

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2016. gada 26. maij? (\*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Tiešie nodok?i – Kapit?la br?va aprite – Pakalpojumu sniegšanas br?v?ba – Direkt?va 69/335/EEK – 2., 4., 10. un 11. pants – Direkt?va 85/611/EEK – EKL 10. un 293. pants – Ikgad?jais kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumu nodoklis – Nodok?u dubulta uzlikšana – Saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?to kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem piem?rojamais sods

Lieta C?48/15

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour d'appel de Bruxelles* (Be??ija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2014. gada 23. oktobr? un kas Ties? re?istr?ts 2015. gada 6. febru?r?, tiesved?b?

**État belge, SPF Finances**

pret

**NN (L) International SA**, agr?k *ING International SA*, *ING (L) Dynamic SA* ties?bu un saist?bu p?r??m?ja.

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js M. Ileši?s [*M. Ileši?*], tiesneši K. Toadere [*C. Toader*], A. Ross [*A. Rosas*], A. Prehala [*A. Prechal*] un E. Jaraš?ns [*E. Jaraši?nas*] (referents),

?ener?ladvok?ts M. Bobeks [*M. Bobek*],

sekret?rs V. Tur? [*V. Tourrès*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2015. gada 28. oktobra tiesas s?di,

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

- *NN (L) International SA* v?rd? – *J. Malherbe* un *M. Bertha*, advok?ti,
- Be??ijas vald?bas v?rd? – *M. Jacobs* un *J.?C. Halleux*, p?rst?vji, kuriem pal?dz *A. Gillet*, advok?ts,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *W. Roels* un *C. Soulay*, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2016. gada 21. janv?ra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes 1969. gada 17. j?lija Direkt?vas 69/335/EEK par netiešajiem nodok?iem, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai (OV 1969, L 249, 25. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 1985. gada 10. j?nija Direkt?vu 85/303/EEK

(OV 1985, L 156, 23. lpp.) (turpmāk tekstā – “Direktīva 69/335”), 2., 4., 10. un 11. pantu, Padomes 1985. gada 20. decembra Direktīvu 85/611/EEK par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz pārvadamu vārtpapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem (PVKIU) (OV 1985, L 375, 3. lpp.), lasot to kopā ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu, kā arī EKL 49.–60. pantu, lasot tos kopā ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *État belge* (Beļģijas valsts), *SPF Finances* (*service public fédéral Finances*) (Federālais Finanšu dienests) un *NN (L) International SA*, agrāk *ING International SA*, *ING (L) Dynamic SA* tiesību un saistību pārņēmēja (turpmāk tekstā – “*NN (L)*”), par ikgadējā kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu (KIU) nodokļa atmaksas pieteikumu par summu EUR 185 739,34, ko minētā sabiedrība ir samaksājusi par 2006. finanšu gadu.

## Atbilstošās tiesību normas

### *Savienības tiesības*

3 Direktīvas 69/335, kura atcelta ar Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvu 2008/7/EK par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai (OV 2008, L 46, 11. lpp.), 2. panta 1. punkts bija noteikts:

“Darījumiem, uz ko attiecas kapitāla nodoklis, to uzliek tikai tajā dalībvalstī, kuras teritorijā ir kapitāla sabiedrības faktiskais vadības centrs, tad, kad notiek šādi darījumi.”

4 Minētās direktīvas 4. pants bija paredzēts:

“1. Kapitāla nodokli uzliek šādiem darījumiem:

a) kapitāla sabiedrības izveidošanai;

b) tādā uzņēmumsabiedrībā, apvienībā vai juridisku personu, kas nav kapitāla sabiedrības, pārvēidošanai par kapitāla sabiedrību;

c) kapitāla sabiedrības kapitāla palielinīšanai ar jebkādu aktīvu iemaksām;

d) kapitāla sabiedrības aktīvu palielinīšanai ar jebkādu aktīvu iemaksām, kas nav uzņēmumsabiedrības kapitāla daļas vai aktīvi, bet ir tādās pašas tiesības kā dalībniekiem, piemēram, balsstiesības, tiesības uz peļņas daļu vai tiesības uz atlikuma daļu likvidācijas gadījumā;

e) tādā uzņēmumsabiedrībā, apvienībā vai juridisku personu faktiskā vadības centra pārcelšanai no trešās valsts uz kādu dalībvalsti, kuru juridiskā adrese ir trešā valstī un kuras attiecīgā dalībvalstī, iekasjot kapitāla nodokli, uzskata par kapitāla sabiedrību;

f) tādā uzņēmumsabiedrībā, apvienībā vai juridisku personu juridiskās adreses pārcelšanai no trešās valsts uz kādu dalībvalsti, kuru faktiskais vadības centrs ir trešā valstī un kuras attiecīgā dalībvalstī, iekasjot kapitāla nodokli, uzskata par kapitāla sabiedrību;

g) tādā uzņēmumsabiedrībā, apvienībā vai juridisku personu faktiskā vadības centra pārcelšanai no vienas dalībvalsts uz citu, ja pārdējā minētājā, iekasjot kapitāla nodokli, tās uzskata par kapitāla sabiedrību, bet par tādām neuzskata dalībvalstī, no kuras tās pārcē;

h) tādā uzņēmumsabiedrībā, apvienībā vai juridisku personu juridiskās adreses pārcelšanai no vienas dalībvalsts uz citu, kuru faktiskais vadības centrs ir trešā valstī, ja pārdējā minētājā, iekasjot kapitāla nodokli, tās uzskata par kapitāla sabiedrību, bet par tādām neuzskata

dalībvalstīs, no kuras tās pārcē.

2. Kapitāla nodokli joprojām var piemērot šādiem darījumiem, ja tiem 1984. gada 1. jūlijā ir bijis uzlikts nodoklis ar 1 % likmi:

a) kapitāla sabiedrības kapitāla palielināšanai, kas notiek, kapitalizējot peļņu vai pastāvīgas vai pagaidu rezerves;

b) kapitāla sabiedrības aktīvu palielinājumam, ko radījuši pakalpojumi, kurus sniedzis kāds dalībnieks un kuri automātiski neizraisa uzņēmumsabiedrības kapitāla pieaugumu, bet tomēr rada pārmaiņas kapitāla sabiedrības tiesību vai var palielināt uzņēmumsabiedrības kapitāla daļu vērtību;

c) kapitāla sabiedrības īemtam aizņēmumam, ja kreditoram ir tiesības uz šīs uzņēmumsabiedrības peļņas daļu;

d) kapitāla sabiedrības īemtam aizņēmumam, ko piešķir dalībnieks, dalībnieka laulātais vai bērns, vai aizņēmumam, ko piešķir trešā persona, ja to garantē kāds dalībnieks, ar nosacījumu, ka šādiem aizņēmumiem ir tādā pati funkcija kā uzņēmumsabiedrības kapitāla palielinājumam.

[..]”

5. Saskaņā ar minētās direktīvas 10. pantu:

“Neskaitot kapitāla nodokli, dalībvalstīs no uzņēmumsabiedrībām, apvienībām vai juridiskām personām, kas darbojas, lai gūtu peļņu, neiekasē nekādus nodokļus:

a) par 4. pantā minētiem darījumiem;

b) par iemaksām, aizdevumiem vai pakalpojumu sniegšanu, kas pieder pie 4. pantā minētiem darījumiem;

c) par reģistrāciju vai kādām citām uzņēmumsabiedrības sākšanai vajadzīgām formalitātēm, kas uzņēmumsabiedrībām, apvienībām vai juridiskām personām, kuras darbojas, lai gūtu peļņu, attiecas to juridiskās formas dēļ.”

6. Šīs pašas direktīvas 11. pantā bija paredzēts:

“Dalībvalstīs neuzliek nekādus nodokļus:

a) akciju, citu kapitāla daļu vai citu tā paša tipa vērtspapāru vai to sertifikātu izveidei, emisijai, kotēšanas sākšanai biržā, laišanai tirgū vai darījumiem ar tiem, neatkarīgi no tā, kas tos emitē;

b) aizņēmumiem, ar valsts obligācijām, kas ir sagādāti, izdodot parādzemes vai citus tirgojamus vērtspapārus, neatkarīgi no tā, kas tos emitē, kā arī jebkādam formalitāšu, kas uz tiem attiecas, vai šādu parādzemju vai citu tirgojamu vērtspapāru izveidei, emisijai, kotēšanas sākšanai biržā, laišanai tirgū vai darījumiem ar tiem.”

7. Direktīvas 85/611, kas atcelta ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2009. gada 13. jūlijā Direktīvu 2009/65/EK par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz pārvadamu vērtspapāru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem (PVKIU) (OV 2009, L 302, 32. lpp.), preambulas otrajā, trešajā un ceturtajā apsvērumā bija noteikts:

“tā kā valstu tiesību akti, kas reglamentē [KIU], jākoordinē, lai Kopienas līmenī tuvinātu konkurences nosacījumus starp šādiem uzņēmumiem, reizē nodrošinot efektīvāku un

vienvēidīgāku aizsardzību sertifikātu turētājiem; tādā kā šāda koordinācija āaus vienas dalībvalsts [KIU] vieglāk pārdo savus sertifikātus citās dalībvalstīs;

tādā kā minētā mērķa sasniegšana āaus vieglāk atcēlt ierobežojumus [KIU] sertifikātu brīvai apgrozībai Kopienā, un šāda koordinācija palīdzēs veidot Eiropas kapitāla tirgu;

tādā kā, āemot vērā minētos mērķus, ir vēlams pieņemt kopīgus pamatnoteikumus par dalībvalstu [KIU] darbības atļaušanu, uzraudzību, struktūru, darbību un informāciju, kas tiem jāpublicē;

[..].”

8 Direktīvas 85/611 44. pants bija izteikts šādā redakcijā:

“[Pārvedamu vērtspārņu kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam (PVKIU)], kas tirgo savus sertifikātus citā dalībvalstī, jāievēro šāji valsts spēkā esošie normatīvie un administratīvie akti jomās, uz ko neattiecas šī direktīva.

[..]

3. Noteikumi, kas minēti 1. un 2. punktā, jāpiemēro bez diskriminācijas.”

#### *Beidzīgās tiesības*

9 *Code des droits de succession* (Mantojuma nodokļa kodekss), kurā grozījumi izdarīti ar 2003. gada 22. decembra programmlikumu (2003. gada 31. decembra *Moniteur belge*, 62160. lpp., turpmāk tekstā – “Mantojuma nodokļa kodekss”), ir ietverta II *bis* grāmata “Ikgadējais [KIU], kredītiestāžu un apdrošināšanas sabiedrību nodoklis” (turpmāk tekstā – “Ikgadējais KIU nodoklis”). Šis nodoklis, kurš sākotnēji bija piemērojams tikai saskaņā ar Beidzīgās tiesībām dibinātajiem KIU, ar minēto programmlikumu, kas stājās spēkā 2004. gada 1. janvārī, vēlāk tika attiecināts arī uz saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem KIU, kuri tirgo savus sertifikātus Beidzīgā.

10 Mantojuma nodokļa kodeksa 133. *ter* pantā ir paredzēts, ka tiesa papildus aizliegumam uz laiku no trīs mēnešiem līdz pieciem gadiem noteiktām personām veikt to profesionālo darbību par kādu no šā paša kodeksa konkrētos noteikumos paredzētajiem pārņēmumiem, tādpat uz laiku no trīs mēnešiem līdz pieciem gadiem var likt slēgt attiecīgās sabiedrības, grupas vai uzņēmuma, kuru vadītājs, dalībnieks vai darbinieks ir notiesāta persona, uzņēmumus.

11 Saskaņā ar Mantojuma nodokļa kodeksa 161. pantu:

“Sākot no 1. janvāra pēc to reorganizācijas Banku, finanšu un apdrošināšanas komisijā, ar ikgadējo nodokli tiek aplikti:

1° [KIU], kuriem ir 1990. gada 4. decembra likuma par finanšu darījumiem un finanšu tirgiem 108. panta pirmās daļas 1. un 2. punkta paredzēta statūta forma;

2° pārvaldības sabiedrības, kas ir atbildīgas par [KIU] pārvaldību un kam ir 1990. gada 4. decembra likuma par finanšu darījumiem un finanšu tirgiem 108. panta pirmās daļas 1. un 2. punkta paredzēta līgumiskā forma;

3° ārvalsts [KIU], kas paredzētas 1990. gada 4. decembra likuma par finanšu darījumiem un finanšu tirgiem 137. pantā, izņemot aizdevumu ieguldījumu uzņēmumus;

[..]”

12 Atbilstoši š? kodeksa 161. *bis* pantam:

“§ 1. 161. panta 1. un 2. punkt? min?tajiem ieguld?jumu uz??mumiem nodoklis ir j?maks? par Be??ij? p?rdošan? pied?v?to sertifik?tu kop?jo neto v?rt?bu iepriekš?j? gada 31. decembr?.

Pirm?s da?as piem?rošanas vajadz?b?m:

1° par Be??ij? p?rdošan? pied?v?tiem uzskata sertifik?tus, kas ir ieg?d?ti ?rvalst?s Karalistes iedz?vot?ja v?rd?;

2° ja ieguld?jumu uz??mums nav administr?cijai nor?d?jis nodok?a iekas?šanai noder?gos un vajadz?gos faktus un neskarot 162. panta piem?rošanu, nodoklis ir j?maks? par iepriekš?j? gada 31. decembr? p?rvald?jum? esoš? ?pašuma kop?jo v?rt?bu. Karalis var noteikt š? nodok?a iekas?šanai atbilstošo un vajadz?go inform?ciju.

§ 2. 161. panta 3. punkt? min?tajiem ieguld?jumu uz??mumiem kopš br?ža, kad tos ir re?istr?jusi Banku, finanšu un apdrošin?šanas komisija, nodoklis ir j?maks? par Be??ij? p?rdošan? pied?v?to sertifik?tu kop?jo neto v?rt?bu iepriekš?j? gada 31. decembr?.

Pirm?s da?as piem?rošanas vajadz?b?m:

1° sertifik?ti, ko ?rvalst?s p?rdošan? ir pied?v?jis finanšu starpnieks, nevar tikt atskait?ti no Be??ij? p?rdošan? pied?v?to sertifik?tu bruto v?rt?bas, ja to ieg?d? ir bijis iesaist?ts finanšu starpnieks Be??ij?;

2° ja ieguld?jumu uz??mums nav administr?cijai nor?d?jis nodok?a iekas?šanai noder?gos un vajadz?gos faktus un neskarot 162. panta piem?rošanu, nodoklis ir j?maks? par Be??ij? p?rdošan? pied?v?to sertifik?tu kop?jo bruto v?rt?bu iepriekš?j? gada 31. decembr?. Karalis var noteikt š? nodok?a iekas?šanai atbilstošo un vajadz?go inform?ciju.

[..]”

13 Min?t? kodeksa 162. pant?, redakcij?, kas bija sp?k? pamatlietas faktu rašan?s laik?, bija noteikts:

“161. pant? paredz?tajam nodoklim ir piem?rojami I gr?matas noteikumi attiec?b? uz pier?d?jumiem par akt?vu nedeklar?šanu, noilgumu, atmaks?šanu, krimin?lvaj?šanu un sodiem.

Ja 161. panta 3. punkt? min?tie ieguld?jumu uz??mumi p?rk?pj š?s gr?matas noteikumus, tiesa var tiem aizliegt n?kotn? pied?v?t p?rdošan? sertifik?tus Be??ij?. Par šo aizliegumu tiek pazi?ots ieguld?jumu uz??mumam, Banku, finanšu un apdrošin?šanas komisijai un strukt?rai, ko ieguld?jumu uz??mums Be??ij? ir nor?d?jis k? strukt?ru, kas ir atbild?ga par izmaks?m dal?bniekiem, sertifik?tu p?rdošanu vai pirkšanu un inform?cijas izplat?šanu vismaz vien? no valsts valod?m.”

### **Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi**

14 *NN (L)*, Luksemburg? dibin?ta sabiedr?ba, iesniedza ikgad?j? KIU nodok?a deklar?ciju par 2006. finanšu gadu attiec?b? uz Be??ij? p?rdošan? pied?v?to sertifik?tu neto v?rt?bu 2005. gada 31. decembr?, un ties?bu aktos noteiktaj? termi?? samaks?ja šo nodokli EUR 185 739,34 apm?r?. P?c tam t? v?rs?s *Tribunal de premi?re instance de Bruxelles* (Briseles pirm?s instances tiesa,

Be??ija), lai apstr?d?tu min?t? nodok?a tiesiskumu, ?emot v?r? Direkt?vu 69/335, EKL 56.–60. pantu, Direkt?vu 85/611 un EKL 10. pantu, k? ar?, pak?rtoti, Be??ijas Karalistes un Luksemburgas Lielhercogistes 1970. gada 17. septembr? Luksemburg? parakst?t?s Konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu un par dažu citu jaut?jumu reglament?ciju saist?b? ar ien?kuma un kapit?la nodok?iem (turpm?k tekst? – “Be??ijas–Luksemburgas konvencija”) 22. pantu.

15 Ar 2011. gada 23. novembra spriedumu *Tribunal de première instance de Bruxelles* (Briseles pirm?s instances tiesa) noraid?ja iebildumu par Direkt?vas 69/335 p?rk?pumu, bet apmierin?ja *NN (L)* pras?bu, atz?stot par pamatotu t?s p?d?jo, pak?rtoti izvirz?to iebildumu par Be??ijas–Luksemburgas konvencijas p?rk?pumu.

16 *État belge, SPF Finances* p?rs?dz?ja šo spriedumu iesniedz?jties?, l?dzot tai konstat?t, ka uz ikgad?jo [KIU] nodokli nav attiecin?ma Be??ijas–Luksemburgas konvencija, ka Mantojuma nodok?a kodeksa 160. un n?kamie panti ir sader?gi ar Savien?bas ties?b?m un ka min?tais nodoklis, kas ir ticis tiesiski iekas?ts, nav j?atmaks?.

17 *NN (L)* l?dza apstiprin?t pasludin?to spriedumu. Pak?rtoti t? iesniedza pretapel?cijas s?dz?bu da??, kur? pirm?s instances tiesa bija noraid?jusi iebildumu par Direkt?vas 69/335 p?rk?pumu un nebija paudusi nost?ju par p?r?jiem iebildumiem attiec?b? uz citu Savien?bas ties?bu normu p?rk?pumu. Šaj? zi?? *NN (L)* l?dza iesniedz?jtiesu v?rsties Ties? ar l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu.

18 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka, lai ar? k?da b?tu ikgad?j? KIU nodok?a kvalifik?cija, nosakot, vai tas ietilpst vai Be??ijas–Luksemburgas konvencijas piem?rošanas jom? vai n?, šim nodoklim nevar netikt piem?rots visp?r?jais aprites br?v?bu ierobežojumu aizliegums un *a priori* nevar tikt izsl?gts, ka attiec?b? uz to ir piem?rojami Direkt?vas 69/335 noteikumi.

19 Š?dos apst?k?os *Cour d’appel de Bruxelles* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai Direkt?va 69/335, konkr?t?k t?s 2., 4., 10. un 11. pants, tos lasot kopsakar?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem pretrun? ir t?das valsts ties?bu normas k? Mantojuma nodok?a kodeksa 161. un 162. pants, kuri attiecas uz KIU nodokli, cikt?l min?tais nodoklis reizi gad? ir j?maks? KIU, kas kapit?lsabiedr?bas form? ir izveidoti cit? dal?bvalst? un tirgo savus sertifik?tus Be??ij?, attiec?b? uz to parakst?to sertifik?tu Be??ij? kop?jo v?rt?bu, no kuras ir atskait?ta š?du parakst?to sertifik?tu atpirkumu vai izpirkumu v?rt?ba, no k? izriet, ka summ?m, ko š?di KIU ir iekas?juši Be??ij?, tiek piem?rots min?tais nodoklis, cikt?l t?s paliek min?to uz??mumu r?c?b??

2) Vai EK l?guma 49.–55. un 56.–60. pants, attiec?g? gad?jum? tos lasot kopsakar? ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem dal?bvalst?m ir liegts vienpus?ji main?t nodok?a piesaistes krit?riju, k?ds ir paredz?ts Mantojuma nodok?a kodeksa 161. un n?kamajos pantos, aizst?jot personisko piesaistes krit?riju, kura pamat? ir nodok?a maks?t?ja dz?vesvieta un kurš ir nostiprin?ts starptautiskaj?s nodok?u ties?b?s, ar š?ietamu re?lu piesaistes krit?riju, kas nav nostiprin?ts starptautiskaj?s nodok?u ties?b?s, ?emot v?r?, ka, lai pamatotu savu nodok?u suverenit?ti, dal?bvalsts tikai attiec?b? uz ?rvalstu uz??mumiem nosaka t?du ?pašu sankciju k? t?, kas ir paredz?ta Mantojuma nodok?a kodeksa 162. panta otraj? da???

3) Vai EKL 49. un 56. pants, attiec?g? gad?jum? tos lasot kopsakar? ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem tiek liegta t?da nodok?a uzlikšana k? t?, kura tika aprakst?ta iepriekš un kura, cikt?l ar to nek?di netiek ?emta v?r? nodok?a uzlikšana, kas uz cit? dal?bvalst? izveidotiem KIU jau tiek attiecin?ta to izcelsmes dal?bvalst?, ir papildu finansi?ls apgr?tin?jums, kurš var šiem uz??mumiem trauc?t veikt sertifik?tu tirdzniec?bu Be??ij??

4) Vai Direktīva 85/611, attiecīgā gadījumā to lasot kopsakarā ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu, ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to tiek liegta tādā nodokļa uzlikšana kā tā, kura tika aprakstīta iepriekš, ja ar to tiek apdraudēts direktīvas galvenais mērķis – atvieglot KIU sertifikātu tirdzniecību Eiropas Savienībā?

5) Vai EKL 49. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā ir administratīvās izmaksas, kas citā dalībvalstī izveidotiem KIU, kuri tirgo savus sertifikātus Beļģijā, rodas tādā nodokļa iekasēšanas dēļ kā tas, kas tika aprakstīts iepriekš?

6) Vai EKL 49. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā ir tādā valsts tiesību norma kā Mantojuma nodokļa kodeksa 162. panta otrā daļa, ciktāl ar šo tiesību normu uz citā dalībvalstī izveidotiem KIU, kuri tirgo savus sertifikātus Beļģijā, gadījumā, ja tie lūdz kārtējā gada 31. martam nenosūtīt savu nodokļa deklarāciju vai nesamaksā iepriekš aprakstīto nodokli, tiek attiecināta šāpa sankcija, proti, tiesas noteikts aizliegums nekotnēji piedāvāt sertifikātus pārdošanai Beļģijā?”

## Par prejudiciālajiem jautājumiem

### *Par piekto jautājuma pieņemšanu*

20 Beļģijas valdība uzskata, ka piektajam jautājumam acīmredzami nav nozīmes pamatlietas risinājumā un ka tas tādējādi ir nepieņemams. Tā arī norāda, ka iepriekš minētā tiesa nav precīzi minējusi tos valsts tiesību noteikumus, kuros esot piemērotas administratīvās izmaksas, nedz arī diskrimināciju, kas šajā ziņā pastāvēt attiecībā uz KIU, kuri dibināti saskaņā ar šā valsts tiesību m, salīdzinājumā ar KIU, kuri dibināti saskaņā ar Beļģijas tiesību m.

21 Jāatgādina, ka, tā kā saistībā ar jautājumiem, kas attiecas uz Savienības tiesību m, tiek piemērota atbilstības prezumpcija, Tiesa var atteikties lemt par valsts tiesas uzdotu prejudiciālu jautājumu tikai tad, ja ir acīmredzams, ka lūgtajai Savienības tiesību normas interpretācijai vai spēkā esamības novērtēšanai nav nekāda sakara ar pamatlietas faktiskajiem apstākļiem vai priekšmetu, ja problēma ir hipotētiska vai arī ja Tiesas rīcībā nav vajadzīgo faktisko un tiesību apstākļu, lai varētu sniegt noderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (skat. it īpaši spriedumu, 2015. gada 16. jūnijs, *Gauweiler* u.c., C-62/14, EU:C:2015:400, 25. punkts).

22 Attiecībā uz faktiskajiem un tiesību apstākļiem Tiesas Reglamenta 94. pantā ir paredzēts, ka lūgumu sniegt prejudiciālu nolikumu tostarp ir jāietver strīda priekšmeta, kā arī faktu, kuriem ir nozīme, kopsavilkums vai vismaz to faktu izklāsts, uz kuriem balstīti jautājumi, to valsts tiesību normu saturs, kas varētu būt piemērojamas attiecīgajā lietā, un to iemeslu izklāsts, kas ir likuši iesniedzējtiesai šaubties par noteiktu Savienības tiesību normu interpretāciju, kā arī saikne, ko tā ir konstatējusi starp šīm tiesību normām un pamatlītai piemērojamajiem valsts tiesību aktiem.

23 Šajā gadījumā lūgumu par prejudiciālu jautājumu uzdošanu nav norādītas administratīvās izmaksas, kas būtu piemērotas saskaņā ar šā valsts tiesību m dibinātajiem KIU, un nav precīzātas tās valsts tiesību normas, atbilstoši kurām vai kuru dēļ šīs izmaksas būtu tikušas piemērotas, nedz arī iemesli, kas iesniedzējtiesai šajā ziņā ir likuši šaubties par Savienības tiesību interpretāciju. Šādos apstākļos Tiesas rīcībā nav pietiekamu faktisko un tiesību apstākļu, lai varētu sniegt noderīgu atbildi uz šo piekto jautājumu, kurš tādējādi ir jāatzīst par nepieņemamu.

### *Par pirmo jautājumu*

24 Uzdodot savu pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Direktīvas 69/335 2., 4., 10. un 11. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj dalībvalsts tiesību aktu,

kur? ir ieviests t?ds ikgad?js KIU nodoklis k? pamatliet? un kur? šis nodoklis ir attiecin?ts uz saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU, kas pied?v? p?rdošan? sertifik?tus šaj? dal?bvalst?.

25 Šaj? zi?? ir j?konstat?, ka ikgad?jais KIU nodoklis neatbilst nevienam no dar?jumiem, kuriem saska?? ar Direkt?vas 69/335 4. pantu ir piem?rojams kapit?la nodoklis un kuriem, k? 1998. gada 27. oktobra sprieduma *Nonwoven* (C?4/97, EU:C:1998:507) 20. punkt? ir nor?d?jusi Tiesa, ir rakstur?gs kapit?la vai akt?vu p?rvedums k?dai kapit?lsabiedr?bai aplikšanas ar nodokli dal?bvalst? vai sabiedr?bu kapit?la vai akt?vu faktiskā palielin?šana, kas ac?mredzami t? nav gad?jum? ar “Be??ij? p?rdošan? pied?v?to sertifik?tu neto v?rt?bu”, kuriem ir piem?rojams min?tais nodoklis. Š?ds nodoklis nav ar? to nodok?u vid?, kas ir aizliegti ar Direkt?vas 69/335 10. pantu, cikt?l, pirmk?rt, tas neatbilst nevienam no ar nodokli apliekamajiem dar?jumiem, kas ir uzskait?ti š?s direkt?vas 4. pant?, uz kuru ir ietverta atsauce t?s 10. panta a) un b) punkt?, un, otrk?rt, tam nav nek?das saiknes ar re?istr?ciju vai k?d?m cit?m uz??m?jdarb?bas s?kšanai vajadz?g?m formalit?t?m š?s pašas direkt?vas 10. panta c) punkta izpratn?. Šis nodoklis ar? nek?di neatbilst dar?jumiem, kas ir š?s pašas direkt?vas 11. panta priekšmets.

26 L?dz ar to ikgad?jais KIU nodoklis neietilpst Direkt?vas 69/335 piem?rošanas jom?. T?d?? š? direkt?va neliedz aplik? ar š?du nodokli saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tos KIU.

27 T?d?j?di uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 69/335 2., 4., 10. un 11. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pie?auj dal?bvalsts ties?bu aktu, kur? ir ieviests t?ds ikgad?js KIU nodoklis k? pamatliet? un kur? šis nodoklis ir attiecin?ts uz saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU, kas pied?v? p?rdošan? sertifik?tus šaj? dal?bvalst?.

#### *Par ceturto jaut?jumu*

28 Uzdodot savu ceturto jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai Direkt?va 85/611, attiec?g? gad?jum? lasot to kop? ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka t? nepie?auj dal?bvalsts ties?bu aktu, kur? ir ieviests t?ds ikgad?js KIU nodoklis k? pamatliet? un kur? šis nodoklis ir attiecin?ts uz saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU, kas pied?v? p?rdošan? sertifik?tus šaj? dal?bvalst?.

29 Be??ijas vald?ba uzskata, ka šis jaut?jums ir nepie?emams, jo iesniedz?jtiesa nav nor?d?jusi tos Direkt?vas 85/611 pantus, kuru interpret?ciju t? v?las sa?emt, nedz ar? iemeslus, kas tai ir likuši šaub?ties par š?s direkt?vas interpret?ciju.

30 Tom?r no š? jaut?juma formul?juma izriet, ka iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai Direkt?va 85/611, lasot to kop? ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu, liedz t?da nodok?a uzlikšanu k? ikgad?jais KIU nodoklis, cikt?l ar to varot tikt apdraud?ts min?t?s direkt?vas galvenais m?r?is – atvieglot PVKIU sertifik?tu tirdzniec?bu Savien?b?. Ar š?m nor?d?m ir pietiekami, lai ?autu Tiesai sniegt iesniedz?jtiesai pamatlietas risin?jumam noder?gus interpret?cijas elementus. T?tad šis jaut?jums ir pie?emams.

31 Attiec?b? uz lietas b?t?bu no Direkt?vas 85/611 preambulas otr? l?dz ceturt? apsv?ruma izriet, ka, lai nodrošin?tu PVKIU fonda da?u br?vu tirdzniec?bu Savien?b?, ar šo direkt?vu ir iecer?ts koordin?t PVKIU reglament?jošos valsts ties?bu aktus t?, lai, pirmk?rt, Savien?b? tuvin?tu šo uz??mumu starp? esoš?s konkurences nosac?jumus un, otrk?rt, nodrošin?tu fonda ieguld?t?ju efekt?v?ku un vienveid?g?ku aizsardz?bu. Šaj? zi?? min?taj? direkt?v? ir pie?emti kop?gi pamatnoteikumi par PVKIU darb?bas at?aušanu, uzraudz?bu, strukt?ru, darb?bu un inform?ciju, kas tiem j?public? (spriedums, 2014. gada 11. septembris, *Gruslin*, C?88/13, EU:C:2014:2205, 33. punkts).



32 J?konstat?, ka PVKIU aplikšana ar nodokli neietilpa jom?, kas bija reglament?ta ar Direkt?vu 85/611, kur? nebija ietverts neviens ar šo jomu saist?ts noteikums. Tom?r š?s direkt?vas 44. panta 3. punkt? bija paredz?ts, ka normat?vie un administrat?vie akti, kas k?d? dal?bvalst? ir piem?rojami attiec?b? uz PVKIU un kas neietilpst ar šo direkt?vu reglament?taj? jom?, ir j?piem?ro bez diskrimin?cijas.

33 No t? izriet, ka ikgad?jais KIU nodoklis neietilpst ar Direkt?vu 85/611 reglament?taj? jom? un, t? k? EKL 10. pants, k? ar? EKL 293. panta otrais ievilkums nevar izmain?t šo konstat?jumu, min?t? direkt?va ar? neliedz attiecin?t uz saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU š?du nodokli, ar nosac?jumu, ka ar to saist?tie noteikumi tiek piem?roti nediskrimin?joši, un tas tiks izv?rt?ts saist?b? ar otro, trešo un sesto jaut?jumu.

34 L?dz ar to uz ceturto jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?va 85/611, attiec?g? gad?jum? lasot to kop? ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka t? pie?auj dal?bvalsts ties?bu aktu, kur? ir ieviests t?ds ikgad?js KIU nodoklis k? pamatliet? un kur? šis nodoklis ir attiecin?ts uz saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU, kas pied?v? p?rdošan? sertifik?tus šaj? dal?bvalst?, ar nosac?jumu, ka šis ties?bu akts tiek piem?rots nediskrimin?joši.

#### *Par otro un trešo jaut?jumu*

35 Otrais un trešais jaut?jums, kas ir j?izskata kop?, attiecas, pirmk?rt, uz EKL 49.–60. pantu, attiec?g? gad?jum? lasot tos kop? ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu, k? ar?, otrk?rt, uz EKL 49. un 56. pantu, attiec?g? gad?jum? lasot tos kop? ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu. Tom?r ir j?nor?da, ka atbildes sniegšanai uz šiem jaut?jumiem noz?me ir tikai EKL 49. un 56. pantam.

36 Pirmk?rt, EKL 50.–55., 57., 59. un 60. pantam ac?mredzami nav saist?bas ar iesniedz?jtiesas jaut?jumiem par ikgad?j? KIU nodok?a sader?bu ar pakalpojumu sniegšanas br?v?bu un kapit?la br?vu apriti.

37 Otrk?rt, EKL 58. pantam nav noz?mes atbildes sniegšanai uz šiem jaut?jumiem, cik?l min?tais nodoklis bez iz??muma tiek uzlikts gan saska?? ar Be??ijas ties?b?m dibin?tajiem KIU, gan saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU.

38 Trešk?rt, EKL 10. pants, kur? ir noteikts visp?r?gs dal?bvalstu pien?kums, nevar tikt interpret?ts t?d?j?di, ka ar to š?m valst?m tiek rad?ts neatkar?gs pien?kums, kas p?rsniedz pien?kumus, kuri t?m var b?t paredz?ti atbilstoši EKL 49., 56. un 293. pantam. Run?jot par p?d?jo min?to pantu, t? m?r?is nav izveidot ties?bu normu, kas b?tu iedarb?ga pati par sevi, bet taj? ir tikai noteikts to sarunu ietvars, ko dal?bvalstis var ?stenot sav? starp? atkar?b? no vajadz?bas. Pat ja nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršana Savien?b? t?d?j?di ir viens no EK I?guma m?r?iem, no š? noteikuma teksta izriet, ka ar to k? t?du priv?tperson?m netiek pieš?irtas ties?bas, uz kur?m t?s var?tu atsaukties valsts ties?s (šaj? zi?? skat. r?kojumu, 2012. gada 19. septembris, *Levy un Sebbag*, C?540/11, nav public?ts, EU:C:2012:581, 26. un 27. punkts).

39 Turkl?t j?atg?dina, ka, ja valsts pas?kums vienl?dz ir saist?ts ar pakalpojumu sniegšanas br?v?bu un kapit?la br?vu apriti, Tiesa attiec?go pas?kumu princip? izskata tikai attiec?b? pret vienu no š?m br?v?b?m, ja izr?d?s, ka pamatlietas apst?k?os viena no t?m ir piln?b? sekund?ra sal?dzin?jum? ar otru un var tai tikt piesaist?ta (šaj? zi?? skat. spriedumus, 2006. gada 3. oktobris, *Fidium Finanz*, C?452/04, EU:C:2006:631, 34. punkts, un 2010. gada 1. j?lijs, *Dijkman un Dijkman?Lavaleije*, C?233/09, EU:C:2010:397, 33. punkts).

40 K? savu secin?jumu 48. un 49. punkt? ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts, ikgad?jais KIU

nodoklis, cikt?l ar to tiek aplikti saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?to KIU neto akt?vi, ir saist?ts ar to, ka rezidenti ieg?d?jas ?rvalstu uz??mumu sertifik?tus, ar kuriem str?d? vai nestr?d? birž?. Šis dar?jums ir viens no Padomes 1988. gada 24. j?nija Direkt?vas 88/361/EEK par L?guma 67. panta ?stenošanu [šis pants ir atcelts ar Amsterdamas l?gumu] (OV 1988, L 178, 5. lpp.) I pielikuma IV noda?as "Oper?cijas ar [KIU] sertifik?tiem" A da??, kas attiecas uz "dar?jumiem ar [KIU] sertifik?tiem", min?t?s kapit?la aprites veidiem, kam Tiesa ir atzinusi indikat?vu v?rt?bu (šaj? zi?? skat. spriedumus, 2012. gada 7. j?nijs, *VBV – Vorsorgekasse*, C?39/11, EU:C:2012:327, 21. punkts, un 2015. gada 21. maijs, *Wagner/Raith*, C?560/13, EU:C:2015:347, 23. un 24. punkts). L?dz ar to uz š?du nodokli ir attiecin?ma kapit?la br?va aprite.

41 Lai ar? t?da nodok?a uzlikšana k? ikgad?jais KIU nodoklis var ietekm?t ar? pakalpojumu sniegšanas br?v?bu, cikt?l šis nodoklis var ietekm?t saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?to KIU Be??ij? pied?v?tos finanšu pakalpojumus, š? br?v?ba šaj? gad?jum? š?iet sekund?ra sal?dzin?jum? ar kapit?la br?vu apriti un var tai tikt piesaist?ta.

42 Š?dos apst?k?os ir j?uzskata, ka ar otro un trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai EKL 56. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj dal?bvalsts ties?bu aktu, kur? ir ieviests t?ds ikgad?js KIU nodoklis k? pamatliet? un kur? šis nodoklis ir attiecin?ts uz saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU, kas pied?v? p?rdošan? sertifik?tus šaj? dal?bvalst?.

43 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka atbilstoši Tiesas past?v?gajai judikat?rai dal?bvalst?m to kompetence tiešo nodok?u jom? ir j??steno, iev?rojot Savien?bas ties?bas, un it ?paši – ar L?gumu garant?t?s pamatbr?v?bas (skat. it ?paši spriedumu, 2016.gada 23. febru?ris, Komisija/Ung?rija, C?179/14, EU:C:2016:108, 171. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

44 Attiec?b? uz kapit?la br?vu apriti no Tiesas past?v?g?s judikat?ras ar? izriet, ka t?di ar EKL 56. panta 1. punktu aizliegti pas?kumi k? kapit?la aprites ierobežojumi ietver pas?kumus, kas var attur?t nerezidentus veikt ieguld?jumus dal?bvalst? vai ar? attur?t š?s dal?bvalsts rezidentus veikt ieguld?jumus cit?s valst?s (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2011. gada 10. febru?ris, *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, C?436/08 un C?437/08, EU:C:2011:61, 50. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

45 Šaj? liet? *NN (L)*, kas uzskata, ka Be??ijas Karaliste, uzliekot ikgad?jo KIU nodokli saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU, ir ?stenojusi ekstrateritori?lu nodok?u kompetenci, kura ir pretrun? starptautiskajai nodok?u praksei, apgalvo, ka šis nodoklis ir diskrimin?jošs un ir uzskat?ms par kapit?la br?vas aprites ierobežojumu, cikt?l saska?? ar Be??ijas ties?b?m dibin?tajiem KIU un saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU tiek piem?rota vien?da attieksme nodok?u zi??, lai gan tie atrodas situ?cij?, kas nav objekt?vi sal?dzin?ma. Pirmk?rt, saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tie KIU atš?ir?b? no saska?? ar Be??ijas ties?b?m dibin?tajiem KIU esot izveidoti atbilstoši ?rvalsts ties?b?m, tie neesot Be??ijas rezidenti un gan to akt?vi, gan to kapit?la ieguld?šanas vieta esot ?rvalst?s. Otrk?rt, min?tais nodoklis esot papildu finanšu nasta saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU, kura saska?? ar Luksemburgas ties?b?m dibin?to KIU gad?jum? papildinot abon?šanas nodokli, kas samazinot sertifik?tu rentabilit?ti visiem – Be??ijas vai ?rvalsts – sertifik?tu tur?t?jiem, atturot no parakst?šan?s uz šiem sertifik?tiem un l?dz ar to radot saska?? ar ?rvalsts ties?b?m dibin?tajiem KIU nelabv?l?g?ku situ?ciju sal?dzin?jum? ar KIU, kas dibin?ti saska?? ar Be??ijas ties?b?m.

46 Tomēr ir jākonstatē, ka, tādā kā ikgadējais KIU nodoklis bez izņēmuma ir piemērojams visiem – gan saskaņā ar Beļģijas, gan saskaņā ar Lielbritānijas tiesību sistēmu dibinātajiem – KIU, vienīgā objektīvā situācijā atšķirība starp šīm divām KIU kategorijām saistībā ar to aplikšanu ar šo nodokli ir tā, ka saskaņā ar Lielbritānijas tiesību sistēmu KIU gadījumā ikgadējais KIU nodoklis tiek iekasēts papildus nodoklim, kas tiem var tikt piemērots to dibināšanas darbības laikā.

47 Tiesa vairākkārt ir nospriedusi, ka, pirmkārt, tādā kā nav veikta saskaņošana Savienības līmenī, no paralēlas dažādu darbību nodokļu kompetences īstenošanas izrietošs nelabvēlīgās sekas nav aprītes brīvības ierobežojums, ja vien šāda īstenošana nav diskriminājoša (spriedumi, 2011. gada 8. decembris, *Banco Bilbao Vizcaya Argentaria*, C-157/10, EU:C:2011:813, 38. punkts un tajā minētā judikatūra, un 2013. gada 21. novembris, X, C-302/12, EU:C:2013:756, 28. punkts) un, otrkārt, darbību nodokļu nav pienākuma pielāgot savas nodokļu sistēmas citu darbību dažādajām nodokļu sistēmām, lai tostarp izvairītos no dubultas nodokļu uzlikšanas (šajā ziņā skat. spriedumu, 2009. gada 12. februāris, *Block*, C-67/08, EU:C:2009:92, 31. punkts).

48 No tā izriet, ka ikgadējais KIU nodoklis nevar tikt uzskatīts par kapitāla brīvības aprītes ierobežojumu.

49 Līdz ar to uz otro un trešo jautājumu ir jāatbild, ka EKL 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas pieļauj darbību tiesību aktu, kurā ir ieviests tāds ikgadējais KIU nodoklis kā pamatlīdz un kurā šis nodoklis ir attiecināts uz saskaņā ar Lielbritānijas tiesību sistēmu dibinātajiem KIU, kas piedāvā pārdošā sertifikātus šajā darbībā.

#### *Par sesto jautājumu*

50 Uzdodot savu sesto jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai EKL 49. un 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj tādā kā valsts tiesību normu kā Mantojuma nodokļa kodeksa 162. panta otrā daļa, ar kuru darbību ir paredzēti saskaņā ar Lielbritānijas tiesību sistēmu dibinātajiem KIU pašu sodu, proti, tiesas noteiktu aizliegumu nekotnē piedāvāt pārdošā šajā darbībā sertifikātus, ja tie nav ievērojuši pienākumu veikt ikgadējo deklarāciju, kas vajadzīga KIU nodokļa iekasēšanai, vai nav samaksājuši šo nodokli.

51 Beļģijas valdība apgalvo, ka arī šis jautājums ir nepieņemams. Tā uzskata, ka, tādā kā pamatlīdz priekšmets ir nevis Mantojuma nodokļa kodeksa 162. panta otrā daļa, bet gan tādā kā ikgadējais KIU nodokļa atmaksa, ko NN (L) ir samaksājusi par 2006. finanšu gadu, minētajam jautājumam nav nekādas saistības ar minētās lietas priekšmetu un soda piemērošana šai sabiedrībai nekotnē ir hipotētiska.

52 Tomēr no izņēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu izriet, ka NN (L) pamatlīdz apstrīd tai piemērotā nodokļa tiesiskumu, tostarp apgalvojot, ka Mantojuma nodokļa kodeksa noteikumi, kas reglamentē ikgadējo KIU nodokli, ieskaitot noteikumus par sodiem, nav saderīgi ar Savienības tiesību sistēmu. Tādējādi iesniedzējtiesas uzdotais jautājums nav acīmredzami nesaistīts ar pamatlīdz priekšmetu. Attiecībā uz soda hipotētisko raksturu nevar tikt prasīts, lai kāda no pusēm pārņemtu valsts tiesības, ar mērķi panākt, ka tai tiek piemērots sods, lai varētu valsts tiesā atsaukties uz Savienības tiesību sistēmu (šajā ziņā skat. spriedumu, 2007. gada 13. marts, *Unibet*, C-432/05, EU:C:2007:163, 64. punkts). Līdz ar to sestais jautājums ir pieņemams.

53 Mantojuma nodokļa kodeksa 162. panta otrajā daļā paredztais sods, ciktāl tas ietver aizliegumu saskaņā ar ģeogrāfiskās dibinātajiem KIU piedāvāt pārdošanu sertifikātus Beļģijā, ir jāizvērtē, kā savu secinājumu 65. punktā ir norādījis ģenerāladvokāts, ņemot vērā noteikumus attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas brīvību.

54 Saistībā ar šo sodu Beļģijas valdība savos rakstveida apsvērumos, kā arī tiesas sēdē Tiesā ir norādījusi, ka ar šo sodu ir pārņemts Mantojuma nodokļa kodeksa 133. *ter pantā* paredztais sods, uz kuru ir ietverta atsauce minētā kodeksa 161. panta pirmajā daļā un kurš ir piemērojams gan saskaņā ar Beļģijas, gan saskaņā ar ģeogrāfiskās dibinātajiem KIU.

55 Tomēr pretī šīs valdības apgalvotajam Mantojuma nodokļa kodeksa 133. *ter pantā* paredzēto sodu un šā paša kodeksa 162. panta otrajā daļā paredzēto sodu nevar uzskatīt par līdzvērtīgiem, lai arī pirmais no šiem sodiem var nozīmēt KIU, kura juridiskā adrese ir Beļģijā, slēgšanu, bet otrs neliedz saskaņā ar ģeogrāfiskās dibinātajiem KIU veikt savu darbību citviet. Vispirms, kā tiesas sēdē Tiesā ir precizējusi Beļģijas valdība, šie sodi neietver sodu par vieniem un tiem pašiem faktiskajiem apstākļiem. Pirmais no šiem sodiem atšķirībā no otrā ar var tikt piemērots tikai pēc tam, kad noteiktas personas ir tikušas notiesātas par Mantojuma nodokļa kodeksa pārkāpumiem, savukārt otrs sods var tikt piemērots saskaņā ar ģeogrāfiskās dibinātajiem KIU, kuri nav veikuši ikgadējo deklarāciju vai nav samaksājuši šo nodokli. Visbeidzot, otrs no šiem sodiem, kas neizslēdz pirmā soda piemērošanu, nav ierobežots laikā atšķirībā no pirmā soda.

56 Līdz ar to Beļģijas tiesību aktā paredzētais sodu sistēma šeit esam stingrāka attiecībā pret KIU, kas dibināti saskaņā ar ģeogrāfiskās dibinātajiem KIU, nekā pret tiem KIU, kas dibināti saskaņā ar Beļģijas tiesību un nav izpildījuši tādus pašus tiesiskos pienākumus. Šāda atšķirīga attieksme, kuras pamatā ir reģistrācijas vieta, var atturēt saskaņā ar ģeogrāfiskās dibinātos KIU tirgot sertifikātus Beļģijā. Tādējādi tas ir pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojums.

57 Lai pamatotu šo atšķirīgo attieksmi, Beļģijas valdība norāda, ka aizliegumu veikt profesionālo darbību vai lūmumu slēgt uzņēmumu, kurā ir nodarbināts atbilstoši Mantojuma nodokļa kodeksa 133. *ter pantam* un 162. panta pirmajai daļai notiesātais darbinieks vai vadītājs, ir sarežģīti piemēroti tiem saskaņā ar ģeogrāfiskās dibinātajiem KIU, kuri piedāvā pārdošanu savus sertifikātus, izmantojot finanšu starpnieku Beļģijā, jo tie nav šīs valsts rezidenti, un ka citus sodus, piemēram, finansiālas sankcijas ģeogrāfiskās, arī esot sarežģīti piemēroti.

58 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojums ir pieļaujams vienīgi tad, ja to attaisno primāri vispārīgo interešu apsvērumi. Turklāt šādos gadījumos ir nepieciešams nodrošināt, lai šāda ierobežojuma piemērošana būtu atbilstoša noteiktā mērķa sasniegšanai un nepārsniegtu to, kas vajadzīgs, lai šo mērķi sasniegtu (spriedums, 2012. gada 18. oktobris, X, C-498/10, EU:C:2012:635, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).

59 Tiesa jau ir nospriedusi, ka vajadzība nodrošināt nodokļu iekasēšanas efektivitāti var būt primārs vispārīgo interešu apsvērumu, kas var pamatot pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojumu (spriedumi, 2012. gada 18. oktobris, X, C-498/10, EU:C:2012:635, 39. punkts, kā arī 2014. gada 19. jūnijs, *Strojírny Prostějov* un *ACO Industries Tábor*, C-53/13 un C-80/13, EU:C:2014:2011, 46. punkts). Tā ir arī atgādījusi, ka sodu, tostarp kriminālsodu, piemērošana var tikt uzskatīta par vajadzīgu, lai nodrošinātu efektīvu valsts tiesiskā regulējuma ieviešanu, tomēr ar nosacījumu, ka piemērotā soda veids un apmērs katrā atsevišķā gadījumā ir samērīgs ar pārkāpuma, par kuru to uzliek, smagumu (spriedums, 2014. gada 3. decembris, *De Clercq* u.c., C-315/13, EU:C:2014:2408, 73. punkts un tajā minētā judikatūra).

60 Šajā gadījumā iespēja piemērot sodu tiem saskaņā ar ģeogrāfiskās dibinātajiem KIU,

kas nav ievērojuši deklarāšanas un samaksas pienākumu, šāiet pamatota ar vajadzību nodrošināt ikgadējo KIU nodokļa iekasšanu un atbilstoša šā mērķa sasniegšanai.

61 Tomēr, lai arī šis sods ir jāizvērtē tiesai, tādēļ sods, kas ietver aizliegumu šiem KIU nekotnēji piedāvāt pārdošanā sertifikātus Beļģijā, k? Mantojuma nodokļa kodeksa 162. panta otrajā daļā paredztais sods pārsniedz to, kas ir vajadzīgs minētā mērķa sasniegšanai, ciktāl šajā noteikumā nav ierobežots šāda aizlieguma ilgums un nav paredzēta iespēja to modulēt vai piemērot citus, mazāk ierobežojošus sodus, ?emot vērā izdarītā pārkāpuma smagumu.

62 Līdz ar to uz sesto jautājumu ir jāatbild, ka EKL 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tādā valsts tiesību normā k? Mantojuma nodokļa kodeksa 162. panta otrajā daļā, ar kuru dalībvalsts ir paredzējusi saskaņā ar ?rvalsts tiesību m dibinātajiem KIU ?pašu sodu, proti, tiesas noteiktu aizliegumu nekotnēji piedāvāt pārdošanā šajā dalībvalstī sertifikātus, ja tie nav ievērojuši pienākumu veikt ikgadējo deklarāšanu, kas vajadzīga KIU nodokļa iekasšanai, vai nav samaksājuši šo nodokli.

### **Par tiesāšanas izdevumiem**

63 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šā tiesvedībā ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un t? lemjamā par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

1) **Padomes 1969. gada 17. jūlija Direktīvas 69/335/EEK par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1985. gada 10. jūnija Direktīvu 85/303/EEK, 2., 4., 10. un 11. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj dalībvalsts tiesību aktu, kurā ir ieviests tādēļ ikgadējs kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodoklis k? pamatlietā un kurā šis nodoklis ir attiecināts uz saskaņā ar ?rvalsts tiesību m dibinātajiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kas piedāvā pārdošanā sertifikātus šajā dalībvalstī;**

2) **Padomes 1985. gada 20. decembra Direktīva 85/611/EEK par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz pārvērtējamu v?rtspārēru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem (PVKIU), attiecīgā gadījumā lasot to kopā ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu, ir jāinterpretē tādējādi, ka t? pieļauj dalībvalsts tiesību aktu, kurā ir ieviests tādēļ ikgadējs kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodoklis k? pamatlietā un kurā šis nodoklis ir attiecināts uz saskaņā ar ?rvalsts tiesību m dibinātajiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kas piedāvā pārdošanā sertifikātus šajā dalībvalstī, ar nosacījumu, ka šis tiesību akts tiek piemērots nediskriminājoši;**

3) **EKL 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas pieļauj dalībvalsts tiesību aktu, kurā ir ieviests tādēļ ikgadējs kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodoklis k? pamatlietā un kurā šis nodoklis ir attiecināts uz saskaņā ar ?rvalsts tiesību m dibinātajiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kas piedāvā pārdošanā sertifikātus šajā dalībvalstī;**

4) EKL 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tādus valsts tiesību normu kā Mantojuma nodokļa kodeksa, kurš grozījumi izdarīti ar 2003. gada 22. decembra programmlikumu, 162. panta otrā daļa, ar kuru dalībvalsts ir paredzējusi saskaņā ar šo valsts tiesību m dibinājumiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem šādu sodu, proti, tiesas noteiktu aizliegumu nekotnē piedēvēt pārdošanai šajās dalībvalstīs sertifikātus, ja tie nav ievērojuši pienākumu veikt ikgadīgo deklarāciju, kas vajadzīga kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodokļa iekasēšanai, vai nav samaksājuši šo nodokli.

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – franču.