

## Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2014. gada 9. oktobrī (\*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kapitāla brīva aprīte – LESD 63. pants – Ienkārtu no ieguldījumu fondiem aplikšana ar nodokli – Ieguldījumu fonda pienākumi paziņot un publicēt noteiktu informāciju – Ienkārtu no ieguldījumu fonda, kurš neievēro paziņošanas un publicēšanas pienākumus, aplikšana ar nodokli, piemērojot fiksētu nodokļa bāzi

Lieta C-326/12

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Düsseldorf* (Vācijas) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2012. gada 3. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 10. jūnijā, tiesvedībā

**Rita van Caster,**

**Patrick van Caster**

pret

**Finanzamt Essen-Süd.**

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Tizzano [*A. Tizzano*], tiesneši S. Rodins [*S. Rodin*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthel*], E. Levits (referents) un M. Bergere [*M. Berger*],

ģenerālvokāts M. Vatelā [*M. Wathelet*],

sekretārs M. Aleksejevs [*M. Alekseev*], administrators,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2013. gada 9. oktobra tiesas sēdi,

ģemot vērā atbildes, ko sniedza:

- *R. van Caster* un *P. van Caster* vērā – *V. Heidelberg, Rechtsanwalt*,
- *Finanzamt Essen-Süd* vērā – *U. Weise*, pārstāvis,
- Vācijas valdības vērā – *T. Henze* un *A. Wiedmann*, pārstāvji,
- Apvienotās Karalistes valdības vērā – *C. Murrell*, pārstāve, kurai palīdz *R. Hill, barrister*,
- Eiropas Komisijas vērā – *W. Roels* un *W. Mölls*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2013. gada 21. novembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

**Spriedums**

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz LESD 63. un 65. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums tika iesniegts *R. van Caster* un vi?as d?la (turpm?k tekst? – “*R. van Caster* un *P. van Caster*”), kuri dz?vo V?cij?, pr?v? pret *Finanzamt Essen-Süd* (turpm?k tekst? – “*Finanzamt*”) par atseviš?u un vienotu nodok?u apr??ina b?zes noteikšanu vi?u ien?kumiem, kas g?ti no ?rvalstu ieguld?jumu fondiem 2004.–2008. taks?cijas gad?.

### Atbilstoš?s V?cijas ties?bu normas

3 Likum? par ieguld?jumu aplikšanu ar nodokli (*Investmentsteuergesetz*, turpm?k tekst? – “*InvStG*”), kurš ir sp?k? no 2004. gada, ietilpst 1. noda?a, kas ietver 1.–10. pantu par kop?jiem noteikumiem attiec?b? uz da??m viet?jos un starptautiskos ieguld?jumus.

4 *InvStG* 2. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka sadal?tie ien?kumi no da??m, sadalei atbilstošie ien?kumi un starpposma pe??a ar zin?miem iz??mumiem ietilpst ieguld?t?ja ien?kumos no kapit?la.

5 Š? likuma 2003. gada 15. decembra redakcij? (*BGBI.* 2003 I, 2676. lpp.) 5. pants ir formul?ts š?di:

“(Nodok?u b?zes)

(1) 2. un 4. pants ir piem?rojami vien?gi tad, ja:

1. Ieguld?jumu sabiedr?ba ieguld?t?jiem v?cu valod? par katru ar ieguld?jumu da?u saist?to pe??as sadali pazi?o:

a) sadales apm?ru (ar vismaz ?etriem skait?iem aiz komata);

b) sadal?t?s pe??as apm?ru (ar vismaz ?etriem skait?iem aiz komata);

c) sadal? ietvert?s summas, proti:

aa) sadalei atbilstošos iepriekš?j? gada ien?kumus,

bb) kapit?la pieaugumu no ?pašumties?bu nodošanas, kas ir atbr?vota no nodok?iem 2. panta 3. punkta 1. apakšpunkta pirm? teikuma izpratn?,

cc) ien?kumus Likuma par ien?kuma nodokli [(*Einkommensteuergesetz*)] 3. panta 40. punkta izpratn?,

dd) ien?kumus Likuma par uz??mumu ien?kuma nodokli [(*Körperschaftsteuergesetz*)] 8.b panta 1. punkta izpratn?,

ee) kapit?la pieaugumu no ?pašumties?bu nodošanas Likuma par ien?kuma nodokli 3. panta 40. punkta izpratn?,

ff) kapit?la pieaugumu no ?pašumties?bu nodošanas Likuma par uz??mumu ien?kuma nodokli 8.b panta 2. punkta izpratn?,

gg) ien?kumus 2. panta 3. punkta 1. apakšpunkta otr? teikuma izpratn?, cikt?l tie nav ien?kumi no kapit?la Likuma par ien?kuma nodokli 20. panta izpratn?,

hh) kapit?la pieaugumu no ?pašumties?bu nodošanas, kas ir atbr?vota no nodok?iem 2. panta

3. punkta 2. apakšpunkta izpratn?,

ii) ien?kumus 4. panta 1. punkta izpratn?,

jj) ien?kumus 4. panta 2. punkta izpratn?, kuriem nav veikta atskait?šana saska?? ar 4. punktu,

kk) ien?kumus 4. panta 2. punkta izpratn?, kas saska?? ar Konvenciju par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanu rada ties?bas ieskait?t ien?kuma vai uz??muma ien?kuma nodokli? par samaks?tu uzskat?tu nodokli;

d) sadales da?u, kas dod ties?bas uz nodok?a par ien?kumiem no kapit?la ieskait?šanu vai atmaksu atbilstoši:

aa) 7. panta 1. un 2. punktam,

bb) 7. panta 3. punktam;

e) nodok?a par ien?kumiem no kapit?la summu, kas ieskait?ma vai atmaks?jama atbilstoši:

aa) 7. panta 1. un 2. punktam,

bb) 7. panta 3. punktam;

f) ?rvalstu ar ien?kumiem saist?to nodok?u apm?ru 4. panta 2. punkta izpratn?, kas ir ietverti sadales summ?s un

aa) ir atskait?mi saska?? ar Likuma par ien?kuma nodokli 34.c panta 1. punktu vai Konvenciju par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanu,

bb) ir atskait?mi saska?? ar Likuma par ien?kuma nodokli 34.c panta 3. punktu, ja nav veikta atskait?šana, piem?rojot 4. panta 4. punktu,

cc) ir uzskat?mi par samaks?tiem saska?? ar Konvenciju par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanu;

g) atskait?juma par pamatv?rt?bas samazin?jumu vai samazin?šanas apm?ru saska?? ar 3. panta 3. punkta pirmo teikumu;

h) nodok?a par uz??mumu ien?kuma nodok?a samazin?juma apm?ru, ko saska?? ar Likuma par uz??mumu ien?kuma nodokli 37. panta 3. punktu l?dz piem?rot sadali veicoš? sabiedr?ba;

2. Ieguld?jumu sabiedr?ba atbilstoši 1. punktam ieguld?t?jiem ar ieguld?jumu da?u saist?tos datus par sadalei atbilstošajiem ien?kumiem v?cu valod? pazi?o v?l?kais ?etru m?nešu laik? p?c t? taks?cijas gada beig?m, kura laik? tie tiek uzskat?ti par izmaks?tiem;

3. Ieguldījumu sabiedrība 1. un 2. punktā minētos datus saistībā ar ikgadējo atskaiti Likuma par ieguldījumiem [(*Investmentgesetz*)] 45. panta 1. punkta un 122. panta 1. un 2. punkta izpratnē paziņo Federāļajai Oficiālo Paziņojumu Elektroniskajā Laikrakstā; informācijai pievieno speciālista, kas saskaņā ar Likuma par nodokļu konsultantiem [(*Steuerberatungsgesetz*)] 3. pantu ir tiesīgs sniegt nodokļu konsultanta pakalpojumus peļņas gūšanas nolūkā, valsts pārvaldes atzītas audita organizācijas vai līdzvērtīgas organizācijas apliecinājumu par to, ka informācija noskaidrota, pamatojoties uz Vācijas nodokļu tiesību normām; Komerckodeksa [(*Handelsgesetzbuch*)] 323. pants ir piemērojams *mutatis mutandis*. Ja konta izraksts Federāļajai Oficiālo Paziņojumu Elektroniskajā Laikrakstā atbilstoši Likuma par ieguldījumiem noteikumiem nav publicēts, ir norādāma arī atsauce uz konta izraksta publikāciju vācu valodā;

4. Pārvalsti ieguldījumu sabiedrība kopā ar atpakaļpirkšanas cenu aprēķina un paziņo ienākumu apmēru, kas tiek uzskatīts par izmaksētu pārvalsti ieguldījumu daļu pašniekiem pēc 1993. gada 31. decembra un vēl nav aplikts ar nodokli;

5. Pārvalsti ieguldījumu sabiedrība Federāļajai centrālajai nodokļu pārvaldei uz tās pieprasījuma pamata un trīs mēnešu laikā pilnā apmērā pierāda 1., 2. un 4. punktā sniegto datu patiesumu. Ja apliecinājumi tiek sastādīti svešvalodā, var tikt pieprasīts apliecināts tulkojums vācu valodā. Ja pārvalsti ieguldījumu sabiedrība ir norādījusi neprecīzu apmēru, tās pašas iniciatīvas vai pēc Federāļās centrālās nodokļu pārvaldes pieprasījuma publikācijā par katrai jo taksācijas gadu jāem vērā starpība.

Ja 1. punkta c) vai f) apakšpunktā minētās ziņas nav pieejamas, ienākumus apliek ar nodokli saskaņā ar 2. panta 1. punkta pirmo teikumu un 4. pants netiek piemērots.”

6. *InvStG* 6. pantā “Nodoklis deklarācijas neesamības gadījumā”, redakcijā, kas ir spēkā no 2004. gada 9. decembra (*BGBI.* 2004 I, 3310. lpp.), ir noteikts:

“Ja 5. panta 1. punkta nosacījumi nav ievēroti, ar ienākuma nodokli apliek ieguldītāja daļas peļņas sadalī, starposma peļņu, kā arī 70 % no kapitāla vērtības pieauguma, kas radies no pirmās kalendrā gada laikā noteiktās atpakaļpirkšanas cenas un pēdējās šī paša gada laikā noteiktās atpakaļpirkšanas cenas starpības; nodokli nosaka vismaz 6 % apmērā no pēdējās kalendrā gada laikā noteiktās atpakaļpirkšanas cenas. Ja atpakaļpirkšanas cena nav noteikta, to aizvieto ar biržas cenu vai tirgus cenu [...]”

7. Saskaņā ar Vācijas valdības norādēm *InvStG* 5. un 6. pants vēl ir grozīti, bet šie grozījumi neietekmē pamatlietu.

### **Pamatlieta un prejudiciālais jautājums**

8. *R. van Caster* un *P. van Caster* pieder kapitalizācijas ieguldījumu fondu ieguldījumu daļas, kas noguldītas bankā Beļijā.

9. Ienākumi no šiem kapitāla noguldījumiem no 2003. gada *R. van Caster* un *P. van Caster* tika noteikti atsevišķi un vienoti un aprēķināti, katram no viņiem aprēķinot pusi.

10. Laikā no 2003. līdz 2006. ienākumu gadam *R. van Caster* un *P. van Caster* ieguldījumu daļas bija vai nu daļas tās sauktajos “melnajos” fondos, kuru aplikšana ar nodokli līdz 2003. gadam bija regulāta Likuma par pārvalsti ieguldījumu daļu pārdošanu un ienākumu no pārvalsti ieguldījumu daļām aplikšanu ar nodokli (*Gesetz über den Vertrieb ausländischer Investmentanteile und über die Besteuerung der Erträge aus ausländischen Investmentanteilen*, *BGBI.* 1998 I, 2820. lpp.) 18. panta 3. punktā, vai arī daļas tās sauktajos “nepārskatāmajos”

fondos, uz kuru aplikšanu ar nodokli attiecas *InvStG* 6. pants.

11 2007. un 2008. ienākumu gadā *R. van Caster* un *P. van Caster* deklarēja ienākumus no dažādu sešos ieguldījumu fondos, no kuriem trīs bija t.s. “nepārskatāmie” fondi.

12 *R. van Caster* un *P. van Caster* deklarēja savus ienākumus no šo ieguldījumu fondu ieguldījumu daļām, tos novērtējot vai aplēšot, pamatojoties uz viņu deklarācijām pievienotajiem pamatojošajiem dokumentiem vai uz informāciju biržas biļetenā. Tādējādi attiecībā uz 2003.–2008. gadu viņi deklarēja ienākumus attiecīgi EUR 8435,43, EUR 10 500,94, EUR 12 318,18, EUR 13 263,04, EUR 12 672,46 un EUR 14 272,88 apmērā, t.i., par kopējo summu EUR 71 462,93 apmērā.

13 *Finanzamt* ienākumus no nepārskatāmajiem fondiem noteica atbilstoši *InvStG* 6. pantam, piemērojot fiksētu nodokļa bāzi. Saskaņā ar *Finanzamt* aprēķinu *R. van Caster* un *P. van Caster* saņemtie ienākumi 2003.–2008. gadā bija attiecīgi EUR 38 503,53, EUR 32 691,41, EUR 63 603,62, EUR 49 463,21, EUR 37 045,03 un EUR 25 139,27, t.i., kopējā summa EUR 246 446,07 apmērā.

14 *R. van Caster* un *P. van Caster* apstrīdēja šo lēmumu *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas finanšu tiesa). Šajā tiesvedībā pamatlietas puses vienojās par to, ka 2003. gada ienākumi ir lēšami 4 % apmērā no 2003. gada 31. decembrī noteiktās atpakaļpirkšanas cenas, proti, EUR 19 848,07 apmērā.

15 Attiecībā uz 2004.–2008. gadu *R. van Caster* un *P. van Caster* lūdz grozīt paziņojumus par nodokli un ienākumus no kapitāla šajos gados noteikt, pamatojoties uz deklarācijām summām, apgalvojot, ka *InvStG* 6. pants ir pretrunā LESD normām par kapitāla brīvību.

16 Iesniedzējtiesa norāda, ka, lai gan *InvStG* 6. pants paredztais mehānisms aplikšanai ar nodokli, piemērojot fiksētu bāzi, ir bez izšķirības piemērojams kā vietējiem, tā ārvalstu nepārskatāmajiem ieguldījumu fondiem, šīs tiesību norma varētu izraisīt netiešu ārvalstu nepārskatāmo fondu diskrimināciju, ciktāl vietējie fondi parasti ievēro *InvStG* 5. panta 1. punkta nosacījumus, savukārt attiecībā uz ārvalstu fondiem tas parasti tā neesot.

17 Šādos apstākļos *Finanzgericht Düsseldorf* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [*InvStG*] 6. pants paredzētā fiksētā nodokļa bāze ienākumiem no tās sauktajiem “nepārskatāmajiem” (valsts un) ārvalstu ieguldījumu fondiem ir pretrunā Eiropas Savienības tiesībām [LESD 63. pants], jo tā ir uzskatāma par slēptu kapitāla brīvības aprites [LESD 65. panta 3. punkts] ierobežojumu?”

### **Par prejudiciālo jautājumu**

#### *Ievadapsvērumi*

18 No Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem izriet, ka atkarībā no tā, kā ieguldījumu sabiedrība ievēro *InvStG* 5. panta 1. punktā noteiktos pienākumus, uz ieguldījumiem attiecas trīs dažādas aplikšanas ar nodokli sistēmas.

19 Ja ieguldījumu sabiedrība sniedz *InvStG* 5. panta 1. punktā paredzēto informāciju tam noteiktajos veidos un termiņos, ienākumi no ieguldījumu fondu daļām ir pakāuti vispārējai t.s. “pārskatāmās” aplikšanas ar nodokļiem sistēmai atbilstoši *InvStG* 2. panta 1. punkta pirmajam teikumam un 4. pantam.

20 Ja ieguld?jumu sabiedr?ba nav ne public?jusi, ne pazi?ojusi *InvStG* 5. panta 1. punkta 1. apakšpunkta c) un f) punkt? paredz?to inform?ciju, tad saska?? ar š? likuma 5. panta 1. punkta otro teikumu ieguld?jumu da??m fondos var tikt piem?rota t.s. "da??ji p?rskat?m?s" aplikšanas ar nodok?iem sist?ma. Š? apr??ina metode paredz, ka priekšroc?bas, par kur?m nav tikusi sniegta noteikta inform?cija, netiek ?emtas v?r? attiec?b? uz nodok?u maks?t?ja ien?kuma nodok?a b?zi.

21 Ja *InvStG* 5. panta 1. punkta nosac?jumi nav iev?roti, da?as ieguld?jumu fondos tiek apliktas ar nodokli, atbilstoši *InvStG* 6. pantam piem?rojot fiks?tu nodok?a b?zi, un nodok?u maks?t?jam ir pien?kums samaks?t nodokli par summu, kas noteikta atbilstoši šaj? pant? noteiktaj?m apr??ina metod?m.

22 *InvStG* 5. panta 1. punkta 1.–3. apakšpunkt? ir noteikti, pirmk?rt, pien?kumi saist?b? ar šaj? pant? paredz?t?s inform?cijas pazi?ošānu akcion?riem v?cu valod? un t?s public?šanu *Feder?laj? Ofici?lo Pazi?ojumu Elektroniskaj? Laikrakst?*, tai pievienojot speci?lista, kas ir ties?gs sniegt nodok?u konsultanta pakalpojumu, apliecin?jumu par to, ka inform?cija noskaidrota, pamatojoties uz V?cijas nodok?u ties?bu norm?m, kuras piem?rojamas vis?m – gan viet?j?m, gan ?rvalstu – ieguld?jumu sabiedr?b?m, un, otrk?rt, 4. un 5. apakšpunkt? ir noteikti papildu pien?kumi, kas ir piem?rojami vien?gi ?rvalstu ieguld?jumu sabiedr?b?m.

23 Iesniedz?jtiesa nepreciz? pien?kumus, kurus ieguld?jumu fondi, par kuriem ir runa pamatliet?, nav iev?rojuši, bet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu pamatojuma izriet, ka tai it ?paši ir šaubas par V?cijas ties?bu normu, kuras bez izš?ir?bas ir piem?rojamas viet?jiem un ?rvalstu ieguld?jumu fondiem, sader?gumu ar kapit?la br?vas aprites principu.

24 Š?dos apst?k?os ir uzskat?ms, ka ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai LESD 63. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj t?dus valsts ties?bu aktus k? pamatliet?, kuros paredz?ts, ka, ja ?rvalstu ieguld?jumu fonds neiev?ro šajos ties?bu aktos viet?jiem un ?rvalstu fondiem bez izš?ir?bas uzliktus pien?kumus pazi?ot un public?t noteiktu inform?ciju, tad ien?kumi, kurus nodok?u maks?t?js sa?em no šiem ieguld?jumu fondiem, tiek aplikti ar nodokli, piem?rojot fiks?tu b?zi.

#### *Par ierobežojuma past?v?šanu*

25 Saska?? ar past?v?go Tiesas judikat?ru t?di ar LESD 63. panta 1. punktu aizliegti pas?kumi k? kapit?la aprites ierobežojumi ietver pas?kumus, kas attur nerezidentus veikt ieguld?jumus dal?bvalst? vai ar? š?s dal?bvalsts rezidentus attur veikt ieguld?jumus cit?s dal?bvalst?s (skat. spriedumus *Santander Asset Management SGII* u.c., no C?338/11 l?dz C?347/11, EU:C:2012:286, 15. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? *Bouanich*, C?375/12, EU:C:2014:138, 43. punkts).

26 Šaj? liet? ir j?nor?da, ka valsts tiesisko regul?jumu, par kuru ir runa pamatliet?, raksturo tas, ka sekas tam, ka ieguld?jumu fondi nav iev?rojuši *InvStG* 5. pant? paredz?tos pazi?ošānas un public?šanas pien?kumus, izj?t nodok?u maks?t?ji, kuri iegulda šajos fondos.

27 Šo pien?kumu neiev?rošanas gad?jum? piem?rojamo aplikšanu ar nodokli, izmantojot fiks?tu nodok?a b?zi, veido minim?l?s nodok?a b?zes apr??ins, kas atbilst 6 % no atpaka?pirkšanas cenas kalend?r? gada beig?s neatkar?gi no t?, vai ieguld?jumu da?as v?rt?ba attiec?g? gada laik? ir samazin?jusies vai augusi.

28 Veicot š?du apr??inu, kur? izmanto fiks?tu nodok?a b?zi, nodok?u maks?t?ja re?lie ien?kumi var tikt nov?rt?ti p?r?k augstu, it ?paši, k? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 43. punkt?, ja procentu likme ilgu laiku ir zema. Turkl?t pati V?cijas vald?ba atz?st, ka minim?l?

nodokļa bāze, kas atbilst 6 % no atpakaļpirkšanas cenas, zemu procentu likmju gadījumā bieži būs augstāka par to, kuras pamatā ir attiecīgā fonda reāli radītie ienākumi.

29 Tiesa, nevar tikt izslēgts, ka gados, kad ieguldījumu fondi rada paši augstus ienākumus, aplikšana ar nodokli, piemērojot fiksētu bāzi, varētu būt labvēlīgāka, nekā piemērojot vispārīgo pārskatāmās aplikšanas ar nodokļiem sistēmu, nedz arī, ka šādi aprēķinātie ienākumi, kā apgalvo attiecīgi *Finanzamt* un Vācijas valdība, vidēji varētu tikt gēti ilgā [daļu] turēšanas laikposmā.

30 Tomēr jānorāda, pirmkārt, ka aplikšana ar nodokli, piemērojot fiksētu bāzi, nav mainīga atkarībā no daļu turēšanas ilguma.

31 Otrkārt, no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka pamatbrīvībai pretrunā esošu nelabvēlīgu attieksmi nodokļu jomā nevar pamatot ar citu nodokļu priekšrocību pastāvīšanu, pat ja tādās pastāvītu (skat. spriedumu *Lakebrink* un *Peters-Lakebrink*, C-182/06, EU:C:2007:452, 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

32 Tādējādi jāuzskata, ka aplikšana ar nodokli, piemērojot fiksētu bāzi, kāda tā izriet no *InvStG* 6. panta piemērošanas, var būt nodokļu maksātājam nelabvēlīga.

33 Šādos apstākļos no tiesību aktiem pamatlietā izriet, ka nodokļu maksātājs, kurš ir veicis ieguldījumu fondā, kurš neievēro *InvStG* 5. panta 1. punktā paredzētos pienākumus, nevar sniegt datus vai informāciju, kas spētu pierādīt viņa faktiskos ienākumus.

34 Tādējādi šāda aplikšana ar nodokli, piemērojot fiksētu bāzi, var atturēt šādu nodokļu maksātāju no ieguldīšanas fondos, kuri neievēro šajā valsts tiesību normā paredzētos pienākumus.

35 Kā tiesas sēdē norādīja Vācijas valdība, izvēle ievērot vai neievērot šos pienākumus ir ieguldījumu fondu ziņā un ir atkarīga it paši no viņu vēlmes piesaistīt klientus Vācijā.

36 Tādējādi pēc to rakstura šos pienākumus, ticamākais, neievēros tās ieguldījumu fonds, kurš nedarbojas Vācijas tirgū un kurš aktīvi nemērē uz šo tirgu. Kā savu secinājumu 42. punktā norādījis ģenerālvokāts, šāds fonds nav sevišķi ieinteresēts pakāuties šādam prasībām.

37 Tā kā šādi fondi parasti ir ārvalstu fondi, jāatzīst, ka valsts tiesiskais regulējums, par kuru ir runa pamatlietā, var atturēt vācu ieguldītāju parakstīties uz daļām ārvalstu ieguldījumu fondā, ciktāl šāda ieguldījuma rezultātā viņam var tikt piemērota viņam neizdevīga aplikšana ar nodokli, piemērojot fiksētu bāzi, nedodot viņam iespēju iesniegt datus vai informāciju, ar kuriem varētu tikt pierādīts viņa faktisko ienākumu līmenis.

38 Tādējādi šāds tiesiskais regulējums ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kas princips ir aizliegts ar LESD 63. pantu.

#### *Par kapitāla brīvas aprites ierobežojuma pamatojumu*

39 Tomēr no Tiesas iedibinātās judikatūras izriet, ka valsts pasākumi, kas var apgrūtināt vai padarīt mazāk pievilcīgu Līgumā garantēto pamatbrīvību izmantošanu, var tomēr tikt pieauti arī nosacījumu, ka tiem ir vispārīgo interešu mērķis, ka tie ir atbilstoši, lai nodrošintu tās stenošanu, un ka tie nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu iecerēto mērķi (it paši skat. spriedumu Komisija/Belģija, C-296/12, EU:C:2014:24, 32. punkts un tajā minētā judikatūra).

40 *Finanzamt* un Vācijas valdība apgalvo, ka tiesisko regulējumu, par kuru ir runa pamatlietā, pamato, pirmkārt, nepieciešamība saglabāt sabalansētu nodokļu ieturēšanas kompetenci

sadalījumu starp dalībvalstīm.

41 Šajā ziņā kompetenču sadalījuma starp dalībvalstīm nodokļu ieturēšanas jomā saglabāšana ir Tiesas atzīts likumīgs mērķis (skat. spriedumu *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, 45. punkts un tajā minētā judikatūra), kas var tikt akceptēta kā ierobežojuma pamatojums, it īpaši tad, ja attiecīgā sistēma ir domāta, lai novērstu tādās darbības, kas var apdraudēt dalībvalsts tiesības īstenot tās kompetenci nodokļu jomā saistībā ar tās teritorijā veiktajām darbībām (skat. it īpaši spriedumus *Santander Asset Management SGII* u.c., EU:C:2012:286, 47. punkts, un *Argenta Spaarbank*, C-350/11, EU:C:2013:447, 53. punkts un tajā minētā judikatūra).

42 Valsts tiesiskā regulējuma, par kuru ir runa pamatlietā, mērķis, kā norāda *Finanzamt* un Vācijas valdība, ir nodrošināt vienādu attieksmi no aplikšanas ar nodokļiem viedokļa pret, pirmkārt, Vācijas nodokļu maksātājiem, kuri ir tieši veikuši ieguldījumus akcijās vai obligācijās, un tiem, kuri parakstās uz daļm ieguldījumu fondos, kā arī, otrkārt, Vācijas nodokļu maksātājiem, kuri ir ieguldījuši ārvalstu un vietējos ieguldījumu fondos, ievērojot vienlīdzības nodokļu priekšprincipu.

43 Šā valsts tiesiskā regulējuma mērķis nav novērst darbības, kas varētu apdraudēt Vācijas Federatīvās Republikas kompetenci aplikēt ar nodokļiem tās teritorijā veiktās darbības vai aplikēt ar nodokļiem tās rezidentu citā dalībvalstī gētos ienākumus.

44 Tādējādi attiecībā uz minētā valsts tiesiskā regulējuma piemērošanu nerodas jautājums par jebkādu nodokļu ieturēšanas kompetenču sadalījumu starp dalībvalstīm.

45 Otrkārt, *Finanzamt*, kā arī Vācijas un Apvienotās Karalistes valdības uzskata, ka valsts tiesiskā regulējuma, par kuru ir runa pamatlietā, pamato nepieciešamība nodrošināt nodokļu kontroles efektivitāti. Vācijas valdība precīzā, ka šā tiesiskā regulējuma pamatojums ir arī nepieciešamība nodrošināt nodokļu efektīvu iekasēšanu.

46 Kā Tiesa jau ir nospriedusi, par primāriem vispārējo interešu apsvērumiem, kas var pamatot Līgumā garantēto aprites brīvību izmantošanas ierobežojumu, ir uzskatāma gan nepieciešamība nodrošināt nodokļu kontroles efektivitāti (šajā ziņā skat. it īpaši spriedumus *A*, C-101/05, EU:C:2007:804, 55. punkts, *X* un *Passenheim-van Schoot*, C-155/08 un C-157/08, EU:C:2009:368, 55. punkts, *Meilicke* u.c., C-262/09, EU:C:2011:438, 41. punkts, kā arī *SIAT*, C-318/10, EU:C:2012:415, 36. punkts), gan nepieciešamība nodrošināt nodokļa efektīvu iekasēšanu (šajā ziņā skat. spriedumus *Komisija/Spānija*, C-269/09, EU:C:2012:439, 64. punkts, *X*, C-498/10, EU:C:2012:635, 39. punkts, kā arī *Strojírny Protřjov* un *ACO Industries Tábor*, C-53/13 un C-80/13, EU:C:2014:2011, 46. punkts).

47 Dalībvalstu nodokļu autonomijas princips ietver to, ka tās nosaka, kāda informācija jāsniedz, kā arī materiālos un formālos nosacījumus, kuri jāievēro, lai nodokļu administrācijai būtu pareizi noteikti nodokļi, kas jāmaksā par ienākumiem, kuri gēti no ieguldījumu fondiem (pēc analoģijas skat. spriedumu *Meilicke* u.c., EU:C:2011:438, 37. punkts).

48 Attiecībā uz pamatlietu attiecīgā valsts tiesiskā regulējuma pamatā ir princips, ka vienāgi paši ieguldījumu fondi spēj sniegt nepieciešamo informāciju to nodokļu maksātāju, kuri parakstījušies uz daļm šajos fondos, nodokļa bēzes noteikšanai, un šā informācija var būt vienāgi publikācijā *Federālajā Oficiālajā Paziņojumu Elektroniskajā Laikrakstā* formā, kam jābūt pievienotam speciālistam, kas ir tiesīgs sniegt nodokļu konsultanta pakalpojumus, apliecinājumam par to, ka informācija noskaidrota, pamatojoties uz Vācijas nodokļu tiesību normām.

49 Dalībvalsts tiesiskais regulējums, ar kuru šīs dalībvalsts nodokļu maksātājiem, kas



ieg?d?jušies da?as ?rvalstu ieguld?jumu fondos, piln?b? ir aizliegts iesniegt citiem krit?rijiem – nevis tiem, kas saska?? ar pirm?s min?t?s dal?bvalsts ties?bu aktiem paredz?ti viet?jiem investoriem, – atbilstošus pier?d?jumus, tostarp attiec?b? uz inform?cijas pasniegšanas veidu, p?rsniedz to, kas ir vajadz?gs nodok?u kontroles efektivit?tes m?r?a sasniegšanai (šaj? zi?? skat. spriedumu *Meilicke* u.c., EU:C:2011:438, 43. punkts).

50 Faktiski nav iesp?jams *a priori* izsl?gt, ka min?tie nodok?u maks?t?ji b?tu sp?j?gi sniegt atbilstošus pier?d?jumus, kas nodokli uzliekoš?s dal?bvalsts nodok?u iest?d?m ?autu skaidri un prec?zi p?rbaud?t inform?ciju, kas nepieciešama, lai pareizi apliktu ar nodokli ien?kumus no ieguld?jumu fondiem (p?c analo?ijas skat. spriedumu *Meilicke* u.c., EU:C:2011:438, 44. punkts).

51 Lai gan ir taisn?ba, ka pašu V?cijas nodok?u maks?t?ju r?c?b? var?tu neb?t visa *InvStG* pras?t? inform?cija, nevar tikt izsl?gts, ka vi?i to var?tu ieg?t no attiec?gajiem ?rvalstu ieguld?jumu fondiem un to pazi?ot V?cijas nodok?u iest?d?m.

52 V?cijas nodok?u maks?t?ja, kurš parakst?jies uz da??m ?rvalstu ieguld?juma fond?, sniegt?s inform?cijas saturs, forma un precizit?tes l?menis, k?ds nepieciešams, lai var?tu izmantot p?rskat?m?s aplikšanas ar nodok?iem sist?mu, ir j?nosaka nodok?u administr?cijai, lai tai ?autu pareizi piem?rot nodokli (p?c analo?ijas skat. spriedumu *Meilicke* u.c., EU:C:2011:438, 45. punkts).

53 Ir taisn?ba, k? apgalvo *Finanzamt* un V?cijas vald?ba, ka inform?cijas par nodok?a b?z?m public?šana, k? ar? speci?lista, kas ir ties?gs sniegt nodok?u konsultanta pakalpojumu, veikta t?s p?rbaude, apliecinot, ka inform?cija noskaidrota, pamatojoties uz V?cijas nodok?u ties?bu norm?m, nodrošina vienveid?gu to maks?t?ju aplikšanu ar nodokli, kuri parakst?jušies uz da??m taj? paš? ieguld?jumu fond?.

54 Tom?r, k? nor?da Eiropas Komisija, š?da vienveid?ba var?tu tikt nodrošin?ta ar iekš?jas inform?cijas apmai?as pal?dz?bu paš? V?cijas nodok?u administr?cij?.

55 Turkl?t nodok?us uzliekoš?s dal?bvalsts nodok?u iest?des saska?? ar Padomes 1977. gada 19. decembra Direkt?vu 77/799/EEK par dal?bvalstu kompetentu iest?žu savstarp?ju pal?dz?bu tiešo un netiešo nodok?u jom? (OV L 336, 15. lpp.), redakcij? ar groz?jumiem, kas izdar?ti ar Padomes 2004. gada 16. novembra Direkt?vu 2004/106/EK (OV L 359, 30. lpp.) un kas bija sp?k? pamatlietas faktu laik?, k? ar? Padomes 2011. gada 15. febru?ra Direkt?vu 2011/16/ES par administrat?vu sadarb?bu nodok?u jom? un ar ko atce? Direkt?vu 77/799 (OV L 64, 1. 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?ja maks?jamo nodokli (šaj? zi?? skat. spriedumus *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, C?436/08 un C?437/08, EU:C:2011:61, 101. punkts, un *Meilicke* u.c., EU:C:2011:438, 51. punkts).

56 Kas attiecas uz administrat?vo slogu, kuru nodok?us uzliekoš?s valsts nodok?u administr?cijai rad?tu nodok?u maks?t?jiem sniegt? iesp?ja sniegt inform?ciju savu ien?kumu pier?d?šanai, ir j?nor?da, ka administrat?va rakstura gr?t?bas vien nevar attaisnot kapit?la br?vas aprites ierobežojumu (šaj? zi?? skat. spriedumus Komisija/Francija, C?334/02, EU:C:2004:129, 29. punkts; *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, C?386/04, EU:C:2006:568, 48. punkts, un *Papillon*, C?418/07, EU:C:2008:659, 54. punkts).

57 T?d?j?di t?di valsts ties?bu akti k? pamatliet? nevar tikt pamatoti ar nepieciešam?bu nodrošin?t nodok?u kontroles efektivit?ti un nodok?u efekt?vu iekas?šanu, cikt?l ar tiem nodok?u maks?t?jam netiek at?auts sniegt datus un inform?ciju, ar kuriem var tikt pier?d?ti vi?a faktiskie ien?kumi.

58 No visiem iepriekš minētajiem atbildēm jāizriet, ka uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 63. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tādus valsts tiesību aktus kā pamatlīdzekļu, kuros paredzēts, ka, ja ārvalstu ieguldījumu fonds neievēro šajos tiesību aktos vietējiem un ārvalstu fondiem bez izšķirības uzliktus pienākumus paziņot un publicēt noteiktu informāciju, tad ienākumi, kurus nodokļu maksātājs saņem no šiem ieguldījumu fondiem, tiek aplikti ar nodokli, piemērojot fiksētu nodokļa bāzi, ciktāl ar šiem tiesību aktiem nodokļu maksātājam netiek atļauts sniegt datus un informāciju, ar kuriem var tikt pierādīts viņa ienākumu faktiskais apmērs.

### **Par tiesīšanu izdevumiem**

59 Attiecībā uz pamatlīdzekļu pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ jālemj par tiesīšanu izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot atbildes uz Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirma palāta) nospriež:

**LESD 63. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tādus valsts tiesību aktus kā pamatlīdzekļu, kuros paredzēts, ka, ja ārvalstu ieguldījumu fonds neievēro šajos tiesību aktos vietējiem un ārvalstu fondiem bez izšķirības uzliktus pienākumus paziņot un publicēt noteiktu informāciju, tad ienākumi, kurus nodokļu maksātājs saņem no šiem ieguldījumu fondiem, tiek aplikti ar nodokli, piemērojot fiksētu nodokļa bāzi, ciktāl ar šiem tiesību aktiem nodokļu maksātājam netiek atļauts sniegt datus un informāciju, ar kuriem var tikt pierādīts viņa ienākumu faktiskais apmērs.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – vācu.