tiesved?b?

Winfried L. Holböck

pret

Finanzamt Salzburg?Land.

TIESA (ceturt? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*] (referents), tiesneši R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], Dž. Arestis [*G. Arestis*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*],

?ener?ladvok?ts ?. Bots [*Y. Bot*],

sekret?rs R. Grass [*R. Grass*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

- Holbeka [*Holböck*] v?rd? – V. D. Arnolds [*W.?D. Arnold*], *Rechtsanwalt*,
- Sp?nijas vald?bas v?rd? – N. Diasa Abada [*N. Díaz Abad*], p?rst?ve,
- Francijas vald?bas v?rd? – Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un K. Jurgensena [*C. Jurgensen*], p?rst?vji,
- N?derlandes vald?bas v?rd? – H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*] un M. de Hr?fe [*M. de Grave*]

], p?rst?vji,

– Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – M. Bezels [*M. Bethell*], p?rst?vis, kam pal?dz T. Vards [*T. Ward*], *barrister*,

– Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – R. Li?ls [*R. Lya*] un G. Brauns [*G. Braun*], p?rst?vji,

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz EKL 56.–58. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums tika iesniegts tiesved?b? starp Holbeku un *Finanzamt Salzburg?Land* [Zalcburgas zemes Finanšu p?rvalde] par t?du dividenžu aplikšanu nodokli, kas ieg?tas no treš? valst? re?istr?tas sabiedr?bas.

Atbilstoš?s ties?bu normas

3 Austrijas 1988. gada Likuma par ien?kuma nodokli (*Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. 400/1988*, turpm?k tekst? – “*ESTG 1988*”) 37. panta 1. un 4. pants pirms t? groz?šanas ar 1993. gada Likumu par nodok?u reformu (*Steuerreformgesetz 1993, BGBl. 818/1993*) noteica:

“1. Nodok?u likme tiek samazin?ta:

– ien?kumiem no pe??as sadales (4. punkts) [..] l?dz pusei no vid?j?s nodok?u likmes, kas piem?rojama ien?kumu summai;

[..].

4. Ien?kumi no dal?bas ir:

1) faktiska akciju dividenžu vai viet?j?s kapit?lsabiedr?bas vai viet?jo kooperat?vu ar tirdzniec?bas m?r?i da?u sadale;

[..].”

4 P?c groz?jumiem ar 1993. gada Likumu par nodok?u reformu iepriekš?j? punkt? min?t?s ties?bu normas teksts bija formul?ts š?di:

“1. Nodok?u likme tiek samazin?ta:

3) ien?kumiem, kas balst?ti uz dal?bu (4. punkts) [..], l?dz pusei no vid?j?s nodok?u likmes, kas piem?rojama ien?kumu summai.

[..]

4. Ien?kumi no dal?bas ir:

1) ien?kumi no da??m:

a) jebk?da veida pe??a no dal?bas viet?j?s kapit?lsabiedr?b?s vai no viet?jiem kooperat?viem

ar tirdzniecības mērķi akciju formā vai no sabiedrību daļām [..];

[..].”

5 Atbilstoši šim valsts tiesiskajam regulējumam par ienākuma nodokli (turpmāk tekstā – “valsts tiesiskais regulējums”) vietējās sabiedrības peļņas daļa, kas piešķirta fiziskai personai, kuras dzīvesvieta ir Austrija, ir apliekama ar līdz pusei samazinātu nodokļu likmi (“Hälftesteuersatz”).

6 Turpretī šī valsts akciju sabiedrības fiziskai personai, kuras dzīvesvieta ir Austrija, piešķirtā peļņas daļa ir apliekama ar parasto ienākuma nodokli.

7 Runājot par peļņas faktiskas sadales aplikšanu ar nodokļiem, ne 1993. gada Likums par nodokļu reformu, ne 1996. gada Likums par strukturālu pielāgošanu (*Strukturanpassungsgesetz, BGBl. 201/1996*) nav grozījis tiesisko stāvokli attiecībā uz laikposmu pēc 1993. gada 31. decembra.

Pamata prāva un prejudiciālais jautājums

8 Holbeks dzīvo Austrijā, kur atrodas arī viņa interešu centrs. Viņš ir direktors sabiedrībā *CBS Conmeth Business Systems GmbH*, kuras juridiskā adrese ir Austrijā un kura tirgo kosmētiskas preces.

9 Vienīgā minētās sabiedrības akcionāre ir *CBS Conmeth Business Systems AG*, kuras juridiskā adrese ir Šveicē. Holbekam pieder divas trešdaļas no šīs sabiedrības akciju kapitāla.

10 Tā kā viņam ir daļība sabiedrības *CBS Conmeth Business Systems AG* kapitālā, laikposmā no 1992. līdz 1996. gadam Holbeks saņēma dividendes. Kā ienākumi no kapitāla šīs dividendes Austrijā tika apliktas ar pilnu ienākuma nodokli.

11 Ēmot vērā, ka šo nodokļu iekasēšana šīta problemātiska, *Finanzlandesdirektion für Salzburg* [Zalburgas zemes Finanšu direkcija] – ko vērīgāk aizstāja *Finanzamt Salzburg/Land* – ar 2000. gada 3. jūlija lēmumu lika izveidot Holbeka pāšumam nodrošinājumu, kas nodrošinātu viņa ienākuma nodokļa pārdo segšanu par laikposmu no 1992. līdz 1996. gadam par kopējo summu ATS 118 944 088. Prasītājs pamata prāvā cēla *Verwaltungsgerichtshof* [Federālā Administratīvā tiesa] prasību par šo lēmumu.

12 Savā prasības pieteikumā Holbeks apgalvo, ka uz dividenžu pārrobežu maksājumu, ko veic Šveices sabiedrība tās daļu pāšņiekam Austrijā, attiecas EKL 56. pants, kas nepieļauj nekādas kapitāla aprites ierobežojumus, tostarp daļbvalstu un trešo valstu starpā. Tas, ka valsts tiesiskais regulējums dividendēm, ko Austrijā reģistrētās sabiedrības izmaksā fiziskajām personām, piemēro nodokļu likmi, kas ir puse no vidējās likmes, tai pat laikā paredzot pilnas nodokļu likmes piemērošanu šī valsts izcelsmes dividendēm, ir uzskatāms par atšķirīgu attieksmi, kas nekādi nav attaisnojama.

13 Iesniedzītāja atzina, ka Tiesa 2004. gada 15. jūlija spriedumā lietā C-315/02 *Lenz* (Krājums, I-7063. lpp.), spriežot par ienākuma no kapitāla nodokļu sistēmu Austrijā, apskatīja tikai ienākumus no kapitāla, kas nāk no citām daļbvalstīm.

14 Atsaucoties uz EKL 57. panta 1. punktu, saskaņā ar kuru EKL 56. pants neliedz attiecināt uz trešām valstīm ierobežojumus, kas 1993. gada 31. decembrī pastāvēja valstī vai Kopienas tiesību aktos par kapitāla apriti starp daļbvalstīm un trešām valstīm, ja tā ietver tiešas investīcijas, minētā tiesa uzskata, ka jēdziens “tiešas investīcijas” nav pietiekami izskaidrots.

15 Šajos apstākļos *Verwaltungsgerichtshof* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu

prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai ties?bu normas par kapit?la br?vu apriti (EKL 56. un turpm?kie panti) nepie?auj valsts tiesisko regul?jumu, kas past?v 1993. gada 31. decembr? (un tika saglab?ts p?c Austrijas pievienošan?s [Eiropas Savien?bai] 1995. gada 1. janv?r?), saska?? ar kuru viet?j?s akciju dividendes tiek apliktas ar nodok?u likmi, kas ir puse no vid?j?s nodok?u likmes, kas piem?rojama ien?kumu summai, kaut ar? dividendes no akciju sabiedr?bas, kas re?istr?ta treš? valst? (šaj? gad?jum? – Šveic?), kur? nodok?u maks?t?jam ir dal?ba divu trešda?u apm?r?, tiek apliktas ar parasto ien?kumu nodok?a likmi?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

16 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai EK l?guma noteikumi par kapit?la br?vu apriti nepie?auj dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas, piem?rojot akcion?riem, kas sa?em dividendes no šaj? dal?bvalst? re?istr?tas sabiedr?bas, nodok?u likmi, kura ir puse no vid?j?s nodok?u likmes, dividend?m, ko izsniedz sabiedr?ba, kas re?istr?ta treš? valst? un kur? nodok?u maks?t?jam pieder divas trešda?as no š?s sabiedr?bas akciju kapit?la, tom?r piem?ro parasto ien?kuma nodok?u likmi.

17 Holbeks un Eiropas Kopienu Komisija, atsaucoties uz iepriekš min?to spriedumu liet? *Lenz*, uzsver, ka valsts tiesiskais regul?jums ir uzskat?ms par kapit?la br?vas aprites ierobežojumu.

18 Atš?ir?b? no pras?t?ja pamata pr?v? Komisija uzskata, ka uz t?du dividenžu sa?emšanu, ko izsniedz sabiedr?ba, kas re?istr?ta treš? valst? un kur? sa??m?jam akcion?ram ir dal?ba, kas ir divas trešda?as no akciju kapit?la, attiecas j?dziens “tiešas invest?cijas” EKL 57. panta 1. punkta izpratn?. Ja min?tais tiesiskais regul?jums past?v?tu 1993. gada 31. decembr?, b?tu j?izmanto taj? paredz?tais iz??mums no aizlieguma ierobežot kapit?la apriti dal?bvalstu un trešo valstu starp?, ko paredz EKL 56. pants.

19 Turpret? Francijas un N?derlandes vald?bas galvenok?rt apgalvo, ka valsts tiesiskais regul?jums var tikt v?rt?ts, tikai ?emot v?r? ties?bu normas par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu un nevis normas, kas attiecas uz kapit?la br?vu apriti. Tom?r, t? k? š? br?v?ba neattiecas uz dal?bvalsts pilso?a uz??m?jdarb?bu treš? valst?, Holbekam nav ties?bu atsaukties uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, lai apstr?d?tu š? tiesisk? regul?juma piem?rošanu dividend?m, ko vi?š ir sa??mis no Šveic? re?istr?tas sabiedr?bas, kur? tam pieder divas trešda?as no akciju kapit?la.

20 Gad?jum?, ja valsts tiesiskais regul?jums tiks izv?rt?ts no kapit?la br?vas aprites aspekta, š?s vald?bas, k? ar? Apvienot?s Karalistes vald?ba pievienojas Komisijas nost?jai, saska?? ar kuru uz š?du tiesisko regul?jumu jebkur? gad?jum? attiecas iz??mums, ko paredz EKL 57. panta 1. punkts.

21 Ies?kum? ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai gan tiešie nodok?i ir dal?bvalstu kompetenc?, dal?bvalst?m t? tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (2000. gada 6. j?nija spriedums liet? C?35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, I?4071. lpp., 32. punkts; iepriekš min?tais spriedums liet? *Lenz*, 19. punkts, un 2004. gada 7. septembra spriedums liet? C?319/02 *Manninen*, Kr?jums, I?7477. lpp., 19. punkts).

22 Attiec?b? uz jaut?jumu par to, vai valsts tiesiskais regul?jums attiecas uz vienu vai otru aprites br?v?bu, no pašreiz labi nostiprin?t?s judikat?ras izriet, ka ir j??em v?r? attiec?g? tiesisk? regul?juma priekšmets (šaj? sakar? skat. 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, I?7995. lpp., 31.–33. punkts; 2006. gada 3. oktobra spriedumu liet? C?452/04 *Fidium Finanz*, Kr?jums, I?9521. lpp., 34. un 44.–49. punkts; 2006. gada 12. decembra spriedumu liet? C?374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*

, Kr?jums, I-11673. lpp., 37.–38. punkts; 2006. gada 12. decembra spriedumu liet? C?446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Kr?jums, I-11753. lpp., 36. punkts, k? ar? 2007. gada 13. marta spriedumu liet? C?524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Kr?jums, I-2107. lpp., 26.–34. punkts).

23 Atš?ir?b? no to lietu apst?k?iem, kur?s pasludin?ti iepriekš min?tie spriedumi *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas* (31. un 32. punkts) un *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* (28.–33. punkts), valsts tiesisko regul?jumu nevar piem?rot tikai tai dal?bai, kas ?auj zin?m? m?r? ietekm?t sabiedr?bas l?mumus un noteikt t?s darb?bu.

24 Uz valsts tiesisko regul?jumu, kas sa?emtaj?m dividend?m piem?ro nodokli, kura likme ir atkar?ga no t?, vai to izcelsme ir šaj? vai cit? valst?, neatkar?gi no dal?bas apm?ra, kas akcion?ram ir izsniedz?j? sabiedr?b?, var attiekties gan EKL 43. pants par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, gan EKL 56. pants par kapit?la br?vu apriti (šaj? sakar? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet?s *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 37. un 38. punkts, un *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 36., 80. un 142. punkts).

25 Tom?r šaj? gad?jum? nedz viena, nedz otra min?t? br?v?ba neliedz piem?rot valsts tiesisko regul?jumu.

26 Pirmk?rt, attiec?b? uz L?guma noteikumiem par ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu ir j?atg?dina, ka EKL 43. pants garant? br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu dal?bvalsts pilso?iem citas dal?bvalsts teritorij?, kas ietver ties?bas s?kt un veikt 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 t?s valsts ties?bu akti, kur? tiek veikta uz??m?jdarb?ba (skat. 2000. gada 13. apr??a spriedumu liet? C?251/98 *Baars, Recueil*, I?2787. lpp., 27. punkts, un 2004. gada 11. marta spriedumu liet? C?9/02 *De Lasteyrie du Saillant, Recueil*, I?2409. lpp., 40. punkts).

27 Saska?? ar Tiesas judikat?ru, kas ar? ir labi nostiprin?ta, pat ja L?guma noteikumu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is atbilstoši to formul?jumam ir uz??m?j? dal?bvalst? nodrošin?t t?du pašu attieksmi k? š?s valsts pilso?iem vai sabiedr?b?m, tie nepie?auj, ka izcelsmes valsts k?dam no saviem pilso?iem vai sabiedr?bai, kas dibin?ta atbilstoši t?s tiesiskajam regul?jumam, cit? dal?bvalst? rada š??rš?us uz??m?jdarb?bai (skat. 2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, I?10837. lpp., 31. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 42. punkts).

28 Tom?r L?guma noda?? par ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu nav neviena noteikuma, kas b?tu piem?rojams situ?cij?m, kas attiecas uz dal?bvalsts pilso?a vai atbilstoši dal?bvalsts tiesiskajam regul?jumam dibin?tas sabiedr?bas uz??m?jdarb?bu treš? valst? (šaj? sakar? skat. 2007. gada 10. maija r?kojumu liet? C?102/05 *A un B*, Kr?jums, I-3871. lpp., 29. punkts).

29 L?dz ar to t?d? situ?cij?, k?da ir pamata pr?v?, nevar atsaukties uz min?t?s noda?as noteikumiem.

30 Otrkārt, attiecībā uz Līguma noteikumiem par kapitāla brīvu apriti Tiesa iepriekš minēto sprieduma lietā *Lenz* 20.–22. punktā ir uzskatījusi, ka valsts tiesiskais regulējums, ja tajā paredzēts piemērot no saistībām atbrīvojošo 25 % nodokļu likmi vai līdz pusei samazināto likmi ienākumiem no kapitāla, ar nosacījumu, ka šiem ienākumiem ir Austrijas izcelsme, ne tikai atturēs Austriju reģistrētos nodokļu maksātājus no to kapitāla investēšanas ārpus šīs dalībvalsts reģistrētajās sabiedrībās, bet arī šīm sabiedrībām radīs ierobežojošas sekas, tām radot šīsrsli kapitāla ievākšanai šajā valstī. Pēc Tiesas domājumā, šāds tiesiskais regulējums ir uzskatāms par šīsrsli kapitāla brīvai aprītei, ko princips aizliedz EKL 56. panta 1. punkts.

31 Tomēr, pat pieņemot, ka dalībvalsts pilsonis, kam pieder divas trešdašas no tās sabiedrības akciju kapitāla, kas reģistrēta trešā valstī, var pamatoti atsaukties uz aizliegumu radīt šīsrsus kapitāla brīvai aprītei starp dalībvalstīm un trešm valstīm, ko paredz EKL 56. panta 1. punkts, lai iebilstu pret šo tiesiskā regulējuma piemērošanu dividendām, ko višs saņemis no šādas sabiedrības, šajā gadījumā, kā arī to ir atzīmējušas Francijas, Nīderlandes un Apvienotās Karalistes valdības, kā arī Komisija, uz minēto tiesisko regulējumu attiecas EKL 57. panta 1. punkts paredzētais izņēmums.

32 No EKL 57. panta 1. punkta izriet, ka EKL 56. pants neliedz attiecināt uz trešm valstīm ierobežojumus, kas 1993. gada 31. decembrī pastāvēja valstī vai Kopienas tiesību aktos par kapitāla apriti starp dalībvalstīm un trešm valstīm, ja šā aprīte ietver tiešas investīcijas, ieskaitot investīcijas nekustamajam īpašumam, uzņēmējdarbību, finanšu pakalpojumu sniegšanu vai vārtpapāru laišanu kapitāla tirgū.

33 Kaut arī jūdziens “tiešas investīcijas” Līgumam nav definēts, tomēr Kopienas tiesībās tas ir definēts kapitāla aprītes nomenklatūrā, kura ir ietverta Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvas 88/361/EEK par Līguma 67. panta īstenošanu [pants atcelts ar Amsterdāmas līgumu] (OV L 178, 5. lpp.) I pielikumā (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 177. un 178. punkts).

34 Kā izriet no “tiešu investīciju” uzskaitījuma, kas ietverts pirmajā minētās nomenklatūras kategorijā un tās skaidrojošajās piezīmēs, tiešu investīciju jūdziens attiecas uz visdažādākajām investīcijām, ko veic fiziskas vai juridiskas personas un kuras palīdz izveidot vai saglabāt ilgstošas un tiešas attiecības starp personu, kas nodrošina kapitālu, un uzņēmumu, kam kapitāls ir darīts pieejams saimniecisku darbību veikšanai (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 180. un 181. punkts).

35 Runājot par dalību jaunos vai jau pastāvošos uzņēmumos, kā ir apstiprināts skaidrojošajās piezīmēs, mērķis izveidot vai saglabāt ilgstošas ekonomiskas saiknes nozīmē, ka akcionāra īpašumā esošās akcijas vai nu saskaņā ar valsts tiesību normām par akciju sabiedrībām, vai citādā veidā sniedz tam iespēju faktiski piedalīties šīs sabiedrības vadībā vai kontrolē (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 182. punkts).

36 Pretīji prasītāja pamata lietā apgalvotajam kapitāla brīvas aprītes ierobežojumi, kas ietver tiešās investīcijas vai uzņēmējdarbību EKL 57. panta 1. punkta izpratnē, attiecas ne tikai uz valsts pasākumiem, kas, ja tos piemēro kapitāla aprītei uz vai no trešm valstīm, ierobežo investīcijas vai uzņēmējdarbību, bet arī tādām valsts pasākumiem, kas ierobežo no tās izrietošo dividenžu izmaksāšanu (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 183. punkts).

37 No tās izriet, ka EKL 57. panta 1. punkts attiecas uz tādām kapitāla aprītes ierobežojumiem kā nelabvēlīgāks nodokļu režīms pret ārvalsts izcelsmes dividendām, ja šīs ierobežojums attiecas uz dalību, lai izveidotu vai saglabātu ilgstošas un tiešas ekonomiskas attiecības starp

akcionāru un attiecīgo sabiedrību un kas šajās akcionāru faktiski piedalīties akciju sabiedrības vadībā vai kontrolē (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 185. punkts).

38 Kā to atzīmē Francijas un Nīderlandes valdības, kā arī Komisija, tās ir gadījums, ja ir nelabvēlīgas nodokļu režīms pret šā valsts izcelsmes dividendām, kas attiecas uz daļu divu trešdaļu apmērā no tās sabiedrības akciju kapitāla, kura izmaksā dividendes.

39 Tomēr no EKL 57. panta 1. punkta izriet, ka daļēji bāvēts attiecībā ar trešām valstīm var piemērot kapitāla brīvas aprites ierobežojumus, kuri ir ietverami šā noteikuma materiālajā piemērošanas jomā, pat ja tie ir pretēji EKL 56. panta noteiktajam kapitāla brīvas aprites principam, ar nosacījumu, ka tie ir pastāvējuši jau 1993. gada 31. decembrī (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 187. punkts).

40 Kaut arī tā valsts tiesiskā regulējuma saturs, kas pastāv Kopienas tiesību aktā noteiktajā datumā, principā ir jānosaka valsts tiesai, Tiesa var sniegt vadlīnijas tādā Kopienas jūdziena interpretācijai, kurā ir pamatā atkāpei no Kopienas tiesību piemērošanai noteiktā datumā "pastāvīgo" valsts tiesību aktiem (šajā sakarā skat. 1999. gada 1. jūnija spriedumu lietā C-302/97 *Konle*, *Recueil*, I-3099. lpp., 27. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 191. punkts).

41 Šajā kontekstā Tiesa ir nospriedusi, ka ikviens valsts pasākums, kas ir veikts pēc šā noteiktā datuma, tikai tāpēc vien netiek automātiski nodalīts no atkāpes ietverošā tiesiskā regulējuma, ko ievieša ar attiecīgo Kopienas aktu. Atkāpe attiecas uz noteikumiem, kas pēc būtības ir identiski iepriekšējiem tiesību aktiem vai kas tikai samazina vai atceļ iepriekšējos tiesību aktos esošo šārsli Kopienas tiesību un brīvību izmantošanai. Savukārt tādā tiesību akti, kas balstīti uz citādu loģiku nekā iepriekšējās tiesības un ievieš jaunas procedūras, nav pielīdzināmi minētajai Kopienas aktā norādītajam datumā pastāvīgo tiesību aktiem (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Konle*, 52. un 53. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 192. punkts).

42 Šajā gadījumā valsts tiesa lūgumā sniegt prejudiciālu nolikumu ir precizējusi, ka pamata prasības pamatā esošo notikumu laikā nodokļu sistēmā, kas Austrijā bija piemērojama dividendām, ko izmaksā sabiedrības, kuras reģistrētas trešā valstī, bija balstīta uz *EStG 1988*, ko groza ar 1993. gada Likumu par nodokļu reformu, kā arī ar 1996. gada Likumu par strukturālu pielāgošanu. Tāpat no lūguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka faktiskās peļņas sadales pielāgošanas ar nodokļiem jomā tiesību aktu grozījumi pēc 1993. gada 31. decembra, salīdzinot ar tiesību nomā, ko pirms 1993. gada 31. decembra ievieša ar *EStG 1988*, nav mainījuši pamata prasības faktiem piemērojamo tiesisko regulējumu, ieskaitot laikposmu pēc šā datuma.

43 Šādos apstākļos valsts tiesiskais regulējums ir uzskatāms par pastāvējušu jau 1993. gada 31. decembrī EKL 57. panta 1. punkta izpratnē.

44 No tā izriet, ka, pat pieņemot, ka nodokļu maksātājs, kas ir tādā situācijā kā Holbeks, var atsaukties uz EKL 56. pantu, tas neliedz piemērot valsts tiesisko regulējumu tādos apstākļos, kādi ir pamata prasībā.

45 Pieņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka EKL 57. panta 1. punkts ir interpretējams tā, ka EKL 56. pants neliedz piemērot valsts tiesisko regulējumu, kas pastāv 1993. gada 31. decembrī un kas, kaut arī atbilstoši šim tiesiskajam regulējumam akcionāram, kas saņem dividendes no šajā daļēji bāvētā reģistrētās sabiedrības, ir jāmaksā nodokļi ar likmi, kas ir puse no vidējās nodokļu likmes, akcionāram, kas saņem dividendes no akciju sabiedrības, kas reģistrēta trešā valstī un kurā tam ir daļa divu trešdaļu no akciju

kapitāla apmērs, piemēro parasto ienākumu nodokļa likmi.

Par tiesāšanas izdevumiem

46 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

EKL 57. panta 1. punkts ir interpretējams tā, ka EKL 56. pants neliedz dalībvalstij piemērot valsts tiesisko regulējumu, kas pastāv 1993. gada 31. decembrī un kas, kaut arī atbilstoši šim tiesiskajam regulējumam akcionāram, kas saņem dividendes no šajā dalībvalstī reģistrētas sabiedrības, ir jāmaksā nodokļi ar likmi, kas ir puse no vidējās nodokļu likmes, akcionāram, kas saņem dividendes no akciju sabiedrības, kas reģistrēta trešā valstī un kurā tam ir dalība divu trešdaļu no akciju kapitāla apmērā, piemēro parasto ienākumu nodokļa likmi.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.