

Lieta C-386/04

Centro di Musicologia Walter Stauffer

pret

Finanzamt München für Körperschaften

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

Kapit?la br?va aprite – Uz??mumu ien?kuma nodoklis – No ?res un nomas g?to ien?kumu atbr?vojums no nodok?a – Rezidences vietas nosac?jums – Atbilstoši priv?tties?b?m dibin?ts fonds, kas atz?ts par visp?r?jo interešu fondu

Sprieduma kopsavilkums

Kapit?la br?va aprite – Ierobežojumi

[EK l?guma 73.b pants un 73.d pants (jaunaj? redakcij? – EKL 56. un 58. pants)]

L?guma 73.b pants (jaunaj? redakcij? – EKL 56. pants), skat?ts kop? ar L?guma 73.d pantu (jaunaj? redakcij? – EKL 58. pants), ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie liedz dal?bvalstij, kas atbr?vo no uz??mumu ien?kuma nodok?a maks?šanas par ien?kumiem, kurus ?res vai nomas maksas veid? valsts teritorij? ir guvuši atz?ti visp?r?jo interešu fondi, kas nodokli maks? piln? apm?r?, ja tie ir dibin?ti šaj? dal?bvalst?, atteikt š?da atbr?vojuma no nodok?a maks?šanas par t?da paša veida ien?kumiem pieš?iršanu saska?? ar priv?tties?b?m dibin?tam atz?tam visp?r?jo interešu fondam tikai t?d??, ka tas tikai da??ji maks? nodokli š?s valsts teritorij?, jo ir dibin?ts cit? dal?bvalst?.

Kopien? ties?bas neliek dal?bvalst?m r?koties t?, lai ?rvalstu fondi, kas sav? izcelsmes dal?bvalst? ir atz?ti par visp?r?jo interešu fondiem, par t?diem tiktu autom?tiski atz?ti š?s valsts teritorij?. Tom?r, ja vien? dal?bvalst? atz?ts visp?r?jo interešu fonds atbilst ar? otras dal?bvalsts ties?bu aktos šaj? sakar? izvirz?tajiem nosac?jumiem un t? m?r?is ir veicin?t t?das pašas sabiedrisk?s intereses, kas ir j?izv?rt? š?s otr?s dal?bvalsts valsts iest?d?m, ieskaitot tiesas, š?s dal?bvalsts iest?des nevar neatz?t š? fonda ties?bas uz vienl?dz?gu attieksmi tikai t?d??, ka tas nav dibin?ts š?s valsts teritorij?.

Š?du atš?ir?gu attieksmi nevar pamatot ar v?l?šanas sasniegt ar augsta l?me?a kult?ras un m?c?bu veicin?šanu valsts m?rog? saist?tus m?r?us, jo valsts tiesiskaj? regul?jum? nav noteikts, ka no t?du fondu darb?bas, kas ir atz?ti visp?r?jo interešu fondi, labumu g?st valsts sabiedr?ba.

Š?du tiesisko regul?jumu turkl?t nevar pamatot ar? ar vajadz?bu nodrošin?t fisk?l?s kontroles efektivit?ti. Pirms atbr?vojuma no nodok?a pieš?iršanas fondam dal?bvalstij tieš?m ir ties?bas veikt pas?kumus, kas ?auj tai skaidri un prec?zi p?rliecin?ties par t? atbilst?bu valsts ties?bu aktos izvirz?tajiem nosac?jumiem atbr?vojuma sa?emšanai, un kontrol?t fonda faktisko vad?bu. Tom?r, lai ar? cit?s dal?bvalst?s dibin?to fondu gad?jum? vajadz?go p?rbaužu veikšana var izr?d?ties sarež??t?ka, t?s ir tikai administrat?vas ne?rt?bas, ar ko nevar pamatot attiec?g?s valsts iest?žu atteikumu pieš?irt min?tajiem fondiem t?dus pašus atbr?vojumus no nodok?a, k?di tiek pieš?irti t?da paša veida fondiem, kas šaj? valst? nodokli maks? piln? apm?r?.

Turkl?t, ja priekšroc?ba, ko veido atbr?vojums no nodok?a par ien?kumiem no ?res un nomas, nav tieši saist?ta ar šo priekšroc?bu kompens?ciju, iekas?jot noteiktus nodok?us, attiec?go

ierobežojumu nevar pamatot ar vajadzību aizsargāt valsts nodokļu sistēmas saskaņotību.

Tas pats attiecas uz vajadzību saglabāt nodokļu iekšmumu apjomu, jo nodokļu iekšmumu samazinājumu nevar uzskatīt par tūdu primāru vispārīgo interešu iemeslu, ar ko pamato vienai no pamatbrīvībām principā pretju pasākumu.

Attiecībā uz cēņu pret noziedzību vispārīju pieņēmumu par kriminālu darbību nevar pamatot ar apstākli, ka fonds ir dibināts citā dalībvalstī. Turklāt, liedzot šādiem fondiem iespēju izmantot atbrīvojuma no nodokļa priekšrocības situāciju, kad pastāv virkne šo fondu norīnu un darbības kontroles līdzekļu, ir pasākums, kas pārsniedz nepieciešamo noziedzības apkarošanai.

(sal. ar 39., 40., 45., 47., 48., 55., 56. un 58.–62. punktu un rezolūvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2006. gada 14. septembrī (*)

Kapitāla brīvība aprite – Uzņēmumu ienākuma nodoklis – Nozēres un nomas gēto ienākumu atbrīvojums no nodokļa – Rezidences vietas nosacījums – Atbilstoši privāttiesībām dibināts fonds, kas atzēts par vispārījo interešu fondu

Lieta C-386/04

par lēgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Bundesfinanzhof* (Vēcija) iesniedza ar lēmumu, kas pieēemts 2004. gada 14. jūlijā un kas Tiesā reģistrēts 2004. gada 8. septembrī, tiesvedībā

Centro di Musicologia Walter Stauffer

pret

Finanzamt München für Körperschaften.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*], S. fon Bārs [*S. von Bahr*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthel*] un U. Lehmušs [*U. Lohmus*] (referents),

ģenerālvokģete K. ŠtiksaģHakla [*C. StixģHackl*],

ģekretģre M. Fereira [*M. Ferreira*], galvenģ administratore,

ģemot vģrģ rakstveida procesu un tiesas sģdi 2005. gada 13. oktobrģ,

ģemot vģrģ apsvģrumus, ko sniedza:

– *Centro di Musicologia Walter Stauffer* vģrdģ – O. Temmess [*O. Thömmes*], *Rechtsanwalt*,

- *Finanzamt München für Körperschaften* v?rd? – K. Annesers [*C. Anneser*] un K. Šmida [*K. Schmid*], p?rst?vji,
 - V?cijas vald?bas v?rd? – A. T?mane [*A. Tiemann*] un U. Forsthofs [*U. Forsthoff*], p?rst?vji,
 - ?rijas v?rd? – D. O’Hagans [*D. O’Hagan*], p?rst?vis, un D. Molonijs [*D. Moloney*], *BL*, un K. Magvairs [*K. Maguire*], *BL*,
 - It?lijas vald?bas v?rd? – I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], p?rst?vis, kam pal?dz P. Džentili [*P. Gentili*], *avvocato dello Stato*,
 - Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – K. Vaita [*C. White*], p?rst?ve, kam pal?dz R. Hils [*R. Hill*], *barrister*,
 - Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – K. Gross [*K. Gross*] un R. Li?ls [*R. Lya*], p?rst?vji,
- noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus tiesas s?d? 2005. gada 15. decembr?, pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz EK l?guma 52. panta (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 43. pants), 58. panta (jaunaj? redakcij? – EKL 48. pants), 59. panta (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 49. pants), 66. panta (jaunaj? redakcij? – EKL 55. pants) un 73.b panta (jaunaj? redakcij? – EKL 56. pants) interpret?ciju.

2 Šis l?gums iesniegts saist?b? ar pr?vu starp *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, kas ir atbilstoši It?lijas ties?b?m dibin?ts fonds (turpm?k tekst? – “fonds”), un *Finanzamt München für Körperschaften* (turpm?k tekst? – “*Finanzamt*”) par uz??mumu ien?kuma nodok?a uzlikšanu atseviš?iem ien?kumiem 1997. finanšu gad?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopienu tiesiskais regul?jums

3 Padomes 1988. gada 24. j?nija Direkt?vas 88/361/EEK par L?guma 67. panta ?stenošanu [atcelta ar Amsterdamas l?gumu] (OV L 178, 5. lpp.) l? pielikuma ar nosaukumu “Direkt?vas 1. pant? min?to kapit?la aprites tipu nomenklat?ra” ievad? ir preciz?ts:

“Šaj? nomenklat?r? kapit?la aprites tipi klasific?ti saska?? ar valsts vai ?rzemju val?t? denomin?tu akt?vu un pas?vu ekonomisko b?t?bu, uz ko šie tipi attiecas.

Šaj? nomenklat?r? uzskait?tie kapit?la aprites tipi attiecas uz:

- vis?m oper?cij?m, kas vajadz?gas kapit?la apritei: dar?jumu un l?dz?gu p?rvedumu sl?gšanu un izpildi. Dar?jumus parasti veic daž?du dal?bvalstu rezidenti, kaut ar? daž? tipu kapit?la apriti veic vienas un t?s pašas personas uz sava r??ina (piem?ram, emigrantiem pieder?gu akt?vu p?rvedumi),
- oper?cij?m, ko veic fiziskas vai juridiskas personas [..],
- to, ka uz??m?jiem ir pieeja vis?m finanšu metod?m, k?das ir tirg?, kur? uz??m?js iek?aujas, lai veiktu attiec?gas oper?cijas. Piem?ram, v?rtspap?ru un citu finanšu dokumentu ieg?des

j?dziens attiecas gan uz t?l?t?jiem dar?jumiem, gan ar? vis?m pieejamaj?m dar?jumu k?rtošanas form?m: uz nestandardiz?tiem n?kotnes dar?jumiem, dar?jumiem ar izv?les ties?b?m vai garantiju, apmai?as dar?jumiem ar akt?vjiem utt. [..],

- oper?cij?m, lai likvid?tu vai citiem nodotu izveidotus akt?vus, to likvid?cijas ie??mumu repatri?ciju [..] vai š?du ie??mumu t?l?t?ju izmantošanu Kopienas saist?bu robež?s,
- kred?tu vai aizdevumu atmaks?šanas oper?cij?m.

Š? nomenklat?ra nav piln?gs kapit?la aprites j?dzienu saraksts, no t? izriet XIII sada?as virsraksts – F. “Citi kapit?la aprites tipi: Daž?di”. Nomenklat?ra š? iemesla d?? nav j?interpret? k? ierobežojums š?s direkt?vas 1. pant? min?t? kapit?la aprites piln?gas liberaliz?cijas principa piem?rojumam.”

4 Min?t? nomenklat?ra ietver tr?spadsmit daž?das kapit?la aprites kategorijas. II sada?? ar virsrakstu “Ieguld?jumi nekustam? ?pašum?” min?ti:

“A. Nerezidentu ieguld?jumi nekustam? ?pašum?, kas atrodas valsts teritorij?, [..].”

Valsts tiesiskais regul?jums

5 1996. gada likuma par uz??mumu ien?kuma nodokli (*Körperschaftsteuergesetz 1996*, turpm?k tekst? – “KStG”) atbilstoš?s normas ir formul?tas š?di:

“2. pants. Da??ja aplikšana ar nodokli

Uz??mumu ien?kuma nodoklis da??ji ir j?maks?:

1) juridisk?m person?m, personu grup?m un ?pašuma kopumam, kuru dibin?šanas vieta vai vad?ba neatrodas valsts teritorij?, par ien?kumiem, kas g?ti valsts teritorij?; [..]

5. pants. Atbr?vojumi

1. No uz??mumu ien?kuma nodok?a ir atbr?votas:

[..]

9) juridisk?s personas, personu grupas un pre?u masas, kas saska?? ar to stat?tiem un, ?emot v?r? to faktisko p?rvaldi, tieši izvirma m?r?us, kas saist?ti tikai ar visp?r?j?m interes?m, labdar?bu vai kalpošanu bazn?cai [1977. gada nodok?u kodeksa 51.–68. pants (*Abgabenordnung 1977*, turpm?k tekst? – “AO”)]. Atbr?vojumu šaj? sakar? nepiem?ro, ja t?m pieder komerci?li uz??mumi. Otro teikumu nepiem?ro meža izstr?dei, ja to veic pats meža ?pašnieks;

2. 1. punkt? min?to atbr?vojumu nepiem?ro:

[..]

3) nodok?a maks?t?jiem, kas maks? nodokli da??ji 2. panta 1. punkta noz?m?.

[..]

8. pants. Ien?kumu noteikšana

1. Š? likuma normas kop? ar Likuma par ien?kuma nodokli norm?m nosaka to, kas uzskat?ms par ien?kumiem, un veidu, k?d? tos apr??ina. [..]”

6 1990. gada likuma par ien?kuma nodokli (*Einkommensteuergesetz 1990*, turpm?k tekst? – “*EStG*”) atbilstoš?s normas ir formul?tas š?di:

“21. pants. ?re un noma

1. Par ien?kumiem no ?res un nomas uzskat?mi:

1) ien?kumi no nekustama ?pašuma, tostarp zemes, ?ku, pamat?ku [..] ?res un nomas.

[..]

49. pants. Ar nodokli da??ji apliekamie ien?kumi:

1. Ir valsts teritorij? sa?emtie ien?kumi da??jai ien?kuma nodok?a samaksai (1. panta 4. punkts):

[..]

6) ien?kumi no ?res un nomas, ja nekustamais ?pašums, mantojums vai ties?bas [..] atrodas valsts teritorij? [..].”

Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums

7 Fondam, kas saska?? ar It?lijas ties?b?m darbojas visp?r?j?s interes?s, Minhen? pieder tirdzniec?bas plat?bas.

8 Ien?kumus, kurus fonds guvis no šo tirdzniec?bas plat?bu nomas, *Finanzamt* 1997. gad? aplika ar uz??mumu ien?kuma nodokli. V?cij? savas darb?bas veikšanai fondam nav ne telpu, ne meitas uz??mumu. Pakalpojums, kas nepieciešami min?to tirdzniec?bas plat?bu iznom?šanai, sniedz V?cijas p?rvaldnieks.

9 No stat?tiem, kas bija sp?k? pr?v? apl?kotaj? finanšu gad?, izriet, ka fonda m?r?is nav g?t pe??u. T? m?r?i ir saist?ti tikai ar kult?ru m?c?bu un izgl?t?bas jom?, veicinot gan st?gu instrumentu un instrumentu ar loci?u klasisko ražošanu, gan m?zikas un muzikolo?ijas v?sturi visp?r. Fonds var maks?t vienu vai vair?kas stipendijas, lai Šveices jauniešiem, galvenok?rt no Bernes (Šveice), ?autu uztur?ties Kremon? (It?lija) visu m?c?bu laiku.

10 No iesniedz?jtiesas sniegt?s inform?cijas izriet, ka pr?v? apl?kotaj? finanšu gad? fonds darboj?s visp?r?j?s interes?s AO 51.–68. panta noz?m?. Š?s tiesas skat?jum? sabiedr?bas interešu ?stenošana min?t? likuma 52. panta noz?m? neparedz, lai priekšroc?bas tiktu pieš?irtas V?cijas pilso?iem. L?dz ar to fonds saska?? ar *KStG* 5. panta 1. punkta 9) apakšpunkta pirmo teikumu b?tu princip? j?atbr?vo no uz??mumu ien?kuma nodok?a maks?šanas, neuzliekot nodokli fonda ien?kumiem atbilstoši š? paša noteikuma otrajam un trešajam teikumam, jo, iznom?jot ?pašumu, netiek p?rsniegti ?pašuma p?rvald?šanas ietvari un noma nav komerci?la uz??muma dar?jums AO 14. panta 1. punkta noz?m?.

11 Tom?r fonds, kura dibin?šanas un vad?bas atrašan?s vieta ir It?lij?, V?cij? k? ar nodokli da??ji apliekama persona sa?em ien?kumus no ?pašuma nomas. No min?t? izriet, ka t?d?j?di ir j?piem?ro *KStG* 5. panta 2. punkta 3) apakšpunkts, saska?? ar kuru atbr?vojums no nodok?a, ko piem?ro tikai juridisk?m person?m, kuras tieši ?steno tikai visp?r?jo interešu m?r?us, nav

piem?rojams nodok?u maks?t?jiem, kam nodokli uzliek da??ji. No š? noteikuma izriet, ka fondam ir j?maks? uz??mumu ien?kuma nodoklis, jo tas V?cij? sa?em ien?kumus no nomas par komerci?lu plat?bu iznom?šanu.

12 Saist?b? ar 1997. gada pazi?ojumu par aplikšanu ar nodokli fonds iesniedza s?dz?bu, jo k? atz?ts visp?r?jo interešu fonds tas bija j?atbr?vo no nodok?a, tom?r š? s?dz?ba tika noraid?ta. T?d?? fonds iesniedza kas?cijas s?dz?bu *Finanzgericht München* [Minhenes Finanšu tiesa], kas t?pat tika noraid?ta. P?c tam tas iesniedza kas?cijas s?dz?bu *Bundesfinanzhof* [Feder?l? Finanšu tiesa], kura jaut?, vai atbr?vojuma no nodok?a nepiem?rošana *KStG* 5. panta 2. punkta 3) apakšpunkt? min?taj?m juridiskaj?m person?m ir savienojama ar Kopienu ties?bu pras?b?m.

13 Š?dos apst?k?os *Bundesfinanzhof* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai tas, ka atbilstoši citas dal?bvalsts priv?tties?b?m dibin?ts visp?r?jo interešu fonds, kam nomas maksas veid? g?to ien?kumu d?? da??ji j?maks? nodok?i valsts teritorij?, netiek atbr?vots no uz??mumu ien?kuma nodok?a pretstat? š?s valsts visp?r?jo interešu fondam, kas, g?stot t?da paša veida ien?kumus, piln?b? maks? nodok?us, ir pretrun? EK l?guma 52. pantam kop? ar 58. pantu, EK l?guma 59. pantam kop? ar 66. un 58., k? ar? 73.b pantu?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

14 Ar šo jaut?jumu *Bundesfinanzhof* b?t?b? jaut?, vai EK l?guma noteikumi par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, pakalpojumu sniegšanas br?v?bu un kapit?la aprites br?v?bu dal?bvalstij, kas ar uz??mumu ien?kuma nodokli neapliek visp?r?jo interešu fondu g?tos ie??mumus valsts teritorij? nomas maksas veid?, kurus princip? piln?b? apliek ar nodokli, ja tie ir dibin?ti šaj? valst?, liedz atteikt pieš?irt š?da veida atbr?vojumu atbilstoši priv?tties?b?m dibin?tam visp?r?jo interešu fondam, jo, t? k? tas ir dibin?ts cit? dal?bvalst?, valst? tas maks? nodokli tikai da??ji.

15 Vispirms ir j?atg?dina, ka, kaut gan tiešo nodok?u jaut?jumi ietilpst dal?bvalstu kompetenc?, šo kompetenci t?s ?steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (skat. it ?paši 1995. gada 11. augusta spriedumu liet? C?80/94 *Wielockx*, *Recueil*, l?2493. lpp., 16. punkts; 2005. gada 10. marta spriedumu liet? C?39/04 *Laboratoires Fournier*, Kr?jums, l?2057. lpp., 14. punkts, un 2006. gada 23. febru?ra spriedumu liet? C?513/03 *Van Hilten/van der Heijden*, Kr?jums, l?1957. lpp., 36. punkts).

16 Turkl?t ir j?p?rbauda, vai, ?emot v?r? konkr?tos faktiskos apst?k?us, fonds var atsaukties uz ties?bu norm?m, kas attiecas uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, pakalpojumu sniegšanas br?v?bu un/vai kas reglament? kapit?la aprites br?v?bu.

17 Ar br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, ko L?guma 52. pants pieš?ir Kopienu pilso?iem un kas ietver ties?bas k??t par pašnodarbin?to un veikt pašnodarbin?tas personas darb?bas, k? ar? izveidot un vad?t uz??mumus ar t?diem pašiem nosac?jumiem, k?di uz??m?jdarb?bas veikšanas dal?bvalsts ties?bu aktos ir noteikti valsts pilso?iem, kas atbilstoši L?guma 58. pantam attiecas uz sabiedr?b?m, kas izveidotas saska?? ar dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru dibin?šanas, galven?s vad?bas vai pamata uz??m?jdarb?bas vieta atrodas Kopienas teritorij?, ir j?saprot ties?bas veikt savu darb?bu attiec?gaj? dal?bvalst?, izmantojot meitas uz??mumu, fili?li vai p?rst?vniec?bu (1999. gada 21. septembra spriedums liet? C?307/97 *Saint-Gobain ZN*, *Recueil*, l?6161. lpp., 35. punkts; 2005. gada 13. decembra spriedums liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, l?10837. lpp., 30. punkts, un 2006. gada 23. febru?ra spriedums liet? C?471/04 *Keller Holding*, Kr?jums, l?2107. lpp., 29. punkts).

18 Saska?? ar Tiesas judikat?ru uz??m?jdarb?bas j?dziens L?guma noz?m? ir ?oti plašs,

paredzot Kopienu pilsonim iespēju pastāvīgi un ilgstoši piedalīties tādās dabavalsīs ekonomiskajā dzīvē, kas nav viena izcelsmes valsts, un no tās gūt labumu, tādējādi veicinot ekonomisko un sociālo mijiedarbību Kopienas teritorijā pašnodarbinātības jomā (šajā sakarā skat. 1974. gada 21. jūnija spriedumu lietā 2/74 *Reyners*, *Recueil*, 631. lpp., 21. punkts, un 1995. gada 30. novembra spriedumu lietā C-55/94 *Gebhard*, *Recueil*, I-4165. lpp., 25. punkts).

19 Tomēr, lai noteikumus, kas attiecas uz tiesībām veikt uzņēmējdarbību, varētu piemērot, principā ir jānodrošina pastāvīga klātbūtne uzņēmējdarbības valstī, un nekustama pašuma iegādes vai piederības gadījumā šā pašuma pārvade jāveic aktīvi. Tomēr no iesniedzējtiesas sniegtā faktisko apstākļu apraksta izriet, ka telpas Vācijas fondam nepieder tādēļ, lai veiktu savu darbību, un ka pakalpojums, kas nepieciešami, lai iznomātu nekustamo pašumu, sniedz Vācijas pārvaldnieks.

20 Tādējādi ir jāsecina, ka tādus apstākļos, kādi tiek aplūkoti pamata prāvā, nepiemēro noteikumus, kas reglamentē brīvību veikt uzņēmējdarbību.

21 Turpmāk ir jānosaka, vai fonds var atsaukties uz Līguma 73.b–73.g panta noteikumiem par kapitāla brīvību apriti.

22 Šajā sakarā ir jāatzīst, ka Līgumā nav definēti jēdzieni “kapitāla aprīte” un “maksājumi”. Tomēr saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tiklīdz, ciklīdz Līguma 73.b pants būtībā ir formulēts identiski Direktīvas 88/361 1. pantam, un, pat ja tas ir pieņemts, pamatojoties uz EEK Līguma 69. pantu un 70. panta 1. punktu (EEK Līguma 67.–73. pants aizstāts ar EK Līguma 73.b–73.g pantu, jaunajā redakcijā – EKL 56.–60. pants), direktīvai pievienotajai “kapitāla aprītes” nomenklatūrai ir informatīvs raksturs, kāds tai bija pirms tās stāšanās spēkā, lai definētu kapitāla aprītes jēdzienu, kas nozīmē, ka saskaņā ar tās ievadu nomenklatūrā ietvertais uzskaitījums nav izsmeļošs (skat. it īpaši 1999. gada 16. marta spriedumu lietā C-222/97 *Trummer* un *Mayer*, *Recueil*, I-1661. lpp., 21. punkts; 2002. gada 5. marta spriedumu apvienotajās lietās C-515/99, no C-519/99 līdz C-524/99 un no C-526/99 līdz C-540/99 *Reisch* u.c., *Recueil*, I-2157. lpp., 30. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Van Hilten/van der Heijden*, 39. punkts).

23 Nav apstrīdams, ka fondam, kurš atrodas Itālijā, Minhenā pieder komerciāla rakstura platības, kuras tas iznomā. Direktīvas 88/361 I pielikuma uzskaitēto kapitāla aprītes tipu vidū II sadaļā ar nosaukumu “ieguldījumi nekustamajā pašumā” norādīti ieguldījumi nekustamajā pašumā, kurus valsts teritorijā veic nerezidenti.

24 No minētā izriet, ka gan uz minētā pašuma piederību, gan uz tās izmantošanu attiecas kapitāla brīvība aprīte. Līdz ar to nav jāpārbauda, vai fonds rīkojas kā pakalpojumu sniedzējs.

25 Atbilstoši Līguma 73.b pantam ir aizliegti visi kapitāla aprītes ierobežojumi dabavalsī starpā.

26 Lai noteiktu, vai tās valsts tiesiskais regulējums, kāds tiek aplūkots pamata prāvā, ierobežo kapitāla brīvību aprīti Līguma 73.b panta nozīmē, ir jāpārbauda, vai šis regulējuma piemērošana ierobežo fondus, kas ir atzīti par vispārīgo interešu fondiem un ir dibināti citās dabavalsīs, jo tādējādi šiem fondiem netiek piešķirts atbrīvojums no nodokļa, kas jāmaksā no nomas valsts teritorijā gūtajiem ienākumiem, kuru piešķir tādā pašā veidā fondiem, kam nodoklis šajā teritorijā jāmaksā pilnā apmērā.

27 Tas, ka atbr?vojumu no nodok?a par ien?kumiem no nomas piem?ro tikai tiem fondiem, kas atz?ti par visp?r?jo interešu fondiem un kas V?cijas teritorij? nodokli maks? piln? apm?r?, atst?j neizdev?g?k? st?vokl? fondus, kuru juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, un var kav?t kapit?la br?vu apriti un maks?jumu veikšanu.

28 No iepriekš min?t? izriet, ka pamata liet? esošais tiesiskais regul?jums ierobežo kapit?la br?vu apriti, ko princips aizliedz L?guma 73.b pants.

29 Tom?r ir j?p?rbauda, vai š?du ierobežojumu var pamatot atbilstoši L?guma noteikumiem.

30 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka saska?? ar L?guma 73.d panta 1. punkta a) apakšpunktu 73.b pants neskar dal?bvalstu r?c?b? esoš?s ties?bas piem?rot attiec?gas nodok?u ties?bu normas, kas nodala nodok?u maks?t?jus, kuru st?voklis ir atš?ir?gs vi?u dz?vesvietas vai kapit?la ieguld?juma vietas d??.

31 Tom?r L?guma 73.d panta 1. punkta a) apakšpunktu, kas k? atk?pe no kapit?la br?vas aprites pamatprincipa ir j?interpret? šauri, nedr?kst interpret?t t?d?j?di, ka ikviens nodok?u ties?bu norma, ar kuru noš?ir nodok?u maks?t?jus atbilstoši to atrašanās vietai vai dal?bvalstij, kur? tie ir ieguld?juši savu kapit?lu, ir autom?tiski sader?ga ar L?gumu. L?guma 73.d panta 1. punkta a) apakšpunkt? paredz?to atk?pi pašu faktiski ierobežo š? paša l?guma 73.d panta 3. punkts, kur? noteikts, ka š? panta 1. punkt? min?t?s valsts ties?bu normas "nerada iesp?ju patva??gi diskrimin?t vai sl?pti ierobežot kapit?la br?vu apriti un maks?jumus, k? to nosaka 73.b pants" (skat. 2004. gada 7. septembra spriedumu liet? C?319/02 *Manninen*, Kr?jums, l?7477. lpp., 28. punkts).

32 L?guma 73.d panta 1. punkta a) apakšpunkt? at?aut? nevienl?dz?g? attieksme ir j?nodala no š? paša panta 3. punkt? aizliegt?s patva??g?s diskrimin?cijas vai sl?ptiem ierobežojumiem. No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka t?du valsts tiesisko regul?jumu, k?ds tiek apl?kots pamata pr?v?, ar ko fondus, kas maks? nodokli piln? apm?r?, nodala no fondiem, kas nodokli maks? da??ji, var uzskat?t par sader?gu ar L?guma noteikumiem par kapit?la br?vu apriti, ja atš?ir?g? attieksme skar situ?cijas, kas nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai ja to pamato t?di prim?ri visp?r?jo interešu iemesli k? vajadz?ba saglab?t nodok?u sist?mas saska?ot?bu un nodok?u kontroles efektivit?ti (šaj? sakar? skat. 2000. gada 6. j?nija spriedumu liet? C?35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, l?4071. lpp., 43. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Manninen*, 29. punkts). Lai turkl?t to pamatotu, atš?ir?g? attieksme, no vienas puses, pret atz?tiem visp?r?jo interešu fondiem, kas V?cijas teritorij? nodokli maks? piln? apm?r?, un, no otras puses, pret t?da paša veida fondiem, kas izveidoti cit?s dal?bvalst?s, nedr?kst p?rsniegt attiec?gaj? regul?jum? izvirz?t? m?r?a sasniegšanai nepieciešam?s robežas.

33 *Finanzamt*, k? ar? V?cijas un Apvienot?s Karalistes vald?bas nor?da, ka atz?ts visp?r?jo interešu fonds, kas nodokli maks? piln? apm?r?, un pras?t?js, kas nodokli maks? tikai da??ji, jo ir nerezidents, neatrodas l?dz?g? situ?cij?.

34 Pirmk?rt, pirmais no min?tajiem ir iesaist?jies V?cijas soci?laj? dz?v?, un tam uztic?ti uzdevumi, kuru izpilde cit?di b?tu j?nodrošina sabiedr?bai vai valsts iest?d?m, un tas apgr?tin?tu valsts budžetu, kam?r otra min?t? fonda darb?bas visp?r?j?s interes?s, kas vienlaic?gi ir min?tas stat?tos un tiek veiktas faktiski, skar tikai l?lijas Republiku un Šveices Konfeder?ciju.

35 Otrk?rt, nosac?jumi, kas j?iev?ro, lai dal?bvalstis fondu atz?tu par t?du, kas darbojas visp?r?j?s interes?s, pieš?irot nodok?u priekšroc?bas un citas iz??muma ties?bas, katr? dal?bvalst? atš?iras atkar?b? no sabiedrisk? der?guma izpratnes un "visp?r?jo interešu" j?dziena piem?rojam?bas dal?bvalst?. No min?t? izriet, ka l?lijas ties?bu aktos noteiktajiem nosac?jumiem

atbilstošs fonds neatrodas situācijā, kas līdzīga tai situācijai, kādā atrodas fonds, kas atbilst Vācijas tiesību aktos noteiktajiem nosacījumiem, jo ir ņoti iespējams, ka katrā dalībvalstī nosacījumi, kas reglamentē vispārīgo interešu statusa atzīšanu, atšķiras.

36 Nevienam no šiem argumentiem nevar atbalstīt.

37 Pirmkārt, kaut arī dalībvalstīm ir tiesības prasīt, lai fondi, kurus atzīst par vispārīgo interešu fondiem nolūkā piešķirt tiem noteiktas nodokļu priekšrocības, būtu pietiekami cieši saistīti ar to veiktajām darbībām, tad no iesniedzējtiesas lūguma izriet, ka šādas saiknes esamība neietekmē pamata lietas izšķiršanu.

38 AO 52. pants noteic, ka juridiska persona izvirza vispārīgo interešu mērķus, ja tā veic darbību, lai bez atlīdzības veicētu sabiedriskās intereses, nenošķirot darbību, kas tiek veikta valsts teritorijā, no tās darbības, ko veic valstis. Iesniedzējtiesa norāda, ka sabiedrisko interešu veicināšana šā noteikuma izpratnē nenozīmē, ka labumu no šiem veicināšanas pasākumiem gūst Vācijas Federatīvās Republikas pilsoņi vai tās iedzīvotāji.

39 Otrkārt, kā ģenerālvokāte norāda secinājumu 94. punktā, nav apstrīdams, ka Kapienu tiesības neliek dalībvalstīm rīkoties tā, lai valstū fondi, kas savā izcelsmes dalībvalstī ir atzīti par vispārīgo interešu fondiem, par tiem tiktu automātiski atzīti šīs valsts teritorijā. Šajā sakarā dalībvalstīm ir rīcības brīvība, kura tām ir jāizmanto atbilstoši Kapienu tiesībām (šajā sakarā skat. 2006. gada 9. februāra spriedumu lietā C-415/04 *Kinderopvang Enschede*, Krājums, I-1385. lpp., 23. punkts). Šādos apstākļos tās var brīvi noteikt sabiedriskas intereses, ko tās vēlas veicināt, piešķirot priekšrocības apvienībām un fondiem, kas bez atlīdzības vēlas sasniegt ar šīm interesēm saistītos mērķus.

40 Katrā ziņā, ja vienā dalībvalstī atzīts vispārīgo interešu fonds atbilst arī otras dalībvalsts tiesību aktos šajā sakarā izvirzītajiem nosacījumiem un tā mērķis ir veicināt tādās pašas sabiedriskās intereses, kas ir jāizvērtē šīs otras dalībvalsts valsts iestādēm, ieskaitot tiesas, šīs dalībvalsts iestādes nevar neatzīt šā fonda tiesības uz vienlīdzīgu attieksmi tikai tādā, ka tas nav dibināts šīs valsts teritorijā.

41 Pamata lietā iesniedzējtiesa apgalvo, ka aplūkotajās finanšu gadu fonds ir izvirzījis vispārīgo interešu mērķus AO 51.–68. panta nozīmē un ka tas arī atbilda likumā noteiktajiem nosacījumiem, kas tam ļauj saņemt atbrīvojumu no uzņēmumu ienākuma nodokļa atbilstoši KStG 5. panta 1. punkta 9) apakšpunkta pirmajam teikumam.

42 Līdz ar to tādā apstākļos, kādi tiek aplūkoti pamata lietā, atbilstoši KStG 5. panta 2. punkta 3) apakšpunktam tiek piemērota atšķirīga attieksme pret fondiem, kas atrodas objektīvi līdzīgās situācijās, to rezidences vietas dēļ. No minētā izriet, ka šāds nodokļu pasākums principā nav uzskatāms par nevienlīdzīgu attieksmi, kas ir atļauta arī Līguma 73.d panta 1. punkta a) apakšpunktā, ja vien šādu attieksmi nevar pamatot ar primāriem vispārīgo interešu iemesliem (šajā sakarā skat. iepriekš minētos spriedumu lietā *Verkooijen*, 46. punkts, un spriedumu lietā *Manninen*, 29. punkts, kā arī 2006. gada 19. janvāra spriedumu lietā C-265/04 *Bouanich*, Krājums, I-923. lpp., 38. punkts).

43 Visbeidzot, lai pamatotu atšķirīgu attieksmi, no vienas puses, pret atzītiem vispārīgo interešu fondiem, kas Vācijas teritorijā nodokli maksā pilnā apmērā, un, no otras puses, pret fondiem, kas nav dibināti šajā dalībvalstī, Tiesai tika darīti zināmi mērķi, kas cita starpā ir saistīti ar kultūras, mācību un izglītības veicināšanu, ar nodokļu kontroles efektivitāti, ar vajadzību nodrošināt valsts nodokļu sistēmas saskaņotību, ar vajadzību saglabāt nodokļu ieņēmumu apjomu, kā arī ar cēņu pret noziedzību.

44 Šaj? sakar? *Finanzamt*, pirmk?rt, uzskata, ka valst? dibin?to fondu nodok?u iz??muma priekšroc?bas, ko pieš?ir, lai sasniegtu kult?ras m?r?us, reglament? EKL 92. panta 3. punkta d) apakšpunkts (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 87. panta 3. punkta d) apakšpunkts) un EK I?guma 128. pants (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 151. pants) un ka t?d?? atk?pes ietverošie noteikumi, ko piem?ro valsts teritorij? dibin?tiem fondiem, kas izvirza tikai ar izgl?t?bu un m?c?b?m saist?tus m?r?us, ir sader?gi ar Kopienu ties?b?m.

45 Šo argumentu nevar atbalst?t. Kaut ar? nav šaubu par to, ka daži ar augsta l?me?a kult?ras un m?c?bu veicin?šanu valsts m?rog? saist?ti m?r?i var b?t prim?ri visp?r?jo interešu iemesli (šaj? sakar? skat. 1991. gada 26. febru?ra spriedumu liet? C?198/89 Komisija/Grie?ija, *Recueil*, I?727. lpp., un 2003. gada 13. novembra spriedumu liet? C?153/02 *Neri*, *Recueil*, I?13555. lpp., 46. punkts), tom?r, ?emot v?r? Tiesas r?c?b? esoš?s zi?as, tik un t? neš?iet, ka attiec?g? atbr?vojuma no nodok?a regul?juma nol?ks ir sasniegt šos m?r?us vai ka š? sist?ma veido atbalstu, ko reglament? EKL 92. un 93. pants. No iesniedz?jtiesas l?muma faktiski izriet, ka AO 52. pants attiecas tikai uz t?du fondu darb?bu, kas ir atz?ti visp?r?jo interešu fondi, no kuriem labumu g?st valsts sabiedr?ba.

46 Otrk?rt, gan *Finanzamt*, gan V?cijas vald?ba, k? ar? ?rija un Apvienot?s Karalistes vald?ba apgalvo, ka pamata pr?v? apstr?d?to nodok?u tiesisko regul?jumu pamato, pirmk?rt, gr?t?bas p?rbaud?t, vai un k?d? m?r? ?rvalst?s dibin?ts visp?r?jo interešu fonds faktiski ?steno likum? noteiktos m?r?us valsts ties?bu aktu noz?m?, un, otrk?rt, nepieciešam?ba faktiski kontrol?t š? fonda vad?bu.

47 Tiesa vair?kk?rt ir atzinusi, ka nodok?u kontroles efektivit?te ir prim?rs visp?r?jo interešu iemesls, kas var pamatot L?gum? noteikto pamatbr?v?bu ?stenošanas ierobežojumu (skat. it ?paši 1979. gada 20. febru?ra spriedumu liet? 120/78 *Rewe?Zentral*, saukts – “Cassis de Dijon”, *Recueil*, 649. lpp., 8. punkts, un 1997. gada 15. maija spriedumu liet? C?250/95 *Futura Participations* un *Singer*, *Recueil*, I?2471. lpp., 31. punkts).

48 T?d?? pirms atbr?vojuma no nodok?a pieš?iršanas fondam dal?bvalstij ir ties?bas veikt pas?kumus, kas ?auj tai skaidri un prec?zi p?rliecin?ties par t? atbilst?bu valsts ties?bu aktos izvirz?tajiem nosac?jumiem atbr?vojuma sa?emšanai, un kontrol?t fonda faktisko vad?bu, pieprasot, piem?ram, iesniegt gada p?rskatus un darb?bas zi?ojumu. Nenoliedzami cit?s dal?bvalst?s dibin?to fondu gad?jum? vajadz?go p?rbaužu veikšana var izr?d?ties sarež??t?ka. Tom?r t?s ir tikai administrat?vas ne?rt?bas, ar ko nevar pamatot attiec?g?s valsts iest?žu atteikumu pieš?irt min?tajiem fondiem t?dus pašus atbr?vojumus no nodok?a, k?di tiek pieš?irti t?da paša veida fondiem, kas šaj? valst? nodokli maks? piln? apm?r? (šaj? sakar? skat. 2004. gada 4. marta spriedumu liet? C?334/02 Komisija/Francija, *Recueil*, I?2229. lpp., 29. punkts).

49 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka nekas neliedz attiec?gaj?m nodok?u iest?d?m l?gt atz?tam visp?r?jo interešu fondam, kas v?las sa?emt atbr?vojumu no nodok?a, iesniegt atbilstošus dokumentus, kas ?autu t?m veikt vajadz?g?s p?rbaudes. Ar nodok?u kontroles efektivit?ti turkl?t nevar pamatot valsts tiesisko regul?jumu, kas visp?r nepie?auj iesp?ju nodok?a maks?t?jam iesniegt š?dus pier?d?jumus (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Laboratoires Fournier*, 25. punkts).

50 Attiec?g?s nodok?u iest?des turkl?t saska?? ar Padomes 1977. gada 19. decembra Direkt?vu 77/799/EEK par dal?bvalstu kompetento iest?žu savstarp?ju pal?dz?bu tiešo un netiešo nodok?u jom? (OV L 336, 15. lpp.), kas groz?ta ar Padomes 2004. gada 16. novembra Direkt?vu 2004/106/EK (OV L 359, 30. lpp.), var v?rsties citas dal?bvalsts iest?d?s, lai sa?emtu jebk?du inform?ciju, kas var?tu b?t nepieciešama, lai pareizi noteiktu nodok?u maks?t?jam maks?jamo nodokli, k? ar? iesp?ju tam pieš?irt atbr?vojumu no nodok?a (šaj? sakar? skat. 1999. gada 28.

oktobra spriedumu liet? C?55/98 *Vestergaard, Recueil*, I?7641. lpp., 26. punkts, un 2003. gada 26. j?nija spriedumu liet? C?422/01 *Skandia un Ramstedt, Recueil*, I?6817. lpp., 42. punkts).

51 Trešk?rt, V?cijas vald?ba nor?da, ka, atbr?vojot fondus nerezidentus no uz??mumu ien?kuma nodok?a par ien?kumiem, kas g?ti no tiem V?cij? piederoša ?pašuma p?rvaldes, tiktu apdraud?ta valsts nodok?u sist?mas saska?ot?ba. Š?s vald?bas skat?jum? atbr?vojuma m?r?is ir atbr?vot no pien?kuma maks?t nodokli par dar?jumiem, ko sabiedr?bas interes?s veic atz?ti visp?r?jo interešu fondi. Tikt?l, cikt?l šie fondi tieši uz?emas atbild?bu par kop?jo labuma vairošanu, tie veic valsts pien?kumu, kas par to tiem var pieš?irt nodok?u priekšroc?bas, nep?rk?pjot savu pien?kumu iev?rot vienl?dz?gu attieksmi.

52 Šaj? sakar? ir j?atg?dina – Tiesa ir atzinusi, ka ar vajadz?bu aizsarg?t nodok?u sist?mas saska?ot?bu var pamatot L?gum? noteikto pamatbr?v?bu izmantošanas ierobežojumus (1992. gada 28. janv?ra spriedumi liet? C?204/90 *Bachmann, Recueil*, I?249. lpp., 28. punkts, un liet? C?300/90 Komisija/Be??ija, *Recueil*, I?305. lpp., 21. punkts).

53 Tom?r, lai pie?emtu š?di pamatotu argumentu, ir j?konstat? tieša saikne starp attiec?go fisk?lo priekšroc?bu past?v?šanu un šo priekšroc?bu kompens?ciju, iekas?jot noteiktus nodok?us (šaj? sakar? skat. 1995. gada 14. novembra spriedumu liet? C?484/93 *Svensson un Gustavsson, Recueil*, I?3955. lpp., 18. punkts; 1996. gada 27. j?nija spriedumu liet? C?107/94 *Asscher, Recueil*, I?3089. lpp., 58. punkts; 1998. gada 16. j?lija spriedumu liet? C?264/96 *ICI, Recueil*, I?4695. lpp., 29. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Vestergaard*, 24. punkts; 2002. gada 21. novembra spriedumu liet? C?436/00 *X un Y, Recueil*, I?10829. lpp., 52. punkts).

54 K? izriet no iepriekš min?t? sprieduma liet? *Bachmann* 21.–23. punkta un iepriekš min?t? sprieduma liet? Komisija/Be??ija 14.–16. punkta, šos spriedumus pamato atzinums, ka Be??ijas ties?b?s attiec?b? uz vienu un to pašu ien?kuma nodok?a maks?t?ju past?v tieša saikne starp iesp?ju atskait?t apdrošin?šanas iemaksas no ien?kumiem, kurus apliek ar nodokli, un apdrošin?to personu samaks?to summu v?l?ku aplikšanu ar nodokli (iepriekš min?tais spriedums liet? *Manninen*, 42. punkts).

55 V?cijas vald?bas arguments par to, ka kapit?la aprites br?v?bas ierobežojumu pamato vajadz?ba nodrošin?t valsts nodok?u sist?mas saska?ot?bu, tom?r nav atbalst?ms.

56 Pirmk?rt, fisk?l? priekšroc?ba, ko veido atbr?vojums no nodok?a par ien?kumiem no ?res un nomas, nav saist?ta ar maks?jumiem, kurus veic fondi, kas nodokli maks? piln? apm?r?. Citiem v?rdiem sakot, nodok?u sist?mas kontekst? nepast?v tieša saikne starp šo atbr?vojumu un šo priekšroc?bu kompens?ciju, iekas?jot noteiktus nodok?us.

57 Otrk?rt, kaut gan v?l?šan?s ar atbr?vojumu no nodok?a rad?t?s priekšroc?bas pieš?irt tikai atz?tiem visp?r?jo interešu fondiem, kuri ?steno š?s dal?bvalsts politiskos m?r?us, var s?kotn?ji š?ist le?it?ma, tom?r, ?emot v?r? iesniedz?jtiesas sniegto inform?ciju Tiesai, AO 52. pants neparedz, ka sabiedr?bas interešu veicin?šanas pas?kumi j?veic valsts iedz?vot?ju interes?s. Ar š?du pamatojumu valsts tiesa secina, ka pamata pr?v? min?tais fonds var sa?emt atbr?vojumu no nodok?a, ja, saglab?jot tos pašus m?r?us, tas p?rceltu savu juridisko adresi uz V?ciju.

58 Ceturtk?rt, V?cijas vald?ba apgalvo, ka atteikumu pieš?irt atbr?vojumu no nodok?a fondiem, kas nodokli maks? da??ji, pamato vajadz?ba saglab?t nodok?u ie??mumu apjomu.

59 Nenoliedzami, ties?bu sa?emt atbr?vojumu no uz??mumu ien?kuma nodok?a atz?šana visp?r?jo interešu fondiem samazina V?cijas Federat?v?s Republikas uz??mumu ien?kuma nodok?a ie??mumus. Tom?r no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka nodok?u ie??mumu samazin?jumu nevar uzskat?t par t?du prim?ru visp?r?jo interešu iemeslu, uz kuru var atsaukties,

lai pamatotu vienai no pamatbrīvības principu pretēju pasākumu (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu liet. *Verkooijen*, 59. punkts; 2002. gada 3. oktobra spriedumu liet. C-136/00 *Danner*, *Recueil*, I-8147. lpp., 56. punkts; iepriekš minēto spriedumu liet. X un Y, 50. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu liet. *Manninen*, 49. punkts).

60 Piekto, tiesas sēdē *Finanzamt* un Vācijas valdība uzsvēra – nevar noliegt, ka krimināla rakstura apvienības un teroristiskas organizācijas var izmantot fondu juridisko statusu naudas atmazgāšanai un līdzekļu nelikumīgai pārskaitīšanai no vienas dalībvalsts uz citu.

61 Pat pieņemot, ka dalībvalsts iestādes, piešķirot atbrīvojumu no nodokļa radītās priekšrocības tikai valsts teritorijā dibinātiem atzītiem vispārjo interešu fondiem, cēnās pret noziedzību, tomēr vispārju pieņēmumu par kriminālu darbību nevar pamatot ar apstākli, ka fonds ir dibināts citā dalībvalstī. Turklāt, liedzot šādiem fondiem iespēju izmantot atbrīvojuma no nodokļa priekšrocības situācijā, kad pastāv virkne šo fondu norīnu un darbības kontroles līdzekļu, ir pasākums, kas pārsniedz nepieciešamo noziedzības apkarošanai (šajā sakarā skat. 2003. gada 6. novembra spriedumu liet. C-243/01 *Gambelli* u.c., *Recueil*, I-13031. lpp., 74. punkts).

62 Ēmot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild – Līguma 73.b pants, skatīts kopā ar Līguma 73.d pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tie liedz dalībvalstij, kas atbrīvo no uzņēmumu ienkoma nodokļa maksāšanas par ienākumiem, kurus ņes vai nomas maksas veidā valsts teritorijā ir guvuši atzīti vispārjo interešu fondi, kas nodokli maksā pilnā apmērā, ja tie ir dibināti šajā dalībvalstī, atteikt šāda atbrīvojuma no nodokļa maksāšanas par tādā pašā veida ienākumiem piešķiršanu saskaņā ar privāttiesību dibinātam atzītam vispārjo interešu fondam tikai tādā, ka tas tikai daļēji maksā nodokli šīs valsts teritorijā, jo ir dibināts citā dalībvalstī.

Par tiesāšanas izdevumiem

63 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata lietā šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ jālemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, izņemot minēto lietas dalībnieku izdevumus, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

EK Līguma 73.b pants, skatīts kopā ar Līguma 73.d pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tie liedz dalībvalstij, kas atbrīvo no uzņēmumu ienkoma nodokļa maksāšanas par ienākumiem, kurus ņes vai nomas maksas veidā valsts teritorijā ir guvuši atzīti vispārjo interešu fondi, kas nodokli maksā pilnā apmērā, ja tie ir dibināti šajā dalībvalstī, atteikt šāda atbrīvojuma no nodokļa maksāšanas par tādā pašā veida ienākumiem piešķiršanu saskaņā ar privāttiesību dibinātam atzītam vispārjo interešu fondam tikai tādā, ka tas tikai daļēji maksā nodokli šīs valsts teritorijā, jo ir dibināts citā dalībvalstī.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.