

Lieta C-194/06

Staatssecretaris van Financiën

pret

Orange European Smallcap Fund NV

(Hoge Raad der Nederlanden lūgums sniegt prejudiciālu nolūmumu)

EKL 56.–58. pants – Kapitāla brīva aprīte – Dividenžu aplikšana ar nodokli – Kompensācija, kas pieširta fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam sakarā ar tās saņemto dividenžu aplikšanu ar nodokliem citā dalībvalstī – Šīs kompensācijas piešķiršana tikai tādā apmērā, kādā tās dalībvalstīs, kurā ir reģistrēti šīs uzņēmums, akcionārs rezidents, kas ir veicis ieguldījumu bez šādas sabiedrības starpniecības, var tātāt atskaitīt no ienākuma nodokļa saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu – Šīs kompensācijas ierobežošana atkarībā no akcionāru nerezidentu daļas šīs uzņēmuma kapitāla lieluma

Sprieduma kopsavilkums

1. Kapitāla brīva aprīte – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Sabiedrību ienākuma nodoklis – Kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem izmaksātu dividenžu aplikšana ar nodokli

(EKL 56. un 58. pants)

2. Kapitāla brīva aprīte – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Sabiedrību ienākuma nodoklis – Kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem izmaksātu dividenžu aplikšana ar nodokli

(EKL 56. un 58. pants)

3. Kapitāla brīva aprīte – Ierobežojumi – Jūdziens – Identiska interpretācija attiecībā ar trešm valstīm un Kopienā – Ierobežojumi

(EKL 56. panta 1. punkts)

4. Kapitāla brīva aprīte – Kapitāla aprītes uz vai no trešm valstīm ierobežojumi – Kapitāla aprītes, kas ietver tiešas investācijas, ierobežojumi, kuri pastāv 1993. gada 31. decembrī – “Tiešu investāciju” jūdziens

(EKL 57. panta 1. punkts)

1. EKL 56. un 58. pantam nav pretrunā tādā dalībvalstīs tiesību akti, kas, šīs dalībvalstīs teritorijā reģistrētiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem paredzot kompensāciju, lai kompensētu nodokļus, kurus cita dalībvalstīs ienākumu gūšanas vietā iekasējusi par šiem uzņēmumiem izmaksātajām dividendēm, ierobežo šīs kompensācijas apmēru lūdz tādā apmērā, ko fiziska persona, kas ir šīs pirmās dalībvalstīs rezidente, lūdzgu nodokļu gadījumā varētu atskaitīt saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, kas noslūgta ar šo citu dalībvalsti.

No kompensācijas par nodokļa uzlikšanu ņemtais saņemtais dividendēm ienākumu gūšanas vietā izslūdzot dividendes, kuras izmaksātas atsevišķās dalībvalstīs, šādi tiesību akti padara

ieguld?jumus šaj?s dal?bvalst?s maz?k pievilc?gus nek? ieguld?jumus dal?bvalst?s, par kuru iekas?tajiem nodok?iem par dividend?m var sa?emt šo kompens?ciju. Min?tie ties?bu akti l?dz ar to var attur?t kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumu veikt ieguld?jumus dal?bvalst?s, kuru iekas?tie nodok?i par dividend?m nedod ties?bas uz kompens?ciju, t?d?j?di veidojot kapit?la br?vas aprites ierobežojumu, kas princips ir aizliegts ar EKL 56. pantu.

Š?du ties?bu aktu m?r?is ir cik vien iesp?jams piel?dzin?t nodok?u rež?mu, kas tiek piem?rots dividend?m, kuras sa?em akcion?rs, kas ir veicis tiešu ieguld?jumu, un nodok?u rež?mu, kas tiek piem?rots dividend?m, kuras sa??mis akcion?rs, kas ir veicis ieguld?jumu ar fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma starpniec?bu, lai nov?rstu, ka š?da uz??muma veikts ieguld?jums ?rvalst?s tiek uzskat?ts par maz?k pievilc?gu nek? tiešs ieguld?jums. ?emot v?r? š?dus ties?bu aktus, situ?cija, k?d? atrodas fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mums, ja tas sa?em dividendes no dal?bvalst?m, ar kur?m dal?bvalsts, kur? tas ir re?istr?ts, ir nosl?gusi konvenciju, akcion?riem, kas ir fiziskas personas, paredzot ties?bas nodokli par dividend?m, kas iekas?ts šaj?s dal?bvalst?s, atskait?t no ien?kuma nodok?a, kas vi?iem ir j?maks? re?istr?cijas dal?bvalst?, atš?iras no situ?cijas, k?d? atrodas šis uz??mums, ja tas sa?em dividendes, kas izmaks?tas dal?bvalst?s, ar kur?m nav nosl?gta š?da konvencija, un attiec?b? uz ko š?s ties?bas nav paredz?tas. Tikai gad?jum?, ja tiek veikti ieguld?jumi dal?bvalst?s, ar kur?m ir nosl?gta š?da divpus?ja nodok?u konvencija, nepast?vot paredz?tajai kompens?cijai, akcion?ra, kas ir fiziska persona, izv?le veikt ieguld?jumu ar fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma starpniec?bu var b?t maz?k izdev?ga nek? tiešs ieguld?jums. Savuk?rt, run?jot par dal?bvalst?m, ar kur?m re?istr?cijas dal?bvalsts nav nosl?gusi š?du konvenciju, fiziskas personas izv?le veikt ieguld?jumu ar š?da uz??muma starpniec?bu nerada risku zaud?t priekšroc?bu, kas tai b?tu, ja t? b?tu izv?l?jusies veikt tiešu ieguld?jumu min?taj?s dal?bvalst?s. T? rezult?t? š? situ?cija nav objekt?vi l?dz?ga situ?cijai, kad re?istr?cijas dal?bvalsts ir nosl?gusi š?du nodok?u konvenciju.

No t? izriet, ka, run?jot par ties?bu aktiem, ar kuriem dal?bvalsts, lai cik vien iesp?jams piel?dzin?tu nodok?u rež?mu, kas piem?rojams tiešajiem ieguld?jumiem un ieguld?jumiem, kuri veikti ar kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumu starpniec?bu, ir nol?musi tiem pieš?irt kompens?ciju par nodok?iem, kas ien?kumu g?šanas viet? iekas?ti par dividend?m, kas izmaks?tas taj?s dal?bvalst?s, attiec?b? uz kur?m t? saska?? ar divpus?j?m konvencij?m ir ap??musies ?aut fizisk?m person?m min?tos nodok?us atskait?t no ien?kuma nodok?a, kas t?m ir j?maks? saska?? ar valsts ties?b?m, EKL 56. un 58. pants pie?auj, ka š? dal?bvalsts izsl?dz šo kompens?ciju attiec?b? uz dividend?m, kas izmaks?tas cit?s dal?bvalst?s, ar kur?m t? nav nosl?gusi divpus?jas konvencijas, kur?s b?tu iek?auti š?di noteikumi, jo runa nav par objekt?vi l?dz?g?m situ?cij?m.

(sal. ar 56. un 60.–65. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. EKL 56. un 58. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, kas, š?s dal?bvalsts teritorij? re?istr?tiem fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem paredzot kompens?ciju, lai kompens?tu nodok?us, ko ien?kumu g?šanas viet? cita dal?bvalsts vai treš? valsts iekas?jusi par šiem uz??mumiem izmaks?taj?m dividend?m, šo kompens?ciju samazina, ja un cikt?l to akcion?ri ir fiziskas vai juridiskas personas, kas ir citu dal?bvalstu vai trešo valstu rezidenti vai ir re?istr?ti cit?s dal?bvalst?s vai treš?s valst?s, jo, t? k? tiek samazin?ta kop?j? sadal?m?s pe??as summa, š?ds samazin?jums vien?di nelabv?lg? situ?cij? nost?da visus min?to uz??mumu akcion?rus.

Š?da kompens?cijas samazin?šana proporcion?li tai kapit?la da?ai, kas pieder akcion?riem, kuri ir citu dal?bvalstu rezidenti vai ir re?istr?ti cit?s dal?bvalst?s, rada kapit?la br?vas aprites ierobežojumu, kas princips ir aizliegts ar EKL 56. pantu, jo tas var rad?t š??rš?us fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumam piesaist?t kapit?lu cit?s dal?bvalst?s ?rpus t? re?istr?cijas

dalībvalsts un var arī atturēt šo citu dalībvalstu investorus ieguldīt kapitālas.

Tas, ka dalībvalsts īsteno savu kompetenci nodokļu jomā attiecībā uz dividendēm, ko šīs dalībvalsts teritorijā reģistrēti fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumi izmaksājuši gan tiem akcionāriem, kuri ir minētās dalībvalsts rezidenti vai ir reģistrēti šajā dalībvalstī, gan akcionāriem, kas ir citu dalībvalstu vai trešo valstu rezidenti vai ir reģistrēti citās dalībvalstīs vai trešās valstīs, – gadījumā, ja ir paredzēta šāda kompensācija, – pamato nepieciešamību to izmaksāt arī tiem fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kuru akcionāri nav šīs dalībvalsts rezidenti vai nav reģistrēti šajā dalībvalstī.

Pat ja šādu tiesību aktu mērķis būtu nošķirt kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu akcionārus atkarībā no tās, vai tie ir rezidenti vai nav, lai kompensācija, kas šiem akcionāriem piešķirta līdz ar šo uzņēmumu izmaksāto peļņu, būtu saistīta ar nodokļa likmi, kas minētajiem akcionāriem attiecīgi ir jāmaksā šo uzņēmumu reģistrācijas dalībvalstī, ir jānorāda, ka šīs kompensācijas samazināšana proporcionāli minēto uzņēmumu kapitāla daļai, kas pieder akcionāriem, kuri ir citu dalībvalstu rezidenti vai ir reģistrēti citās dalībvalstīs, neapuj sasniegt šādu mērķi. Šāds samazinājums vienādi nelabvēlīgā situācijā nostāda visus fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu akcionārus, jo tiek samazināta kopējā sadalāmās peļņas summa.

Nodokļu ieņēmumu samazināšana, kas attiecas uz dividendēm, kuras izmaksājušas citās dalībvalstīs reģistrētas sabiedrības, nav jāuzskata par primāru vispārīgo interešu apsvērumu, uz ko var atsaukties, lai pamatotu pasākumu, kurš ir pretrunā pamatbrīvībai.

Atbilde, kas sniegta saistībā ar situācijām, kurās fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma akcionāri ir citas dalībvalsts rezidenti vai ir reģistrēti citā dalībvalstī, ir attiecināma arī uz situācijām, kurās kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma akcionāri ir trešo valstu rezidenti vai ir reģistrēti trešās valstīs.

Tā kā, pirmkārt, dalībvalsts uzliek nodokli par dividendēm, ko tās teritorijā reģistrēts fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmums izmaksājis akcionāriem, kuri ir trešo valstu rezidenti vai ir reģistrēti trešās valstīs, un, otrkārt, šādam uzņēmumam piešķirtā kompensācija tiek samazināta proporcionāli šā uzņēmuma kapitāla daļai, kas pieder šādiem akcionāriem, un šo akcionāru aplikšanai ar nodokļiem trešās valstīs šajā sakarā nav nozīmes, nepieciešamība garantēt nodokļu kontroles efektivitāti nevar pamatot šādu kapitāla aprites uz trešām valstīm vai no tām ierobežojumu.

Pieņemot, ka uz nodokļu ieņēmumu samazināšanas novēršanu varētu atsaukties, lai pamatotu kapitāla aprites uz trešām valstīm vai no tām ierobežojumu, šādu pamatojumu nevar ņemt vērā šajā gadījumā, jo minētais samazinājums vienādi ietekmē visus attiecīgā kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma akcionārus neatkarīgi no tās, vai tie ir dalībvalstu vai trešo valstu rezidenti vai ir reģistrēti dalībvalstīs vai trešās valstīs.

Šādas tiesību aktus neietekmē, ka fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma īpašnieku akcionāri ir tās valsts rezidenti vai ir reģistrēti tādā valstī, ar kuru šā uzņēmuma reģistrācijas dalībvalsts ir noslēgusi konvenciju, paredzot savstarpēju to nodokļu atskaitīšanu, kas ienākumu gūšanas vietā iekasēti par dividendēm.

(sal. ar 72., 74., 79., 82., 84., 92.–97., 108., 113. un 114. punktu un rezolūvās daļas 2) punktu)

3. Kapitāla aprites ierobežojumu jēdziens vienādi ir jāinterpretē gan attiecībā starp dalībvalstīm un trešām valstīm, gan attiecībā starp dalībvalstīm. Pat tad, ja kapitāla aprites starp dalībvalstīm un trešām valstīm liberalizācijai var būt citi mērķi, kas nav iekšējā tirgus izveide, kā, piemēram, nodrošināt vienotās Kopienas valūtas uzticamību pasaules finanšu tirgos un

saglabāt dalībvalstīs pasaules mēroga finanšu centrus, jāatzīst, ka, ar EKL 56. panta 1. punkta palīdzību kapitāla brīvas aprites principu attiecinot uz kapitāla apriti starp trešm valstīm un dalībvalstīm, šīs pārdziņas ir izvēlējies šo principu nostiprināt tajā pašā pantā un tādā pašā formulējumā gan attiecībā uz kapitāla apriti Kopienā, gan attiecībā ar trešm valstīm.

Tomēr kapitāla aprite uz trešm valstīm vai no tām notiek tiesiskajā kontekstā, kas atšķiras no kapitāla aprites Kopienā tiesiskā konteksta, jo, tādā kā pastāv noteikts tiesiskās integrācijas līmenis Eiropas Savienības dalībvalstu starpā, tostarp pastāv Kopienas tiesību akti, kuru mērķis ir sadarbība starp valsts nodokļu iestādēm, dalībvalsts nodokļa uzlikšana uzņēmējdarbā ar pārobežu raksturu Kopienā ne vienmēr ir pielīdzināma nodokļa uzlikšanai uzņēmējdarbā, kas ir saistīta ar attiecībām starp dalībvalstīm un trešm valstīm. Nevar arī izslēgt, ka dalībvalsts var pierādīt, ka kapitāla aprites uz trešm valstīm vai no tām ierobežojumu pamato konkrēts iemesls apstākļos, kuros šis iemesls nevarētu būt likumīgs pamatojums kapitāla aprites dalībvalstu starpā ierobežošanai.

(sal. ar 87.–90. punktu)

4. Ierobežojums ir uzskatāms par EKL 57. panta 1. punktā minēto ierobežojumu kapitāla aprītei, kas ietver tiešas investīcijas, ja tas 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 saimnieciskās darbības veikšanai.

(sal. ar 102. punktu un rezolūcijas daļas 3) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (virspalāta)

2008. gada 20. maijā (*)

EKL 56.–58. pants – Kapitāla brīva aprīte – Dividenžu aplikšana ar nodokli – Kompensācija, kas piešķirta fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam sakarā ar tās saņemto dividenžu aplikšanu ar nodokļiem citā dalībvalstī – Šīs kompensācijas piešķiršana tikai tādā apmērā, kādā tās dalībvalsts, kurā ir reģistrēts šis uzņēmums, akcionārs rezidents, kas ir veicis ieguldījumu bez šādas sabiedrības starpniecības, var to atskaitīt no ienākuma nodokļa saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu – Šīs kompensācijas ierobežošana atkarībā no akcionāru nerezidentu daļas šā uzņēmuma kapitāla lieluma

Lieta C-194/06

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlande) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2006. gada 14. aprīlī un kas Tiesā reģistrēts 2006. gada 26. aprīlī, tiesvedībā

Staatssecretaris van Financiën

pret

Orange European Smallcap Fund NV.

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js V. Skouris [V. Skouris], pal?tu priekšs?d?t?ji K. V. A. Timmermans [C. W. A. Timmermans], A. Ross [A. Rosas], K. L?nartss [K. Lenaerts], L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen], tiesneši R. Silva de Lapuerta [R. Silva de Lapuerta], K. Š?mans [K. Schiemann], P. K?ris [P. K?ris], E. Juh?ss [E. Juhász], E. Levits (referents), A. O'K?fs [A. Ó Caoimh], P. Linda [P. Lindh] un Ž. K. Bonišo [J. C. Bonichof],

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

sekret?rs J. Sv?denborgs [J. Swedenborg], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2007. gada 24. apr??a tiesas s?di,

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

– Orange European Smallcap Fund NV v?rd? – B. J. K?kebeds [B. J. Kiekebeld], J. van Eisdens [J. van Eijssen] un D. Smits [D. Smit], *belastingadviseurs*,

– N?derlandes vald?bas v?rd? – H. H. Sevenstere [H. G. Sevenster] un M. de Hr?fe [M. de Grave], p?rst?vji,

– Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – R. Li?ls [R. Lya] un A. Veim?rs [A. Weimar], p?rst?vji, noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2007. gada 3. j?lija tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t EKL 56.–58. pantu.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar str?du starp *Staatssecretaris van Financiën* (valsts sekret?rs finanšu jaut?jumos) un *Orange European Smallcap Fund NV* (turpm?k tekst? – “OESF”) par kompens?cijas apm?ru, kas pieš?irama saska?? ar ?pašu nodok?u rež?mu, kurš N?derlandes ties?bu aktos ir paredz?ts fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem, par nodok?iem, kas iekas?ti ?rzem?s par dividend?m, kuras OESF sa??musi 1997./1998. finanšu gad?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

3 Saska?? ar 1969. gada likuma par sabiedr?bu ien?kuma nodokli (*Wet op de vennootschapsbelasting 1969*, Stb. 1969, Nr. 469, turpm?k tekst? – “likums par sabiedr?bu ien?kuma nodokli”) 28. pantu fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mums ir defin?ts k? jebkurš uz??mums, kas ir re?istr?ts k? akciju sabiedr?ba (“naamloze vennootschap”), sabiedr?ba ar ierobežotu atbild?bu (“besloten vennootschap”) vai kop?gs ieguld?jumu fonds (“fonds voor gemene rekening”), kurš ir re?istr?ts N?derland? un kura darb?bas m?r?is, k? ar? faktisk? darb?ba ir saist?ta ar ieguld?jumiem, un kurš atbilst dažiem citiem nosac?jumiem.

4 Uz š?du uz??mumu attiecas sabiedr?bu ien?kuma nodoklis, bet t? ien?kumiem tiek piem?rota nulles nodok?a likme. Lai nezaud?tu savu statusu, šim uz??mumam konkr?t? termi??

visa sava sadal?m? pe??a, atskaitot atseviš?as likum? at?autas rezerves, ir j?nodod saviem akcion?riem.

5 Ja š?ds uz??mums sa?em dividendes, ko izmaks?jusi N?derland? re?istr?ta sabiedr?ba, no š?m izmaks?jamaj?m dividend?m tiek iekas?ts nodoklis ien?kumu g?šanas viet? saska?? ar 1965. gada likuma par nodokli par dividend?m (*Wet op de dividendbelasting 1965, Stb. 1965, Nr. 621, turpm?k tekst? – “likums par nodokli par dividend?m”*) 1. panta 1. punktu.

6 Tom?r saska?? ar š? likuma 10. panta 2. punktu šis uz??mums, pamatojoties uz l?gumu, kas iesniegts sešu m?nešu termi?? no finanšu gada beig?m, var sa?emt par š?m dividend?m iekas?t? nodok?a atmaksu.

7 Attiec?b? uz dividend?m, kas sa?emtas cit?s valst?s un par kur?m šaj?s valst?s ir iekas?ts nodoklis, k? to nor?da iesniedz?jtiesa, N?derlandes ties?bu akti paredz, ka šo ?rzem?s iekas?to nodokli var atskait?t no maks?jam? N?derlandes sabiedr?bu ien?kuma nodok?a t?d? apm?r?, kas atbilst p?d?j? min?t? nodok?a da?ai, kura proporcion?li atbilst attiec?gaj?m dividend?m. Min?t? tiesa nor?da, ka, t? k? fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mums tiek aplikts ar nodokli atbilstoši nulles likmei, par ?rvalst?s izmaks?t?m dividend?m netiek iekas?ts nek?ds sabiedr?bu ien?kuma nodoklis, k? rezult?t? no t? nav iesp?jams atskait?t nodokli, kurš ?rvalst?s uzlikts par š?m dividend?m.

8 Ar likuma par sabiedr?bu ien?kuma nodokli 28. pantu, k? ar? 1970. gada 29. apr??a Kara?a dekr?ta par kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem (*Besluitbeleggingsinstellingen*) (*Stb. 1970, Nr. 190, turpm?k tekst? – “kara?a dekr?ts”*) 6. pantu redakcij?, kas bija piem?rojama laik?, kad rad?s pamata pr?v? apl?kojamie faktiskie apst?k?i, tiek izveidots ?pašs rež?ms, kas piem?rojams fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem. Š? rež?ma m?r?is ir tuvin?t nodok?u slogu, kurš tiek uzlikts ien?kumiem no šo uz??mumu ieguld?jumiem, un slogu, kas uzlikts priv?tpersonu tiešajiem ieguld?jumiem, paredzot kompens?cijas meh?nismu, lai ?emtu v?r? nodokli, kas ?rvalst?s ietur?ts par min?tajiem uz??mumiem izmaks?t?m dividend?m.

9 T?d?j?di likuma par sabiedr?bu ien?kuma nodokli 28. panta 1. punkta b) apakšpunkts redakcij?, kas bija piem?rojama laik?, kad rad?s pamata pr?v? apl?kojamie faktiskie apst?k?i, pieš??ra ties?bas izpildvarai visp?r?ja p?rvaldes pas?kuma veid? pie?emt “noteikumus, saska?? ar kuriem kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumi sa?em kompens?ciju – sakar? ar to, ka ?rpus N?derlandes no tiem ir ietur?ts nodoklis par ien?kumiem no v?rtspap?riem un no min?to uz??mumu par?dz?m?m –, kas nedr?kst p?rsniegt t? nodok?a apm?ru, kuru akciju vai kapit?lda?u ?pašnieki, kas ir N?derlandes rezidenti vai ir re?istr?ti N?derland?, tieša ieguld?juma veikšanas gad?jum? var?tu atskait?t no ien?kuma nodok?a saska?? ar Nodok?u iekas?šanas noteikumiem N?derlandes Karalistei [*BelastingregelingvoorhetKoninkrijk*] vai konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu”.

10 Kara?a dekr?ta 6. pants ir formul?ts š?di:

“1. Ja br?d?, kad tiek veikta izmaksa attiec?b? uz gadu, kas ir pirms gada, uz kuru attiecas [likuma par sabiedr?bu ien?kuma nodokli 28. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?t?] kompens?cija, ieguld?t?ji, kas piedal?s kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma kapit?l?, ir tikai fiziskas personas, kas ir N?derlandes rezidenti, vai sabiedr?bu ien?kuma nodok?a maks?t?ji, kuri ir re?istr?ti N?derland?, [š?] kompens?cija [...] atbilst [likuma par sabiedr?bu ien?kuma nodokli 28. panta 1. punkta b) apakšpunkt?] paredz?tajai nodok?a summai, kas b?tu atskait?ma no ien?kuma nodok?a, ja ien?kumus no v?rtspap?riem un par?dz?m?m, ko kolekt?vo ieguld?jumu uz??mums sa??mis gad?, uz kuru attiecas kompens?cija, sa?emtu tikai fiziskas personas, kas ir N?derlandes rezidenti. [..].

2. Ja ieguldītāji, kas piedalās kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma kapitālā, 1. punktā paredz tajā brīdī ir ne tikai minētajā punktā paredzētās personas vai nodokļu maksātāji, kompensāciju aprēķina, izmantojot formulu

$$T = B \times (7 S_r) / (10 S - 3 S_r),$$

kur

T ir kompensācija;

B – 1. punktā paredzētā nodokļa summa;

S_r – summa, kas 1. punktā paredz tajā brīdī iemaksāta par kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma akcijām vai daļām, kas tieši vai ar citu kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu starpniecību pieder fiziskām personām, kuras ir Nīderlandes rezidentes, vai uzņēmumiem, kas reģistrēti Nīderlandē un kas ir apliekami ar sabiedrību iekārtu nodokli, bet kas nav kolektīvo ieguldījumu uzņēmumi, un

S – summa, kas 1. punktā paredz tajā brīdī iemaksāta par visām aprīti esošajām akcijām vai kapitāldaļu kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem.

[..]”

11 Saskaņā ar iesniedzējtiesas paskaidrojumiem, kad fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmums saviem akcionāriem kā peļņu izmaksā dividendes, kas saņemtas Nīderlandē vai ārvalstīs, šiem akcionāriem ir jāmaksā Nīderlandes nodoklis par dividendēm, kas šim uzņēmumam ir jāietur. Akcionāriem, kas ir Nīderlandes rezidenti vai ir reģistrēti Nīderlandē, šis nodoklis ir priekšnodoklis. Ieturtais nodoklis no dividendēm ir atskaitāms no iedzīvotāju iekārtu vai sabiedrību iekārtu nodokļa, kas šiem akcionāriem ir jāmaksā, un to atmaksā tādā apmērā, kādā tas pārsniedz attiecīgā nodokļa summu. Pārējiem akcionāriem nodokli, kas ieturēts par dividendēm, atmaksā tikai tad, ja tas ir paredzēts konvencijā par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu vai likumā par nodokļu sistēmu.

12 Konvencija par nodokļiem, kas 1959. gada 16. jūnijā noslēgta starp Vācijas Federatīvo Republiku un Nīderlandes Karalisti un kurā grozījumi izdarīti ar 1980. gada 13. marta un 1991. gada 21. maija protokoliem, attiecībā uz 1997./1998. finanšu gadu neparedzēja tiesības atskaitēt Vācijas nodokli, kas iekasēts par dividendēm, kuras Vācijā izmaksātas Nīderlandes rezidentam. 1997./1998. finanšu gadā nebija spēkā konvencijas starp Nīderlandes Karalisti un Portugāles Republiku par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

13 OESF ir sabiedrība ar mainīgu kapitālu, kas reģistrēta Amsterdamā (Nīderlandē) un kura nodarbojas ar līdzekļu ieguldījumiem vērtspapīros un citos aktīvos, ievērojot risku sadales principu, lai tās akcionāri varētu saņemt ienākumus no tās ieguldījumiem. Šī sabiedrība aktīvi pārvalda vērtspapīru portfeli, ko emitējuši biržā kotēti Eiropas uzņēmumi. Iesniedzējtiesa norāda, ka 1997./1998. finanšu gadā kapitāldaļas, kas OESF piederēja ārpus Nīderlandes reģistrētās sabiedrībās, neēvēja tai ietekmēt šo sabiedrību darbību.

14 OESF akcionāri ir fiziskas un juridiskas personas. 1997./1998. finanšu gadā lielākā daļa tās akcionāru bija privātpersonas, kas ir Nīderlandes rezidenti, kā arī Nīderlandē reģistrēti veidojumi, kas vai nu ir sabiedrību iekārtu nodokļa maksātāji Nīderlandē, vai arī tādī nav. Pārējais kapitāls galvenokārt piederēja privātpersonām, kas reģistrētas Nīderlandes Antiēss un citās

dalībvalstīs (pretī, Beļģijas Karaliste, Vācijas Federatīvā Republika, Francijas Republika, Luksemburgas Lielhercogiste, kā arī Lielbritānijas un Ziemeļrīrijas Karaliste), kā arī Beļģijā reģistrētiem uzņēmumiem. Visbeidzot, OESF akcionāri bija arī uzņēmumi un privātpersonas, kas ir Šveices rezidenti, kā arī privātpersonas, kas ir Amerikas Savieno Valstu rezidenti.

15 Attiecībā uz 1997./1998. finanšu gadu OESF saņēma dividendes no kapitāldaļām ārvalstu sabiedrībās par summu, kas atbilst NLG 5 257 519,15. Par šīm dividendēm no tās ārvalstīs tika iekasēts nodoklis kā atvilkums ienākumu gēšanas vietā NLG 735 320 apmērā, no kuriem NLG 132 339 tika iekasēti kā nodoklis Vācijā un NLG 9905 kā nodoklis Portugālā.

16 Ēmot vērā šos ārvalstīs samaksētos nodokļus, OESF lūdza tai piešķirt kompensāciju, kas paredzēta likuma par sabiedrību ienākuma nodokli 28. panta 1. punkta b) apakšpunktā, kas aplūkots kopā ar karaļa dekrēta 6. pantu. Šīs kompensācijas apmērs, kādu bija aprēķinājis OESF, bija NLG 518 270, par aprēķina bāzi Ēmot visu iepriekš minēto summu NLG 735 320 apmērā, kas atbilst visiem ārvalstīs samaksētajiem nodokļiem.

17 Kompetentā nodokļu iestādē tikai daļēji apmierināja šo lūgumu, par aprēķina bāzi Ēmot summu NLG 593 076 apmērā, proti, no minētās summas NLG 735 320 atskaitot Vācijā samaksētos nodokļi (NLG 132 339) un Portugālā samaksētos nodokļi (NLG 9905), un kompensāciju noteica NLG 418 013 apmērā. Pēc sēdzes iesniegšanas šis lūgums tika atstāts spēkā.

18 Pēc OESF prasības saņemšanas *Gerechtshofte Amsterdam* (Amsterdamas Apelācijas tiesa) atcēla minēto lūgumu un apstrīdētās kompensācijas summu palielināja līdz NLG 622 006. Šī tiesa uzskatīja, ka gan tas, ka Vācijā un Portugālā iekasētie nodokļi netika iekāuti kompensācijas aprēķina bāzē, gan tas, ka tā tika samazināta proporcionāli to akcionāru daļām OESF kapitālā, kas nav Nīderlandes rezidenti vai ir reģistrēti ārpus Nīderlandes, ir nepamatots šķērslis brīvai kapitāla aprītei.

19 *Staatssecretaris van Financiën* iesniedza kasācijas sēdžē par *Gerechtshof te Amsterdam* lūgumu iesniedzējtiesi, apstrīdot šo lūgumu ciktāl, pirmkārt, aprēķinot kompensāciju, tiek Ēmti vērā Vācijā un Portugālā iekasētie nodokļi un, otrkārt, ciktāl kompensācija netika samazināta atkarībā no tiem akcionāriem piederošajām daļām OESF kapitālā, kas nav Nīderlandes rezidenti vai kas nav reģistrēti Nīderlandē.

20 Uzskatot, ka pamata lietas atrisināšanai ir vajadzīga Kopienų tiesību interpretācija, *Hoge Raad der Nederlanden* [Nīderlandes Augstākā tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai EKL 56. pants, aplūkojot to kopā ar EKL 58. panta 1. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tam neatbilst dalībvalsts tiesiskais regulējums, kas, fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem paredzot kompensāciju, kuru piešķir, Ēmot vērā nodokli, kas ienākumu gēšanas vietā citā dalībvalstī ir iekasēts par dividendēm, kas izmaksājamās minētajiem uzņēmumiem, [...] samazina minēto kompensāciju:

a) līdz summai, ko fiziska persona, kas ir Nīderlandes rezidente, varētu atskaitīt, pamatojoties uz lūgumu nodokļu jomā, kas noslēgts ar citu dalībvalsti;

b) ja un tādā apmērā, kādā fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma akcionāri ir fiziskas personas, kas nav Nīderlandes rezidentes, vai uzņēmumi, kas nav Nīderlandes sabiedrību ienākuma nodokļa maksātāji?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu pilnībā vai daļēji ir apstiprinoša:

a) vai "tiešu investāciju" jēdziens EKL 57. panta 1. punkta nozīmē ietver arī situāciju, kad kāda pašu ir sabiedrības emitētā akciju pakete, ja akciju pašniekam tās pieder tikai kā investācijas un šīs paketes apjoms nedod pašniekam tiesības būtiski ietekmēt sabiedrības pārvaldību vai kontroli;

b) vai jebkāds kapitāla aprites ierobežojums, kas saistīts ar nodokļa iekasēšanu un kas būtu prettiesisks, ja tas ietekmētu pārrobežu darījumus [Eiropas] Kopienā, saskaņā ar EKL 56. pantu būtu vienlīdz prettiesisks, ja līdzīgus apstākļos tiktu veikti tādi paši darījumi uz trešām valstīm un no tām;

c) vai tad, ja atbilde uz otrā jautājuma b) daļu ir noliedzoša, EKL 56. pants ir jāinterpretē tā, ka šim pantam neatbilst dalībvalsts noteikts ierobežojums, kas attiecas uz kompensāciju, kura piešķirta fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam, lai kompensētu nodokļus, ko ienākumu gūšanas vietā trešā valsts ir uzlikusi dividendēm, kas izmaksātas šim uzņēmumam, ja minētais ierobežojums ir pamatots ar to, ka ne visi minētā uzņēmuma akcionāri ir attiecīgās dalībvalsts rezidenti?

3) Vai atbildi uz iepriekšējiem jautājumiem ietekmē tas, ka:

a) nodoklis, kas citā valstī iekasēts par šajā valstī saņemtajām dividendēm, ir augstāks nekā nodoklis par šo dividenzi izmaksu pārvalstu akcionāriem fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma reģistrācijā dalībvalstī;

b) fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma akcionāri pārvalstnieki ir rezidenti vai ir reģistrēti valstī, ar kuru dalībvalstij, kurā ir reģistrēti šis uzņēmums, ir noslēgti līgumi, kas uz savstarpības pamata paredz nodokļa, kas ienākumu gūšanas vietā ir uzlikts dividendēm, atskaitēšanu;

c) fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma akcionāri pārvalstnieki ir citas Kopienas dalībvalsts rezidenti vai ir reģistrēti citā Kopienas dalībvalstī?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājuma a) punktu

21 Pirmo jautājuma a) punktā iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai EKL 56. un 58. pants ir interpretējams tā, ka tiem ir pretrunā tādi dalībvalsts tiesību akti, kādi tiek aplūkoti pamata prāvā, kas, šīs dalībvalsts teritorijā reģistrētu fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem paredzot kompensāciju, kuru piešķir, ņemot vērā nodokļus, kas ienākumu gūšanas vietā citā dalībvalstī ir iekasēti par dividendēm, kas izmaksāti šiem uzņēmumiem, samazina minēto kompensāciju līdz summai, ko fiziska persona, kas ir minētās valsts rezidente, varētu atskaitīt, pamatojoties uz konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, kas noslēgta ar citu dalībvalsti.

22 Pamata prāvā šādu tiesību aktu sekas ir tādas, ka nodokļi, kas ienākumu gūšanas vietā Vācijā un Portugālē ir iekasēti par dividendēm, netiek ņemti vērā, aprēķinot minēto kompensāciju, jo pamata prāvā aplūkojamo faktiskā apstākļu rašanās laikā starp Nīderlandes Karalisti un Vācijas Federatīvo Republiku noslēgtā konvencija neparedzēja tiesības Vācijā iekasēto nodokli atskaitīt no ienākuma nodokļa Nīderlandē, bet starp Nīderlandes Karalisti un Portugāles Republiku nebija noslēgta nekāda konvencija.

23 No iesniedzējtiesas lūguma izriet, ka iesniedzējtiesai ir šaubas par šādu tiesību aktu saderību ar EK Līguma noteikumiem par kapitāla brīvību apriti, ņemot vērā, ka saskaņā ar

N?derlandes likumu N?derland? re?istr?tam fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumam, kas sa?em dividendes no šaj? paš? dal?bvalst? re?istr?t?m sabiedr?b?m, piln?b? atmaks? N?derland? samaks?to nodokli par dividend?m, ko ien?kumu g?šanas viet? ietur?jušas š?s sabiedr?bas.

24 Šaj? sakar? OESF un Eiropas Kopienu Komisija nor?da, ka, t? k? N?derlandes Karaliste piln?b? atmaks? nodokli, kas iekas?ts par dividend?m, ko izmaks?jušas N?derlandes sabiedr?bas, tai ir j?kompens? ar? nodoklis par dividend?m, kas iekas?ts V?cij? un Portug?l?.

25 Pret?j? gad?jum? N?derlandes Karaliste p?d?j?s min?t?s dividendes pak?autu nelabv?l?g?kam rež?mam sal?dzin?jum? ar N?derlandes sabiedr?bu izmaks?taj?m dividend?m.

26 Š? nelabv?l?g? rež?ma sekas, pirmk?rt, b?tu t?das, ka OESF tiktu attur?ta veikt ieguld?jumus V?cij? un Portug?l? un, otrk?rt, t?das, ka šaj?s dal?bvalst?s re?istr?tiem uz??mumiem b?tu gr?t?k piesaist?t kapit?lu N?derland?, k? rezult?t? tas rad?tu ierobežojumu kapit?la br?vai apritei, ko L?gums princip? aizliedz.

27 N?derlandes vald?ba savuk?rt nor?da, ka N?derlandes Karalistei nevar p?rmest, ka t? ir noteikusi atš?ir?gu rež?mu V?cijas vai Portug?les sabiedr?bu izmaks?t?m dividend?m sal?dzin?jum? ar N?derlandes sabiedr?bu izmaks?t?m dividend?m, jo, neiekas?jot nodokli par OESF sa?emtaj?m dividend?m neatkar?gi no to izcelsmes, N?derlandes nodok?u likumi paredz identisku rež?mu š?m dividend?m.

28 Turkl?t pamata pr?v? apl?kojam? atmaks?šanas rež?ma m?r?is nav visp?r?gi atbr?vot fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumu no nodok?a par tam izmaks?taj?m dividend?m. Valsts iekš?j?s situ?cij?s nodoklis par dividend?m veido sabiedr?bu ien?kuma nodok?a priekšnodokli. ?emot v?r?, ka N?derland? re?istr?tu fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumu sabiedr?bu ien?kuma nodoklis atbilst nulles likmei un ka l?dz ar to N?derlandes nodoklis no dividend?m nav j?maks? par šo uz??mumu sa?emtaj?m dividend?m, tad nodoklis, kas ien?kumu g?šanas viet? iekas?ts no dividend?m no min?tajiem uz??mumiem, tiem tiek atmaks?ts.

29 L?dz ar to ir j?p?rbauda, vai, ?emot v?r?, ka N?derland? re?istr?tam fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumam, kas sa?em dividendes no šaj? paš? dal?bvalst? re?istr?t?m sabiedr?b?m, piln?b? tiek atmaks?ts N?derlandes nodoklis par dividend?m, ko š?s sabiedr?bas ietur?jušas ien?kumu g?šanas viet?, t?di valsts ties?bu akti, k?di tiek apl?koti pamata pr?v?, ir kapit?la br?vas aprites ierobežojums, kas ir aizliegts ar EKL 56. un 58. pantu.

30 Vispirms ir j?atg?dina, ka katras dal?bvalsts zi?? ir, iev?rojot Kopienu ties?bas, organiz?t savu nodok?u uzlikšanas sist?mu sadal?tajai pe??ai un noteikt šaj? sakar? nodok?a b?zi, k? ar? nodok?a likmi, kas piem?rojama akcion?ram, kas sa?em dividendes (šaj? sakar? skat. 2006. gada 12. decembra spriedumus liet? C?374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Kr?jums, l?11673. lpp., 50. punkts, un liet? C?446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Kr?jums, l?11753. lpp., 47. punkts).

31 T?d?j?di dividendes, ko k?d? dal?bvalst? re?istr?ta sabiedr?ba izmaks? cit? dal?bvalst? re?istr?tai sabiedr?bai, var aplikēt ar nodokli vair?kos l?me?os. Pirmk?rt, š?s dividendes var vair?kk?rt aplikēt ar nodokli dal?bvalst?, kur? ir re?istr?ta sabiedr?ba, kas dividendes izmaks?, kas notiek gad?jum?, ja izmaks?t? pe??a vispirms tiek aplikta ar sabiedr?bu ien?kuma nodokli, kas ir j?maks? šai sabiedr?bai, un p?c tam – ar nodokli par dividend?m, kuras izmaks?tas sa??m?jai sabiedr?bai. Otrk?rt, š?m dividend?m var tikt piem?rota juridisk? dubult? nodok?a uzlikšana, kas notiek, ja t?s no jauna tiek apliktas ar nodokli, iekas?jot to no sa??m?jas sabiedr?bas valst?, kur? t? ir re?istr?ta. Trešk?rt, dividenžu aplikšana ar nodokli valst?, kur? ir re?istr?ta sabiedr?ba, kas

sa?em dividendes, ja sabiedr?ba, kas izmaks? š?s dividendes, jau ir samaks?jusi nodokli par izmaks?to pe??u, ar? var b?t vair?kk?rt?ja aplikšana ar nodokli dal?bvalst?, kur? ir re?istr?ta sabiedr?ba, kas sa?em dividendes.

32 Turkl?t ir j?nor?da, ka, ja nav unific?šanas vai saska?ošanas pas?kumu Kopien?, dal?bvalstis saglab? kompetenci l?gumu vai vienpus?j? ce?? defin?t savu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadal?juma krit?rijus, tostarp attiec?b? uz nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu (1998. gada 12. maija spriedums liet? C?336/96 *Gilly, Recueil*, l?2793. lpp., 24. un 30. punkts; 1999. gada 21. septembra spriedums liet? C?307/97 *Saint?Gobain ZN, Recueil*, l?6161. lpp., 57. punkts, k? ar? 2007. gada 8. novembra spriedums liet? C?379/05 *Amurta, Kr?jums*, l?9569. lpp., 17. punkts). Ta?u, ne?emot v?r? Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?vu 90/435/EEK par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas da??d?s dal?bvalst?s (OV L 225, 6. lpp.), 1990. gada 23. j?lija Konvenciju par nodok?a dubultas uzlikšanas nov?ršanu, kori??jot asoci?to uz??mumu pe??u (OV L 225, 10. lpp.), un Padomes 2003. gada 3. j?nija Direkt?vu 2003/48/EK par t?du ien?kumu aplikšanu ar nodok?iem, kas g?ti k? procentu maks?jumi par uzkr?jumiem (OV L 157, 38. lpp.), kuru piem?rošana pamata liet? nav piesaukta, Kopien? ties?bu sist?m? l?dz šai dienai nav veikts neviens unific?šanas vai saska?ošanas pas?kums, lai nov?rstu nodok?u dubulto uzlikšanu.

33 Run?jot par pamata liet? apl?kojamajiem ties?bu aktiem, N?derlandes Karaliste ir nol?musi uzlikt fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem sabiedr?bu ien?kuma nodokli atbilstoši nulles likmei ar nosac?jumu, ka visa šo uz??mumu pe??a, atskaitot atseviš?as likum? at?autas rezerves, tiek izmaks?ta to akcion?riem.

34 K? to ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts secin?jumu 85.–87. punkt?, no t? izriet, ka neatkar?gi no dividenžu izcelsmes N?derlandes ties?bas neparedz, ka nodokli par t?m maks? t?di uz??mumi k? *OESF*. Pirmk?rt, run?jot par dividend?m, ko izmaks?jusi N?derland? re?istr?ta sabiedr?ba, s?kotn?ji par š?m dividend?m ietur?tais nodoklis, kas saska?? ar N?derlandes vald?bas sniegtajiem paskaidrojumiem ir sabiedr?bu ien?kuma nodok?a priekšnodoklis, tiek atmaks?ts, ?emot v?r?, ka fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumam nek?ds sabiedr?bu ien?kuma nodoklis nav j?maks?. Otrk?rt, attiec?b? uz dividend?m, ko izmaks?jušas V?cij? un Portug?l? re?istr?tas sabiedr?bas, N?derland? no š?da uz??muma netiek iekas?ts nek?ds nodoklis.

35 T?d?j?di, no fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem neiekas?jot nodokli par dividend?m, kas izmaks?tas V?cij? un Portug?l?, N?derlandes Karaliste š?m dividend?m piem?ro rež?mu, kas l?dzv?rt?gs tam, k?ds tiek piem?rots dividend?m, ko izmaks?jušas N?derlandes sabiedr?bas, jo no šiem uz??mumiem netiek iekas?ts nodoklis ar? par š?m p?d?j?m dividend?m. Turkl?t, neuzliekot nodokli dividend?m, kas izmaks?tas cit?s dal?bvalst?s, N?derlandes Karaliste t?pat k? attiec?b? uz dividend?m, ko izmaks?jušas N?derlandes sabiedr?bas, nov?rš vair?kk?rt?ju aplikšanu ar nodokli, ?stenojot savu kompetenci nodok?u jom?.

36 T?d?j?di pret?ji tam, ko apgalvo *OESF* un Komisija, N?derlandes ties?bu akti, kas tiek apl?koti pamata pr?v?, neparedz atš?ir?gu rež?mu dividend?m, kuras izmaks?tas V?cij? un Portug?l?, sal?dzin?jum? ar dividend?m, ko izmaks?jušas N?derlandes sabiedr?bas.

37 Kaut ar? šajos apst?k?os V?cij? un Portug?l? izmaks?t?m dividend?m tiek uzlikts liel?ks nodok?u slogs nek? tas, kas ir uzlikts dividend?m, kuras izmaks? N?derlandes sabiedr?bas, šo neizdev?go st?vokli nav rad?juši N?derlandes ties?bu akti, kas tiek apl?koti pamata pr?v?, bet tas izriet no t?, ka dal?bvalstis, kur?s ir re?istr?tas sabiedr?bas, kas izmaks? dividendes, un dal?bvalsts, kur? ir re?istr?ta sabiedr?ba, kas sa?em dividendes, vienlaic?gi ?steno savu kompetenci nodok?u jom?, kas izpaužas k? V?cijas un Portug?les izv?le izmaks?t?s dividendes ar nodokli aplik? vair?kk?rt un N?derlandes izv?le kop?jo finanšu ieguld?jumu uz??mumiem neuzlikt nek?du nodokli par dividend?m (šaj? sakar? skat. 2006. gada 14. novembra spriedumu liet?

C?513/04 *Kerckhaert un Morres*, Kr?jums, I?10967. lpp., 20. punkts).

38 Komisija tom?r nor?da, ka, esot dal?bvalstij, kuras rezidente ir sabiedr?ba, kas sa?em dividendes, N?derlandes Karalistei ir j?kompens? ?rzemju nodok?u slogs, kas ir uzlikts š?m dividend?m, t?pat k? t? kompens? valsts nodok?u slogu, kas ir uzlikts min?taj?m dividend?m.

39 Šim apsv?rumam nevar piekrist. Protams, no judikat?ras gan izriet, ka tad, ja dal?bvalst? past?v sist?ma nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas vai ekonomisk?s dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanai vai samazin?šanai gad?jum?, kad sabiedr?bas rezidentes izmaks? dividendes rezidenti?m, ekvivalents rež?ms ir j?piem?ro ar? attiec?b? uz dividend?m, kuras rezidenti?m izmaks? sabiedr?bas nerezidentes (iepriekš min?tais spriedums liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 55. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

40 Š?du sist?mu ietvaros dal?bvalsts rezidenta akcion?ra situ?cija, kurš sa?em dividendes no šaj? paš? valst? re?istr?tas sabiedr?bas, ir sal?dzin?ma ar to min?t?s valsts akcion?ru rezidentu situ?ciju, kuri sa?em dividendes no cit? dal?bvalst? re?istr?tas sabiedr?bas, tikt?l, cikt?l gan valsts izcelsmes dividend?m, gan ?rvalsts izcelsmes dividend?m var vair?kk?rt?ji b?t uzlikts nodoklis (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 56. punkts).

41 Tom?r tas, ka dal?bvalsts ir valsts, kuras rezidente ir sabiedr?ba, kas sa?em dividendes, nevar šai dal?bvalstij rad?t pien?kumu kompens?t neizdev?gu situ?ciju nodok?u jom?, k?da rodas no vair?kk?rt?jas nodok?u uzlikšanas, ko piln?b? veikusi dal?bvalsts, kuras teritorij? ir re?istr?ta sabiedr?ba, kas izmaks? š?s dividendes, ja pirm? dal?bvalsts t?s teritorij? re?istr?tiem kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem par sa?emtaj?m dividend?m neuzliek nodokli, vai ar? cit?di t?s ne?em v?r?.

42 No t? izriet, ka situ?cij?, kad smag?ks nodok?u slogs, kas ir uzlikts dividend?m, kuras V?cij? un Portug?l? re?istr?tas sabiedr?bas izmaks?jušas N?derland? re?istr?tam fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumam, sal?dzin?jum? ar to, kas uzlikts dividend?m, kuras šim pašam uz??mumam izmaks?jušas sabiedr?bas, kas ar? ir re?istr?tas p?d?j? min?taj? dal?bvalst?, neizriet no atš?ir?giem t?s nodok?u rež?ma noteikumiem, bet izriet, pirmk?rt, no V?cijas Federat?v?s Republikas un Portug?les Republikas izv?les piem?rot nodokli, kas ien?kumu g?šanas viet? tiek atskait?ts no š?m dividend?m, un, otrk?rt, N?derlandes Karalistes izv?les min?t?s dividendes neapl?kt ar nodokli, tas, ka š? dal?bvalsts nav paredz?jusi kompens?ciju attiec?b? uz nodokli, kas iekas?ts ien?kumu g?šanas viet? un ko ir nol?mušas piem?rot divas pirm?s valstis, nav kapit?la br?vas aprites ierobežojums.

43 Tom?r *OESF* ar? uzsver, ka ieguld?jumiem, ko t? veikusi V?cij? un Portug?l?, tiek piem?rots rež?ms, kas atš?iras no t?, kuru piem?ro ieguld?jumiem, kas ir veikti cit?s dal?bvalst?s un par kuriem var sa?emt kompens?ciju, kas ir paredz?ta likuma par sabiedr?bu ien?kuma nodokli 28. panta 1. punkta b) apakšpunkt?, apl?kojot to kop? ar kara?a dekr?ta 6. pantu, lai nov?rstu vair?kk?rt?ju aplikšanu ar nodokli, kas ir notikusi šaj?s dal?bvalst?s. *OESF* uzskata, ka EKL 56. un 58. pants aizliedz š?da atš?ir?ga rež?ma piem?rošanu atkar?b? no t?, kur ir re?istr?ta sabiedr?ba, kas izmaks? dividendes.

44 N?derlandes vald?ba atg?dina, ka, t? k? fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mums tiek aplikts ar nodokli atbilstoši nulles likmei, nek?ds sabiedr?bu ien?kuma nodoklis netiek piem?rots dividend?m, kas izmaks?tas cit? dal?bvalst?, kas liedz šim uz??mumam iesp?ju atskait?t nodokli, kas no š?m dividend?m ietur?ts ien?kumu g?šanas viet?. Lai nov?rstu, ka ieguld?jums ?rvalst?s, kas veikts ar š?da uz??muma starpniec?bu, tiktu uzskat?ts par maz?k pievilc?gu nek? tiešs ieguld?jums, min?t?s kompens?cijas m?r?is ir tuvin?t nodok?u slogu, kas uzlikts ien?kumiem no fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumu veiktajiem

ieguld?jumiem, un slogu, kas uzlikts priv?tpersonu veiktiem tiešiem ieguld?jumiem.

45 L?dz ar to likumdev?js par atskaites punktu min?t?s kompens?cijas apm?ra apr??in?šanai esot izv?l?jies situ?ciju, kad ieguld?jumi tiek veikti bez š?da uz??muma starpniec?bas. Š? iemesla d?? no ?rvalst?m sa?emtu dividendžu gad?jum? š? kompens?cija ir izmaks?jama tikai tad, ja saska?? ar konvenciju nodok?u jom? past?v ties?bas ?rvalstu nodokli atskait?t no N?derlandes nodok?a.

46 Turkl?t no 2005. gada 5. j?lija sprieduma liet? C?376/03 D. (Kr?jums, l?5821. lpp.) izrietot, ka situ?cija, kad investors sa?em dividendes no V?cijas vai Portug?les, atš?iras no situ?cijas, kad dividendes ir izmaks?tas dal?bvalst?, ar kuru N?derlandes Karaliste ir nosl?gusi š?du konvenciju, piem?ram, ar It?lijas Republiku. T? k? pieš?iram? kompens?cija nesaraucjami ir saist?ta ar fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma akcion?ra ties?b?m saska?? ar š?du konvenciju atskait?t ?rvalstu nodokli, kas ietur?ts ien?kumu g?šanas viet?, šo kompens?ciju t?pat k? atskait?šanas ties?bas esot j?uzskata par da?u no š?s konvencijas, nevis par priekšroc?bu, ko no t?s var nodal?t.

47 K? izriet no š? sprieduma 42. punkta, Kopien? ties?bas neuzliek dal?bvalstij pien?kumu kompens?t nelabv?l?gu situ?ciju, kas izriet no vair?kk?rt?jas nodok?u uzlikšanas, kas notiek tikai t?p?c, ka vienlaic?gi tiek ?stenota kompetence nodok?u jom?, kas pieder daž?d?m dal?bvalst?m. Tom?r, ja š? dal?bvalsts ir nol?musi noteikt š?du kompens?ciju, š? iesp?ja ir j?izmanto atbilstoši Kopien? ties?b?m.

48 Šaj? sakar? ir j?nor?da, k? tas tika atg?din?ts š? sprieduma 30. un 32. punkt?, ka dal?bvalstu zi?? ir organiz?t savu nodok?u uzlikšanas sist?mu sadal?tajai pe??ai un noteikt nodok?a b?zi, k? ar? nodok?a likmi, kas piem?rojama akcion?ram, kas sa?em dividendes, un ka tad, ja nav unific?šanas vai saska?ošanas pas?kumu Kopien?, dal?bvalstis saglab? kompetenci ar l?gumu vai vienpus?j? ce?? defin?t savu nodok?u uzlikšanas pilnvaru sadal?juma krit?rijus.

49 T? rezult?t?, ja starp daž?du dal?bvalstu nodok?u ties?bu aktiem past?v atš?ir?bas, kas izriet no š?s situ?cijas, dal?bvalsts var b?t spiesta ar l?gumu vai vienpus?j? ce?? dividend?m, kas izmaks?tas daž?d?s dal?bvalst?s, piem?rot atš?ir?gu rež?mu, kur? ir ?emtas v?r? š?s atš?ir?bas.

50 Run?jot par divpus?j?m konvencij?m nodok?u jom?, ko nosl?gušas dal?bvalstis, Tiesa iepriekš ir atg?din?jusi, ka š?das konvencijas piem?rošanas jom? ietilpst tikai taj? min?t?s fizisk?s un juridisk?s personas (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? D., 54. punkts, un liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 84. punkts).

51 Min?tajos spriedumos Tiesa atzina, ka tad, ja divpus?j? konvencij? nodok?u jom? paredz?ta priekšroc?ba nevar tikt analiz?ta k? no š?s konvencijas nodal?ma priekšroc?ba, bet veicina t?s visp?r?jo l?dzsvaru, un t? k? tas, ka abpus?jas ties?bas un pien?kumi, kas izriet no min?t?s konvencijas, attiecas tikai uz person?m, kuras ir vienas no abu l?gumsl?dz?ju dal?bvalstu rezidentes, ir divpus?j?m konvencij?m rakstur?gas sekas, Kopien? ties?bas pie?auj, ka attiec?g? priekšroc?ba netiek pieš?irta treš?s dal?bvalsts rezidentam, ja tas neatrodas situ?cij?, kas ir l?dz?ga tai, k?d? atrodas rezidenti, uz kuriem attiecas min?t? konvencija (šaj? sakar? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? D., 59.–63. punkts, un liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 88.–93. punkts).

52 Šaj? gad?jum?, run?jot par kompens?cijas izmaks?šanu attiec?b? uz nodokli, kas ien?kumu g?šanas viet? ietur?ts cit? dal?bvalst? no dividend?m, ko sa??mis N?derland? re?istr?ts fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mums, likuma par sabiedr?bu ien?kuma nodokli 28. panta 1. punkta b) apakšpunkta piem?rošanas rezult?t? uz dividend?m, kas izmaks?tas da??d?s dal?bvalst?s, tiek attiecin?ts atš?ir?gs rež?ms.

53 Pamata pr?vai rakstur?gaj? juridiskaj? situ?cij? ir skaidrs, ka situ?cijas, kur?s tiek pieš?irta kompens?cija, ir t?das, kur?s N?derlandes Karaliste saska?? ar nodok?u konvenciju, kas nosl?gta ar dal?bvalsti, kas ir ietur?jusi nodokli ien?kumu g?šanas viet?, ir ap??musies ?aut fizisk?m person?m min?to nodokli atskait?t no N?derlandes ien?kuma nodok?a, kas t?m ir j?maks?.

54 Tom?r, k? ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts secin?jumu 107. punkt?, likuma par sabiedr?bu ien?kuma nodokli 28. panta 1. punkta b) apakšpunkt?, kas apl?kots kop? ar kara?a dekr?ta 6. pantu, paredz?t?s kompens?cijas izmaks?šana nav autom?tiskas š?das divpus?jas nodok?u konvencijas piem?rošanas rezult?ts, bet gan vienpus?ja N?derlandes Karalistes l?muma š?das konvencijas piem?rot ar? fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem rezult?ts.

55 Kaut ar? š? sprieduma 48. un 49. punkt? nor?d?to iemeslu d?? š?du vienpus?ju l?mumu pašu par sevi nevar uzskat?t par nesader?gu ar Kopienu ties?b?m, ir j?noskaidro, vai atš?ir?gs rež?ms, kas no t? izriet, nerada kapit?la br?vas aprites ierobežo?umu.

56 Šaj? sakar? ir j?nor?da, ka, no kompens?cijas par nodok?a uzlikšanu ?rvalst?s sa?emt?m dividend?m ien?kumu g?šanas viet? izsl?dzot dividendes, kuras izmaks?tas atseviš??s dal?bvalst?s, ties?bu akti, kas tiek apl?koti pamata pr?v?, padara ieguld?jumus šaj?s dal?bvalst?s maz?k pievilc?gus nek? ieguld?jumus dal?bvalst?s, par kuru iekas?tajiem nodok?iem par dividend?m var sa?emt šo kompens?ciju. Š?di ties?bu akti l?dz ar to var attur?t kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumu veikt ieguld?jumus dal?bvalst?s, kuru iekas?tie nodok?i par dividend?m nedod ties?bas uz kompens?ciju, t?d?j?di veidojot kapit?la br?vas aprites ierobežo?umu, kas princip? ir aizliegts ar EKL 56. pantu.

57 Tom?r saska?? ar EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktu “š? L?guma 56. pants neskar dal?bvalstu ties?bas [...] piem?rot atš?ir?gas attiec?gas nodok?u ties?bu normas da??diem nodok?u maks?t?jiem, kuru st?voklis ir atš?ir?gs [...] kapit?la ieguld?juma vietas d??”.

58 Ir ar? j?nor?da, ka EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunkt? paredz?to atk?pi ierobežo EKL 58. panta 3. punkts, kas paredz, ka š? panta 1. punkt? min?tie valsts noteikumi “nerada iesp?ju patva??gi diskrimin?t vai sl?pti ierobežot kapit?la br?vu apriti un maks?jumus, k? to nosaka [EKL] 56. pants” (skat. 2004. gada 7. septembra spriedumu liet? C?319/02 *Manninen*, Kr?jums, l?7477. lpp., 28. punkts).

59 T?d?j?di ir j?noš?ir nevienl?dz?ga attieksme, kas ir at?auta saska?? ar EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktu, no diskrimin?cijas, kas ir aizliegta saska?? ar š? paša panta 3. punktu. No judikat?ras izriet, ka, lai valsts nodok?u tiesiskais regul?jums, kas paredz atš?ir?bu starp nodok?u maks?t?jiem atkar?b? no kapit?la ieguld?juma vietas, var?tu tikt uzskat?ts par sader?gu ar L?guma ties?bu norm?m par kapit?la br?vu apriti, šai atš?ir?gajai attieksmei ir j?attiecas uz situ?cij?m, kas nav objekt?vi sal?dzin?mas, vai j?b?t pamatotai ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem (šaj? sakar? skat. 2000. gada 6. j?nija spriedumu liet? C?35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, l?4071. lpp., 43. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Manninen*, 29. punkts, un 2005. gada 8. septembra spriedumu liet? C?512/03 *Blanckaert*, Kr?jums, l?7685. lpp., 42. punkts).

60 K? paskaidro N?derlandes vald?ba, paredzot kompens?ciju, N?derlandes ties?bu aktu, kas tiek apl?koti pamata pr?v?, m?r?is ir cik vien iesp?jams piel?dzin?t nodok?u rež?mu, kas tiek

piemērotas dividendas, kuras saņem akcionārs, kas ir veicis tiešu ieguldījumu, un nodokļu režīmu, kas tiek piemērots dividendām, kuras saņem mis akcionārs, kas ir veicis ieguldījumu ar fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma starpniecību, lai novērstu, ka šāda uzņēmuma veikts ieguldījums ir valsts tiek uzskatīts par mazāk pievilcīgu nekā tiešs ieguldījums.

61 Ēmot vērā šādas tiesību aktus, situācija, kādā atrodas fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmums, ja tas saņem dividendes no dalībvalstīm, ar kurām Nīderlandes Karaliste ir noslēgusi konvenciju, akcionāriem, kas ir fiziskas personas, paredzot tiesības nodokli par dividendām, kas iekasēts šajās dalībvalstīs, atskaitīt no ienākuma nodokļa, kas viņiem ir jāmaksā Nīderlandē, atširas no situācijas, kādā atrodas šis uzņēmums, ja tas saņem dividendes, kas izmaksētas dalībvalstīs, ar kurām Nīderlandes Karaliste nav noslēgusi šādu konvenciju, un attiecībā uz ko šīs tiesības nav paredzētas.

62 Tikai gadījumā, ja tiek veikti ieguldījumi dalībvalstīs, ar kurām Nīderlandes Karaliste ir noslēgusi šādu divpusēju nodokļu konvenciju, nepastāvot kompensācijai, kas ir paredzēta tiesību normās, kuras tiek piemērotas pamata prāvā, akcionāra, kas ir fiziska persona, izvēle veikt ieguldījumu ar fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma starpniecību var būt mazāk izdevīga nekā tiešs ieguldījums.

63 Savukārt, runājot par dalībvalstīm, ar kurām Nīderlandes Karaliste nav noslēgusi šādu konvenciju, fiziskas personas izvēle veikt ieguldījumu ar šāda uzņēmuma starpniecību nerada risku zaudēt priekšrocību, kas tai būtu, ja tā būtu izvēlējusies veikt tiešu ieguldījumu minētajās dalībvalstīs. Tā rezultātā šā situācija nav objektīvi līdzīga situācijai, kad Nīderlandes Karaliste ir noslēgusi šādu nodokļu konvenciju.

64 No tā izriet, ka, runājot par tiesību aktiem, kas tiek piemēroti pamata prāvā, ar kuriem dalībvalsts, lai cik vien iespējams pielīdzinātu nodokļu režīmu, kas piemērojams tiešajiem ieguldījumiem un ieguldījumiem, kuri veikti ar kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu starpniecību, ir nolūmsi tiem piešķirt kompensāciju par nodokļiem, kas ienākumu gūšanas vietā iekasēti par dividendām, kas izmaksētas tajās dalībvalstīs, attiecībā uz kurām tā saskaņā ar divpusējām konvencijām ir apņēmies kaut fiziskām personām minētos nodokļus atskaitīt no ienākuma nodokļa, kas tām ir jāmaksā saskaņā ar valsts tiesību aktiem, EKL 56. un 58. pants pieļauj, ka šā dalībvalsts izslēdz šo kompensāciju attiecībā uz dividendām, kas izmaksētas citās dalībvalstīs, ar kurām tā nav noslēgusi divpusējas konvencijas, kurās būtu iekārti šādi noteikumi, jo runa nav par objektīvi līdzīgu situāciju.

65 Ēmot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājuma a) punktu ir jāatbild, ka EKL 56. un 58. pantiem nav pretrunā tādai dalībvalsts tiesību akti, kādi tiek piemēroti pamata prāvā, kas, šīs dalībvalsts teritorijā reģistrētiem fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem paredzot kompensāciju, lai kompensētu nodokļus, kurus cita dalībvalsts ienākumu gūšanas vietā iekasējusi par šiem uzņēmumiem izmaksētajām dividendām, ierobežo šīs kompensācijas piemērošanu līdz tādām apmēram, ko fiziska persona, kas ir pirmās dalībvalsts rezidente, līdzīgu nodokļu gadījumā varētu atskaitīt saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, kas noslēgta ar šo citu dalībvalsti.

Par pirmo jautājuma b) punktu

66 Pirmo jautājuma b) punktā iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai EKL 56. un 58. pants ir interpretējams tādējādi, ka tiem ir pretrunā tādai dalībvalsts tiesību akti, kas līdzīgi pamata prāvā piemērojamiem Nīderlandes tiesību aktiem, kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem paredzot kompensāciju, lai kompensētu nodokļus, kurus cita dalībvalsts ienākumu gūšanas vietā iekasējusi par šiem uzņēmumiem izmaksētajām dividendām, samazina šo kompensāciju, ja un ciklīdz minēto uzņēmumu akcionāri ir fiziskas personas, kas nav pirmās dalībvalsts rezidenti, vai

uz??mumi, kas taj? nemaks? sabiedr?bu ien?kuma nodokli.

67 Kaut ar? no atbildes uz pirm? jaut?juma a) punktu izriet, ka pamata liet? past?vošajos apst?kos Kapienu ties?bas nenosaka dal?bvalstij pien?kumu fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumam paredz?t kompens?ciju, lai kompens?tu nodok?us, kurus cita dal?bvalsts ien?kumu g?šanas viet? iekas?jusi par šim uz??mumam izmaks?taj?m dividend?m, ja pirm? dal?bvalsts tom?r ir nol?musi noteikt š?du kompens?ciju, š? iesp?ja ir j??steno atbilstoši Kapienu ties?b?m.

68 K? izriet no iesniedz?jtiesas l?muma, OESF akcion?ri ir fiziskas un juridiskas personas, kas ir citu dal?bvalstu rezidenti vai ir re?istr?ti cit?s dal?bvalst?s, k? ar? ir trešo valstu rezidenti vai ir re?istr?ti treš?s valst?s.

69 T?d?j?di ir j?noskaidro, pirmk?rt, vai tas, ka kompens?cija tiek samazin?ta proporcion?li fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma kapit?la da?ai, kas pieder akcion?riem, kuri ir citu dal?bvalstu rezidenti vai ir re?istr?ti taj?s, ir kapit?la br?vas aprites ierobežojums un – apstiprinošas atbildes gad?jum? – vai š?ds ierobežojums var b?t pamatots. Otrk?rt, ir j?p?rbauda, vai atbilde, kas sniegta saist?b? ar situ?cij?m, kur?s š?da uz??muma akcion?ri ir citu dal?bvalstu rezidenti vai ir re?istr?ti taj?s, ir attiecin?ma ar? uz situ?cij?m, kur?s min?tie akcion?ri ir trešo valstu rezidenti vai ir re?istr?ti treš?s valst?s.

70 J?secina, ka, run?jot par kompens?cijas apm?ra apr??in?šanu, kas pieš?irta saska?? ar pamata pr?v? apl?kotaj?m ties?bu norm?m, lai kompens?tu nodok?us, kuri ietur?ti ien?kumu g?šanas viet? par dividend?m, kas izmaks?tas cit?s dal?bvalst?s, N?derlandes ties?bu akti paredz atš?ir?gu rež?mu attiec?b? uz fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem, kuros visi akcion?ri ir N?derlandes rezidenti vai ir re?istr?ti N?derland?, un t?diem uz??mumiem k? OESF, kuru akcion?ru da?a ir citas dal?bvalsts rezidenti vai ir re?istr?ti cit? dal?bvalst?. Pirmaj? gad?jum? min?t? kompens?cija saska?? ar kara?a dekr?ta 6. panta 1. punktu atbilst summai, ko fiziska persona, kas ir N?derlandes rezidente, atbilstoši min?tajiem nodok?iem var?tu atskait?t no ien?kuma nodok?a, kas tai ir j?maks? šaj? dal?bvalst?. Otraj? gad?jum? saska?? ar kara?a dekr?ta 6. panta 2. punktu š? summa tiek samazin?ta proporcion?li kapit?lda??m attiec?gaj? uz??mum?, kas pieder citu dal?bvalstu akcion?riem.

71 Š?d? veid? pieš?irta kompens?cija par nodok?iem, kas ien?kumu g?šanas viet? iekas?ti par dividend?m, kuras izmaks?tas cit?s dal?bvalst?s, ir da?a no pe??as summas, kas izmaks?jama attiec?g? fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma akcion?riem un kas to starp? ir sadal?ma atkar?b? no attiec?g?s tiem piederoš?s da?as š? uz??muma kapit?l?.

72 K? ir uzsv?ris ?ener?ladvok?ts secin?jumu 118. punkt?, no t? izriet, ka kompens?cijas, kas attiecas uz ?rvalstu nodokli, samazin?šana proporcion?li da?ai, k?da š?da uz??muma kapit?l? pieder akcion?riem, kas ir citas dal?bvalsts rezidenti vai ir re?istr?ti cit? dal?bvalst?, vien?di nelabv?lg? situ?cij? nost?da visus t? akcion?rus, jo tiek samazin?ta kop?j? sadal?m?s pe??as summa.

73 T?d?j?di t?du ties?bu aktu gad?jum?, k?di tiek apl?koti pamata pr?v?, fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumam ir izdev?g?k piesaist?t akcion?rus, kas ir t?s dal?bvalsts rezidenti vai re?istr?ti taj? dal?bvalst?, kur? ir re?istr?ts pats min?tais uz??mums, t?p?c, ka, jo maz?k t? kapit?lda?u pieder akcion?riem, kas ir citu dal?bvalstu rezidenti vai ir re?istr?ti cit?s dal?bvalst?s, jo akcion?riem izmaks?jam? pe??a ir liel?ka.

74 Š?ds samazin?jums l?dz ar to rada kapit?la br?vas aprites ierobežojumu, kas princip? ir aizliegts ar EKL 56. pantu, jo tas var rad?t š??rš?us fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumam piesaist?t kapit?lu cit?s dal?bvalst?s ?rpus t? re?istr?cijas dal?bvalsts un var ar?

atturēt šo citu dalībvalstu investorus iegādāties tās kapitālas.

75 Nīderlandes valdība tomēr atgādina, ka saistībā ar fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam piešķiramās kompensācijas aprēķināšanu likuma par sabiedrību ienākuma nodokli 28. panta 1. punkta b) apakšpunktā ir atsauce uz situāciju, kādā atrodas akcionārs, kurš veic tiešo ieguldījumu īrvalstīs.

76 Šī valdība uzskata, ka attiecībā uz iespēju atskaitīt nodokļus, kas ienākumu gūšanas vietā iekasēti par īrvalstīs saņemtajām dividendēm, situācija, kādā atrodas Nīderlandes rezidents, kam ir jāmaksā Nīderlandes iedzīvotāju ienākuma nodoklis vai Nīderlandes sabiedrību ienākuma nodoklis, atšķiras no situācijas, kādā atrodas nerezidents, kam nav jāmaksā minētie nodokļi, jo tikai tie akcionāri, kam ir jāmaksā ienākuma nodoklis vai sabiedrību ienākuma nodoklis Nīderlandē, var atskaitīt minētos nodokļus.

77 Tādējādi EKL 56. pants, kas aplūkots kopā ar EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktu, pārdzīvai minētajai normai ļaujot dalībvalstīm nošķirt nodokļu maksātājus, kas neatrodas vienādā situācijā no rezidences viedokļa, pieļauj veikt nošķiršanu saistībā ar minētās fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam piešķirtās kompensācijas summu atkarībā no tā, vai tā akcionāriem par saņemtajām dividendēm ir jāmaksā ienākuma nodoklis vai sabiedrību ienākuma nodoklis Nīderlandē.

78 Šajā sakarā ir jāuzsver, ka atbilstoši tam, ko norāda pati Nīderlandes valdība, ka Nīderlandes Karaliste uzliek nodokļus par dividendēm, ko fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmums izmaksājis gan akcionāriem, kas ir Nīderlandes rezidenti vai ir reģistrēti Nīderlandē, gan akcionāriem, kuri ir citas dalībvalsts rezidenti vai ir reģistrēti citā dalībvalstī. Tādējādi nevar uzskatīt, ka šāds uzņēmums, kura kapitāls daļēji pieder akcionāriem, kuri ir citu dalībvalstu rezidenti vai ir reģistrēti citās dalībvalstīs, atrodas situācijā, kas atšķiras no situācijas, kādā atrodas uzņēmums, kura visi akcionāri ir Nīderlandes rezidenti vai ir reģistrēti Nīderlandē.

79 Līdz ar to, kā ir norādījis ģenerālvokāts secinājumu 121. punktā, brīdī, kad Nīderlandes Karaliste nolēma piešķirt tās teritorijā reģistrētiem fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu ieņēmumiem kompensāciju par nodokļiem, kas ieturēti īrvalstīs, un ņstēnot savu kompetenci nodokļu jomā attiecībā uz visām dividendēm, ko šie uzņēmumi izmaksā saviem akcionāriem, neatkarīgi no tā, vai tie ir šīs dalībvalsts vai citu dalībvalstu rezidenti vai ir reģistrēti šajā dalībvalstī vai citās dalībvalstīs, šī kompensācija ir jāattiecina arī uz fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kuru akcionāri nav minētās dalībvalsts rezidenti vai nav reģistrēti minētajā dalībvalstī (šajā sakarā skat. 2006. gada 14. decembra spriedumu lietā C-170/05 *Denkavit Internationaal* un *Denkavit France*, Krājums, I-11949. lpp., 37. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

80 Nīderlandes valdība turklāt norāda, ka, tā kā minētajiem uzņēmumiem piešķirtā kompensācija tiek izmaksāta tās akcionāriem un tiek iekāuta to ienākumos nodokļa iekasēšanas nolūkā, šīs kompensācijas aprēķināšanas formulā ietilpstošajiem faktoriem ir saikne ar tās nodokļa likmi, ko Nīderlandē iekasē par dividendēm, ko šāds uzņēmums izmaksājis saviem akcionāriem.

81 Šī valdība uzskata, ka likmes, atbilstoši kādām Nīderlandes Karaliste ar nodokli apliek summas, ko sabiedrības no savas peļņas izmaksā saviem akcionāriem, kuri ir šīs dalībvalsts rezidenti vai ir reģistrēti šajā dalībvalstī un kuriem tajā ir jāmaksā ienākuma nodoklis vai sabiedrību ienākuma nodoklis, ir augstākas nekā likmes, kas ir paredzētas, ar nodokli apliekot akcionārus, kuri ir īrvalstu rezidenti vai ir reģistrēti īrvalstīs. Pārdzīvie minētie Nīderlandē maksā tikai nodokli par dividendēm atbilstoši samazinātai likmei, kas parasti saskaņā ar konvenciju m nodokļu jomā atbilst 15 %. Tas izskaidro fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam

piešīram? s kompensācijas apmēra samazināšanos proporcionāli t? kapitāla da?ai, kas pieder akcionāriem, kuri ir citu dalībvalstu rezidenti vai ir reģistrēti citās dalībvalstīs.

82 Šaj? sakar?, pat ja pamata liet? apl?kojamo tiesību aktu mērķis būtu noširt kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu akcionārus atkarībā no t?, vai tie ir rezidenti vai nav, lai kompensācija, kas šiem akcionāriem piešķirta līdz ar šo uzņēmumu izmaks?to peļņu, būtu saistīta ar nodokļa likmi, kas minētajiem akcionāriem attiecīgi ir j?maks? N?derland?, ir j?nor?da, ka šīs kompensācijas samazināšana proporcionāli min?to uzņēmumu kapitāla da?ai, kas pieder akcionāriem, kuri ir citu dalībvalstu rezidenti vai ir reģistrēti citās dalībvalstīs, ne?auj sasniegt š?du mērķi. K? ir norādīts š? sprieduma 72. punkt?, š?ds samazinājums vien?di nelabvēlīg? situācij? nost?da visus fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu akcionārus, jo tiek samazināta kopēj? sadalām?s peļņas summa.

83 Kompensācijas samazināšana proporcionāli tai fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma kapitāla da?ai, kas pieder akcionāriem, kuri ir citu dalībvalstu rezidenti vai ir reģistrēti citās dalībvalstīs, savukārt ?auj novērst to nodokļu ieņēmumu samazināšanos, kas attiecas uz dividendēm, kuras izmaks?juši fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumi, un ko rad?tu apstākļi, ka N?derlandes Karaliste min?to kompensāciju piešķirtu, ne?emot vēr?, vai šo uzņēmumu akcionāri ir nerezidenti, kam par min?to uzņēmumu izmaks?taj?m dividendēm ir j?maks? nodoklis, kura likme ir zem?ka nek? t?, k?da ir noteikta akcionāriem rezidentiem.

84 Tomēr no pastāvīg?s judikat?ras izriet, ka nodokļu ieņēmumu samazināšan?s nav uzskatāma par primāru vispār?jo interešu iemeslu, uz kuru var?tu atsaukties, lai pamatotu pasākumu, kas princip? ir pret?js k?dai pamatbrīv?bai (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Manninen*, 49. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

85 No t? izriet, ka EKL 56. un 58. pantam ir pretrun? t?di dalībvalsts tiesību akti, k?di tiek apl?koti pamata prāv?, kas, š?s dalībvalsts teritorij? reģistrētiem fiskāla rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem paredzot kompensāciju, lai kompens?tu nodokļus, ko ienākumu g?šanas viet? par šiem uzņēmumiem izmaks?taj?m dividendēm ir iekas?jusi cita dalībvalsts, samazina šo kompensāciju, ja un cik?l to akcionāri ir fiziskas vai juridiskas personas, kuri ir citu dalībvalstu rezidenti vai ir reģistrēti citās dalībvalstīs, ja š?da samazināšana vien?di nelabvēlīg? situācij? nost?da piln?gi visus min?to uzņēmumu akcionārus.

86 Runājot par to, vai š? sprieduma iepriekš?j? punkt? sniegto atbildi var attiecin?t uz situācij?m, kur?s kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu dalībvalstu akcionāri ir treš?s valsts rezidenti vai ir reģistrēti treš? valst?, N?derlandes vald?ba uzskata, ka dalībvalsts var noširt š?du situāciju un t?du situāciju, kur? akcionāri ir citas dalībvalsts rezidenti vai ir reģistrēti cit? dalībvalst?.

87 Šaj? sakar?, k? Tiesa ir norād?jusi 2007. gada 18. decembra sprieduma liet? C?101/05 A (Kr?jums, l?11531. lpp.) 31. punkt?, pat tad, ja kapitāla aprites starp dalībvalst?m un treš?m valst?m liberalizācijai var būt citi mērķi, kas nav iekš?j? tirgus izveide, k?, piemēram, nodrošin?t vienot?s Kopienu val?tas uzticam?bu pasaules finanšu tirgos un saglab?t dalībvalstīs pasaules m?roga finanšu centrus, j?atz?st, ka, ar EKL 56. panta 1. punkta palīdzību kapitāla brīvas aprites principu attiecinot uz kapitāla apriti starp treš?m valst?m un dalībvalst?m, š?s p?d?j?s ir izv?l?juš?s šo principu nostiprin?t taj? paš? pant? un t?d? paš? formul?jum? gan attiecībā uz kapitāla apriti Kopien?, gan attiecībā?s ar treš?m valst?m.

88 Tiesa ar? ir atzinusi, ka nevar uzskat?t par noteicošu argumentu, saska?? ar kuru tad, ja kapit?la aprites ierobežojumu j?dziens tiktu interpret?ts vien?di gan dal?bvalstu attiec?b?s ar treš?m valst?m, gan tikai dal?bvalstu attiec?b?s Kopienas ietvaros, Kopiena vienpus?ji atv?rtu treš?m valst?m savu tirgu, nesaglab?dama nepieciešamos l?dzek?us sarunu vešanai, lai pan?ktu š?du liberaliz?ciju no šo valstu puses (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? A, 38. punkts).

89 Tom?r Tiesa ir konstat?jusi, ka kapit?la aprite uz treš?m valst?m vai no t?m notiek tiesiskaj? kontekst?, kas atš?iras no kapit?la aprites Kopien? tiesisk? konteksta (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? A, 36. punkts). T?d?j?di, t? k? past?v noteikts tiesisk?s integr?cijas l?menis Eiropas Savien?bas dal?bvalstu starp?, tostarp past?v Kopien? ties?bu akti, kuru m?r?is ir sadarb?ba starp valsts nodok?u iest?d?m, piem?ram, Padomes 1977. gada 19. decembra Direkt?va 77/799/EEK par dal?bvalstu kompetentu iest?žu savstarp?ju pal?dz?bu tiešo nodok?u jom? (OV L 336, 15. lpp.), dal?bvalsts nodok?a uzlikšana uz??m?jdarb?bai ar p?rrobežu raksturu Kopien? ne vienm?r ir piel?dzin?ma nodok?a uzlikšanai uz??m?jdarb?bai, kas ir saist?ta ar attiec?b?m starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Test Claimants in FII Group Litigation*, 170. punkts, un liet? A, 37. punkts).

90 Nevar ar? izsl?gt, ka dal?bvalsts var pier?d?t, ka kapit?la aprites uz treš?m valst?m vai no t?m ierobežojumu pamato konkr?ts iemesls apst?k?os, kuros šis iemesls nevar?tu b?t likum?gs pamatojums kapit?la aprites dal?bvalstu starp? ierobežošanai (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Test Claimants in FII Group Litigation*, 171. punkts, un liet? A, 37. punkts).

91 Šaj? liet? N?derlandes vald?ba, k? ar? Komisija ir apgalvojušas, ka dal?bvalst?m j?b?t iesp?jai atsaukties uz nepieciešam?bu garant?t nodok?u kontroles efektivit?ti k? uz prim?ru visp?r?jo interešu iemeslu, kas pamato kapit?la aprites uz trešo valsti vai no t?s ierobežojumu.

92 Šaj? sakar? ir j?nor?da, pirmk?rt, ka N?derlandes Karaliste nodokli par dividend?m uzliek dividend?m, ko t?s teritorij? re?istr?ts fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mums izmaks?jis akcion?riem, kuri ir trešo valstu rezidenti vai ir re?istr?ti treš?s valst?s. Otrk?rt, ir j?secina, ka š?dam uz??mumam pieš?irt? kompens?cija tiek samazin?ta proporcion?li š? uz??muma kapit?la da?ai, kas pieder š?diem akcion?riem, un šo akcion?ru aplikšanai ar nodok?iem treš?s valst?s šaj? sakar? nav noz?mes. T?d?j?di šaj? gad?jum? nevar atsaukties uz nepieciešam?bu garant?t nodok?u kontroles efektivit?ti.

93 N?derlandes vald?ba ar? uzskata, ka j?b?t iesp?jai atsaukties uz nepieciešam?bu nov?rst nodok?u ie??mumu samazin?šanas, lai pamatotu kapit?la aprites uz treš?m valst?m vai no t?m ierobežojumu. Ja ar nodok?a b?zes samazin?šanas saist?t?s probl?mas Kopien? var?tu atrisin?t, veicot stingr?ku dal?bvalstu nodok?u ties?bu aktu saska?ošānu, tad nepast?v l?dz?ga iesp?ja saska?ot nodok?u ties?bu aktus attiec?b?s ar treš?m valst?m.

94 Tom?r ir j?atg?dina, ka, samazinot kompens?ciju proporcion?li fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma kapit?la da?ai, kas pieder akcion?riem, kuri ir trešo valstu rezidenti vai ir re?istr?ti treš?s valst?s, tiek samazin?ta kop?j? š? uz??muma akcion?riem izmaks?jam?s pe??as summa.

95 L?dz ar to, pie?emot, ka uz š?du iemeslu var?tu atsaukties, lai pamatotu kapit?la aprites uz treš?m valst?m vai no t?m ierobežojumu, š?du pamatojumu nevar ?emt v?r? šaj? gad?jum?, jo min?tais samazin?jums vien?di ietekm? visus attiec?g? kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma akcion?rus neatkar?gi no t?, vai tie ir dal?bvalstu vai trešo valstu rezidenti vai ir re?istr?ti dal?bvalst?s vai treš?s valst?s.

96 No t? izriet, ka t?d? juridiskaj? kontekst?, k?ds tiek apl?kots pamata pr?v?, atbilde, kas

sniegta saistība ar situācijām, kurās fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma akcionāri ir citas dalībvalsts rezidenti vai ir reģistrēti citā dalībvalstī, ir attiecināma arī uz situācijām, kurās kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma akcionāri ir trešo valstu rezidenti vai ir reģistrēti trešās valstīs.

97 Ēmot vērā iepriekš izklāstāto, uz pirmo jautājuma b) punktu ir jāatbild, ka EKL 56. un 58. pantam ir pretrunā tādā dalībvalsts tiesību akti, kādā tiek aplūkoti pamata prāvā, kas, šīs dalībvalsts teritorijā reģistrētiem fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem paredzot kompensāciju, lai kompensētu nodokļus, ko ienākumu gūšanas vietā cita dalībvalsts iekasā jūsi par šiem uzņēmumiem izmaksājām dividendām, šo kompensāciju samazina, ja un cik tāl to akcionāri ir fiziskas vai juridiskas personas, kas ir citu dalībvalstu vai trešo valstu rezidenti vai ir reģistrēti citās dalībvalstīs vai trešās valstīs, jo šāds samazinājums vienādi nelabvēlīgā situācijā nostāda visus minēto uzņēmumu akcionārus.

Par otro jautājuma a) punktu

98 Otrā jautājuma a) punktā iesniedzējtiesa jautā, vai “tiešu investāciju” jēdziens EKL 57. panta 1. punkta nozīmē ietver arī situāciju, kad kāda valsts ir sabiedrības akciju pakete, kas nedod tiesības būtiski ietekmēt tās pārvaldību vai kontroli.

99 Atbilstoši EKL 57. panta 1. punktam EKL 56. pants neliedz attiecināt uz trešām valstīm ierobežojumus, kas 1993. gada 31. decembrī pastāvēja valstū vai Kopienu tiesību aktos par kapitāla apriti uz trešām valstīm un no tām, ja tā ietver tiešas investācijas – arī investācijas nekustamajās valstīs –, kā arī par uzņēmējdarbības veikšanu, finanšu pakalpojumu sniegšanu vai vērtpapāru laišanu kapitāla tirgū.

100 Tā kā Līgumam nav “kapitāla aprites” jēdziena definīcijas EKL 56. panta 1. punkta nozīmē, Tiesa iepriekš ir piešķirusi orientājošu nozīmīgo nomenklatūrai, kas ir pievienota Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvai 88/361/EEK par Līguma 67. panta [pantā, kuru atcēla ar Amsterdamas līgumu] stenošanu (OV L 178, 5. lpp.). Tādējādi kapitāla aprite EKL 56. panta 1. punkta nozīmē ietver tiešus ieguldījumus, proti, kā izriet no šīs nomenklatūras un ar to saistītajiem paskaidrojumiem, visdažākos ieguldījumus, kurus veic fiziskas vai juridiskas personas un kuri palīdz izveidot vai saglabāt stabilas un tiešas saiknes starp personu, kas nodrošina kapitālu, un uzņēmumu, kam kapitāls ir darīts pieejams saimnieciskās darbības veikšanai (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 179.–181. punkts; 2007. gada 23. oktobra spriedumu lietā C-112/05 Komisija/Vācija, Krājums, I-8995. lpp., 18. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā A, 46. punkts).

101 Runājot par daļējiem jaunos vai pastāvīgos uzņēmumus, kā to apstiprina šie paskaidrojumi, mērķis izveidot vai saglabāt stabilu ekonomisko saikni nozīmē, ka akcionāram piederošās akcijas vai nu saskaņā ar valsts tiesību aktu noteikumiem, vai arī kā citādi dod tam iespēju faktiski piedalīties šīs sabiedrības pārvaldībā vai tās kontrolē (iepriekš minētais spriedums lietā Komisija/Vācija, 18. punkts un tajā minētā judikatūra).

102 Līdz ar to uz otro jautājuma a) punktu ir jāatbild tā, ka ierobežojums ir uzskatāms par EKL 57. panta 1. punktā minēto ierobežojumu kapitāla aprītei, kas ietver tiešas investācijas, ja tas attiecas uz visdažādākajām investācijām, 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 saimnieciskās darbības veikšanai.

Par otro jautājuma b) un c) punktu

103 Iesniedzējtiesa otrā jautājuma b) punktā būtībā jautā, vai EKL 56. pants ir vienādi piemērojams gan attiecībā uz kapitāla apriti uz trešām valstīm vai no tām, gan attiecībā uz

kapitāla apriti Kopienā, un otrā jautājumā c) punktā tātāt, vai tas, ka dalībvalstīs tiek samazināta kompensācija tās teritorijā reģistrētiem fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kas paredzēta, lai kompensētu nodokļus, kuri ienākumu gūšanas vietā iekasēti par dividendēm, kas izmaksētas trešajai valstij, atkarībā no tā, kurās šo uzņēmumu kapitālā pieder akcionāriem, kas nav attiecīgās dalībvalsts rezidenti vai nav reģistrēti attiecīgajā dalībvalstī, ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums.

104 Šie jautājumi, kas jāizskata kopā, ir vārsti uz to, lai noskaidrotu, vai uz pirmā jautājuma b) punktu sniegtā atbilde atšķiras, ņemot vērā to, ka dividendes ir gūtas nevis citā dalībvalstī, bet trešajai valstij.

105 Šajā sakarā no šī sprieduma 79. un 96. punkta izriet, ka, no brīža, kad Nīderlandes Karaliste nolēma tās teritorijā reģistrētiem fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem piešķirt kompensāciju par nodokļiem, kas iekasēti ārvalstīs, un ņemot vērā savu kompetenci nodokļu jomā attiecībā uz visām dividendēm, ko šie uzņēmumi izmaksējuši saviem akcionāriem, neatkarīgi no tā, vai tie ir šīs dalībvalsts, citu dalībvalstu vai trešo valstu rezidenti vai ir reģistrēti šajā dalībvalstī, citās dalībvalstīs vai trešās valsts, šāda kompensācija ir jāpiešķir arī tiem fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kuru akcionāri nav Nīderlandes rezidenti vai nav reģistrēti Nīderlandē.

106 Kā ir norādīts šī sprieduma 70.–96. punktā, noteikums, ka šādu kompensāciju, kas piešķirta par nodokļiem, kuri iekasēti ārvalstīs, samazina proporcionāli tai kolektīvo ieguldījumu uzņēmuma kapitāla daļai, kas pieder akcionāriem, kuri ir citas dalībvalsts vai trešo valstu rezidenti vai ir reģistrēti citā dalībvalstī vai trešajai valstij, rada atšķirīgu režīmu attiecībā uz šādiem uzņēmumiem, kuru visi akcionāri ir Nīderlandes rezidenti vai ir reģistrēti Nīderlandē, un uzņēmumiem, kuros daļa akcionāru ir citas dalībvalsts vai trešās valsts rezidenti vai ir reģistrēti citā dalībvalstī vai trešajai valstij, ko nepamato ne tas, ka šie uzņēmumi atrodas atšķirīgā situācijā, ne arī tādā nodokļu politikas mērī, uz kādām ir atsaukusies Nīderlandes valdība.

107 Jāsecina, ka šāds noteikums ir pretrunā EKL 56. un 58. pantam neatkarīgi no tā, vai nodokļu ieturējumi, par kuriem tiek piešķirta kompensācija, tika iekasēti citā dalībvalstī vai trešajai valstij, jo abos gadījumos pastāv atšķirīgs režīms, kas tiek piemērots attiecībā uz uzņēmumiem, kuru visi akcionāri ir Nīderlandes rezidenti vai ir reģistrēti Nīderlandē, un uzņēmumiem, kuros daļa akcionāru ir citas dalībvalsts vai trešās valsts rezidenti vai ir reģistrēti citā dalībvalstī vai trešajai valstij, un ka norādītais pamatojums nav saistīts ar minēto uzņēmumu saņemto dividendžu izcelsmes valsti.

108 Tādējādi uz otrā jautājuma b) un c) punktu ir jāatbild tā, ka EKL 56. un 58. pantam ir pretrunā tādā dalībvalsts tiesību akti, kādi tiek aplūkoti pamata prāvā, kas, šīs dalībvalsts teritorijā reģistrētiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem paredzot kompensāciju, lai kompensētu nodokļus, ko ienākumu gūšanas vietā trešajai valstij iekasējusi par šiem uzņēmumiem izmaksētajām dividendēm, šo kompensāciju samazina, ja un cikā to akcionāri ir fiziskas vai juridiskas personas, kuras ir citu dalībvalstu vai trešo valstu rezidenti vai ir reģistrēti citās dalībvalstīs vai trešās valsts, jo šāds samazinājums vienādi nelabvēlīgā situācijā nostāda visus minēto uzņēmumu akcionārus.

Par trešā jautājuma a) punktu

109 Treš? jaut?juma a) punkt? iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai tas, ka nodok?i, kas dal?bvalst? ietur?ti par dividend?m, kuras taj? sa??mis cit? dal?bvalst? re?istr?ts kolekt?vo ieguld?jumu uz??mums, ir liel?ki nek? nodok?i, kas p?d?j? min?taj? dal?bvalst? ir uzlikti dividend?m, kas izmaks?tas ?rvalstu akcion?riem, ietekm? atbildes uz pirmajiem diviem jaut?jumiem.

110 K? izriet no iesniedz?jtiesas l?muma, šis jaut?jums ir pamatots ar to, ka attiec?gaj? finanšu gad? nodok?a, kas Portug?l? ien?kumu g?šanas viet? atskait?ts par dividend?m, kuras izmaks?tas OESF šaj? dal?bvalst?, likme bija 17,5 %, bet nodok?a, kas N?derland? ien?kumu g?šanas viet? atskait?ts par dividend?m, kuras izmaks?tas OESF akcion?riem, likme bija 15 %.

111 Tom?r, t? k? Portug?l? izmaks?t?s dividendes netika ?emtas v?r?, apr??inot fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumam pieš?irto kompens?ciju, kas tiek apl?kota pamata pr?v?, un ?emot v?r? uz pirm? jaut?juma a) punktu sniegto atbildi, uz treš? jaut?juma a) punktu nav j?atbild.

Par treš? jaut?juma b) punktu

112 Treš? jaut?juma b) punkt? iesniedz?jtiesa jaut?, vai, lai atbild?tu uz pirmajiem diviem jaut?jumiem, ir j??em v?r? tas, ka kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma ?rvalstu akcion?ri ir t?das valsts rezidenti vai ir re?istr?ti t?d? valst?, ar kuru t? re?istr?cijas dal?bvalsts ir nosl?gusi konvenciju, paredzot savstarp?ju to nodok?u atskait?šanu, kas ien?kumu g?šanas viet? iekas?ti par dividend?m. Tom?r, t? k? š? uz??muma akcion?ru rezidences vai re?istr?cijas valsti ?em v?r? tikai t?p?c, lai kompens?ciju samazin?tu proporcion?li da?ai, k?da min?t? uz??muma kapit?l? pieder akcion?riem, kuri nav t?s dal?bvalsts rezidenti vai nav re?istr?ti taj? dal?bvalst?, kur? ir re?istr?ts min?tais uz??mums, ir j?uzskata, ka šis jaut?jums ir saist?ts tikai ar pirm? jaut?juma b) punktu.

113 Šaj? sakar? ir j?secina, ka tas, ka fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma akcion?ru rezidences valsts vai re?istr?cijas valsts un N?derlandes Karaliste ir vienoš?s par iesp?ju atskait?t nodokli, ko p?d?j? min?t? iekas? par dividend?m, kuras min?tais uz??mums ir izmaks?jis saviem akcion?riem, neko nemaina taj?, ka N?derlandes Karaliste ?steno savu kompetenci nodok?u jom?, apliekot ar nodokli š?s dividendes. K? izriet no š? sprieduma 79. un 96. punkta, tas, ka dal?bvalsts ?steno savu kompetenci nodok?u jom? attiec?b? uz dividend?m, ko š?s dal?bvalsts teritorij? re?istr?ti fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumi izmaks?juši gan tiem akcion?riem, kuri ir min?t?s dal?bvalsts rezidenti vai ir re?istr?ti šaj? dal?bvalst?, gan akcion?riem, kas ir citu dal?bvalstu vai trešo valstu rezidenti vai ir re?istr?ti cit?s dal?bvalst?s vai treš?s valst?s, – gad?jum?, ja ir paredz?ta t?da kompens?cija, k?da tiek apl?kota pamata pr?v?, – pamato nepieciešam?bu to izmaks?t ar? tiem fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem, kuru akcion?ri nav š?s dal?bvalsts rezidenti vai nav re?istr?ti šaj? dal?bvalst?.

114 L?dz ar to uz treš? jaut?juma b) punktu ir j?atbild t?, ka tas, ka fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma ?rvalstu akcion?ri ir t?das valsts rezidenti vai ir re?istr?ti t?d? valst?, ar kuru š? uz??muma re?istr?cijas dal?bvalsts ir nosl?gusi konvenciju, paredzot savstarp?ju to nodok?u atskait?šanu, kas ien?kumu g?šanas viet? iekas?ti par dividend?m, neietekm? atbildi, kas sniegta uz pirm? jaut?juma b) punktu.

Par treš? jaut?juma c) punktu

115 Treš? jaut?juma c) punkt? iesniedz?jtiesa v?las uzzin?t, vai, lai atbild?tu uz pirmajiem diviem jaut?jumiem, ir j??em v?r?, ka fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma ?rvalstu akcion?ri ir citas Kopien? dal?bvalsts rezidenti vai ir re?istr?ti cit? Kopien? dal?bvalst?.

116 ?emot v?r? uz pirm? jaut?juma b) punktu sniegto atbildi, uz šo jaut?jumu nav j?atbild.

Par ties?šan?s izdevumiem

117 Attiec?b? uz pamata lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (virspal?ta) nospriež:

1) **EKL 56. un 58. pantam nav pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, k?di tiek apl?koti pamata pr?v?, kas, š?s dal?bvalsts teritorij? re?istr?tiem kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem paredzot kompens?ciju, lai kompens?tu nodok?us, kurus cita dal?bvalsts ien?kumu g?šanas viet? iekas?jusi par šiem uz??mumiem izmaks?taj?m dividend?m, ierobežo š?s kompens?cijas apm?ru l?dz t?dam apm?ram, ko fiziska persona, kas ir š?s pirm?s dal?bvalsts rezidente, l?dz?gu nodok?u gad?jum? var?tu atskait?t saska?? ar konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kas nosl?gta ar šo citu dal?bvalsti;**

2) **EKL 56. un 58. pantam ir pretrun? t?di dal?bvalsts ties?bu akti, k?di tiek apl?koti pamata pr?v?, kas, š?s dal?bvalsts teritorij? re?istr?tiem fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem paredzot kompens?ciju, lai kompens?tu nodok?us, ko ien?kumu g?šanas viet? cita dal?bvalsts vai treš? valsts iekas?jusi par šiem uz??mumiem izmaks?taj?m dividend?m, šo kompens?ciju samazina, ja un cikt?l to akcion?ri ir fiziskas vai juridiskas personas, kas ir citu dal?bvalstu vai trešo valstu rezidenti vai ir re?istr?ti cit?s dal?bvalst?s vai treš?s valst?s, jo š?ds samazin?jums vien?di nelabv?l?g? situ?cij? nost?da visus min?to uz??mumu akcion?rus.**

Šaj? sakar? noz?mes nav tam, ka fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??muma ?rvalstu akcion?ri ir t?das valsts rezidenti vai ir re?istr?ti t?d? valst?, ar kuru š? uz??muma re?istr?cijas dal?bvalsts ir nosl?gusi konvenciju, paredzot savstarp?ju to nodok?u atskait?šanu, kas ien?kumu g?šanas viet? iekas?ti par dividend?m;

3) **ierobežojums ir uzskat?ms par EKL 57. panta 1. punkt? min?to ierobežojumu kapit?la apritei, kas ietver tiešas invest?cijas, ja tas attiecas uz visdaž?d?kaj?m invest?cij?m, ko veic fiziskas vai juridiskas personas un kuras pal?dz izveidot vai saglab?t ilgstošas un tiešas attiec?bas starp personu, kas nodrošina kapit?lu, un uz??mumu, kam kapit?ls ir dar?ts pieejams saimnieciskas darb?bas veikšanai.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.