

Downloaded via the EU tax law app / web

Privremena verzija

PRESUDA SUDA (deveto vijeće)

15. veljače 2017. (*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Slobodno kretanje kapitala – Članak 64. UFEU-a – Kretanja kapitala u treće zemlje ili iz njih koja obuhvaćaju pružanje financijskih usluga – Novčana sredstva koja se nalaze na švicarskom bankovnom računu – Rješenje o ponovnom obračunu poreza – Rok za ponovni obračun poreza – Produljenje roka za ponovni obračun poreza u slučaju imovine koja se nalazi izvan države članice boravišta”

U predmetu C-317/15,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Hoge Raad der Nederlanden (Vrhovni sud Nizozemske), odlukom od 10. travnja 2015., koju je Sud zaprimio 26. lipnja 2015., u postupku

X

protiv

Staatssecretaris van Financiën

SUD (deveto vijeće),

u sastavu: C. Vajda (izvjestitelj), u svojstvu predsjednika vijeća, K. Jürimäe i C. Lycourgos, suci,

nezavisni odvjetnik: P. Mengozzi,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za nizozemsku vladu, M. L. Noort i M. K. Bulterman kao i J. Langer, u svojstvu agenata,
- za njemačku vladu, J. Möller i T. Henze, u svojstvu agenata,
- za talijansku vladu, i G. Palmieri, u svojstvu agenta uz asistenciju G. M. De Socio, *avvocato dello Stato*,
- za Europsku komisiju, W. Roels i C. Soulay, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumaženje članka 64. stavka 1. UFEU-a.

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između X, fizičke osobe, i Staatssecretaris van Financiën (Ministarstvo financija, Nizozemska) u vezi s rješenjima o ponovnom obračunu poreza na dohodak i doprinosa u sustav socijalnog osiguranja za razdoblje od 1998. do 2006.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Članak 1. stavak 1. Direktive Vijeća 88/361/EEZ od 24. lipnja 1988. za provedbu članka 67. Ugovora (članak stavljen izvan snage Ugovorom iz Amsterdama) (SL 1988, L 178, str. 5.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 10., svezak 3., str. 7.) propisuje:

„Ne dovodeći u pitanje sljedeće odredbe, države članice ukidaju ograničenja na kretanja kapitala između osoba rezidenata u državama članicama. Radi olakšanja primjene ove Direktive, kretanja kapitala klasificirana su u skladu s nomenklaturom u Prilogu 1.”

4 Među kretanjima kapitala nabrojenima u Prilogu I. Direktive 88/361, u rubrici VI. navedeni su „[t]ransakcije po tekućim i depozitnim računima financijskih institucija”, među kojima se osobito podrazumijevaju „[t]ransakcije rezidenata s inozemnim financijskim institucijama”.

Nizozemsko pravo

5 Članak 16. Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (Porezni zakonik, u daljnjem tekstu: AWR) navodi :

„1. Ako se na temelju određene činjenice može pretpostaviti da zbog pogreške nije došlo do oporezivanja ili da je naplaćen pre nizak iznos, [...] inspektor može naplatiti još nenaplaćeni porez [...]

[...]

3. Pravo na izdavanje rješenja o ponovnom obračunu poreza istjeće nakon pet godina računajući od datuma nastanka poreznog duga. [...]

4. U slučaju u kojem je oporezivi element koji se nalazi ili nastaje u inozemstvu pre nisko oporezovan, pravo na ponovni obračun istjeće, odstupanjem od stavka 3., prve rečenice, nakon razdoblja od dvanaest godina računajući od datuma nastanka poreznog duga.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

6 U svibnju 2002. pritužba je podnesena zbog povrede Wet toezicht effectenverkeer (Zakon o nadzoru nad trgovanjem vrijednosnim papirima). Slijedom toga pokrenuta je kaznena istraga, u okviru koje je X više puta saslušan.

7 Dopisom od 13. siječnja 2009. X je nizozemskoj poreznoj upravi prenio podatke koji se odnose na račun koji je posjedovao u bankarskoj instituciji u Švicarskoj pod kodnim imenom do početka 2004. kao i na račun kojeg je imao u bankarskoj instituciji u Luksemburgu od početka te iste 2004. godine, koje nije naveo u poreznim prijavama za godine koje su prethodile tom dopisu.

8 Dana 27. srpnja 2010. Officier van Justitie (državni odvjetnik, Nizozemska) dostavio je poreznoj upravi rezultate kaznene istrage. Dana 30. studenoga 2010. donesena su rješenja o ponovnom obra?unu poreza za godine od 1998. do 2006.

9 X je protiv tih rješenja o ponovnom obra?unu poreza podnio tužbu pred Rechtbank te Breda (Sud u Bredi, Nizozemska, u daljnjem tekstu: Rechtbank). Presudom od 12. rujna 2012. Rechtbank je smatrao da rješenja o ponovnom obra?unu poreza koja se odnose na godine do uklju?ivo 2004., koja su donesena uz primjenu produljenog roka za ponovni obra?un predvi?enog ?lankom 16. stavkom 4. AWR-a, nisu donesena uz dužnu pažnju u smislu presude od 11. lipnja 2009., X i Passenheim-van Schoot (C-155/08 i C-157/08, EU:C:2009:368). Rechtbank je me?utim odlu?io, na temelju klauzule „standstill” iz ?lanka 64. stavka 1. UFEU-a, da se slobodno kretanje kapitala, i stoga sudska praksa koja proizlazi iz te presude, ne primjenjuje na ponovno obra?unavanje poreza, s obzirom na to da se odnosi na švicarski bankovni ra?un. Iz tih razloga potvrdio je rješenja o ponovnom obra?unu poreza koja se odnose na godine do uklju?ivo 2003., uz izuzetak ispravke koja se odnosi na raspodjelu dohotka izme?u X i njegova bra?nog druga, te je rješenjem o ponovnom obra?unu poreza za 2004. godinu umanjio porez koji se odnosio na luksemburški bankovni ra?un.

10 Porezni inspektor podnio je žalbu protiv presude Rechtbanka (Sud u Bredi) pred Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u Hertogenboschu, Nizozemska, u daljnjem tekstu: Gerechtshof) u dijelu u kojem se ta presuda odnosi na ponovno obra?unavanje poreza koje se odnosi na 2004. godinu, brane?i se da nije dokazano da nije primijenio dužnu pažnju. S druge strane, X je podnio Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u Hertogenboschu) protužalbu protiv te presude u dijelu u kojem se ona odnosi na rješenja o ponovnom obra?unu poreza donesena za sve godine na koje se odnosi spor pred Rechtbankom (sud u Bredi), te je osporavao, u tom okviru, ?injenicu da je posljedica „standstill” klauzule, iz ?lanka 64. stavka 1. UFEU-a, da se slobodno kretanje kapitala ne primjenjuje na njegov švicarski bankovni ra?un.

11 Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u Hertogenboschu) glavnu žalbu poreznog inspektora odbio je kao neosnovanu. Što se protužalbe koju je podnio X ti?e, taj sud ju je proglasio nedopuštenom u dijelu u kojem se odnosi na rješenja o ponovnom obra?unu poreza koja se odnose na godine do 2003. uklju?ivo, kao i na godine 2005. i 2006., ali je zaklju?io da je osnovana u dijelu u kojem se odnosi na rješenje o ponovnom obra?unu poreza za 2004. godinu. U tom pogledu, taj je sud smatrao da se rješenje o ponovnom obra?unu poreza vezano uz švicarski bankovni ra?un u cijelosti odnosi na podru?je primjene sudske prakse koja proizlazi iz presude od 11. lipnja 2009. X i Passenheim-van Schoot (C-155/08 i C-157/08, EU:C:2009:368). Prema tom istom sudu, ?lanak 64. stavak 1. UFEU-a ne može se primijeniti na glavni predmet jer je mjera iz ?lanka 16. stavka 4. AWR-a op?enita mjera koja se može primijeniti na situacije koje nemaju veze s izravnim ulaganjima niti s pružanjem financijskih usluga ili tako?er s uvrštenjem vrijednosnih papira na tržišta kapitala, što su kategorije izri?ito navedene u ?lanku 64. stavku 1. UFEU-a.

12 X i Staatssecretaris van Financiën (Ministarstvo financija) podnijeli su žalbe u kasacijskom postupku protiv presude Gerechtshof te's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u Hertogenboschu) pred Hoge Raad der Nederlanden (Vrhovni sud Nizozemske). Staatssecretaris van Financiën (Ministarstvo financija) tvrdi da je Gerechtshof te's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u Hertogenboschu) pogrešno smatrao da ?lanak 64. stavak 1. UFEU-a ne obuhva?a mjere kao što je ponovni obra?un poreza koje se primjenjuju na prihode švicarskog bankarskog ra?una za 2004. godinu s primjenom roka za ponovni obra?un poreza iz ?lanka 16. stavka 4. AWR-a.

13 Hoge Raad der Nederlanden (Vrhovni sud Nizozemske) izrazio je dvojbe, kao prvo, u pogledu pitanja je li materijalno podru?je primjene ?lanka 64. stavka 1. UFEU-a ograni?eno na predmet doti?nog nacionalnog zakonodavstva ili na transakciju koja je ograni?ena tim nacionalnim

zakonodavstvom. U tom pogledu, on s jedne strane ističe, da se čini da je pozivanje na „primjenu” ograničenja iz članka 64. stavka 1. UFEU-a argument u korist zadnje navedenog tumačenja. Osim toga, on smatra da bi prvo tumačenje moglo dovesti do toga da ta odredba bude u bitnome lišena svoga korisnog učinka. S druge strane, primjećuje da bi presuda od 14. prosinca 1995. Sanz de Lera i dr. (C-163/94, C-165/94 i C-250/94, EU:C:1995:451) mogla pružiti argument u korist prvog tumačenja. U toj je presudi Sud odlučio da propis koji se primjenjuje na općenit način na sav izvoz kovanica, novčanica ili čekova na donosioca, uključujući one koji ne obuhvaćaju, u trećim zemljama, izravna ulaganja, poslovni nastan, pružanje financijskih usluga ili uvrštenje vrijednosnih papira na tržišta kapitala, nije obuhvaćeno člankom 73.C stavkom 1. Ugovora o EZ-u (koji je postao članak 64. stavak 1. UFEU-a).

14 Kao drugo, Hoge Raad der Nederlanden (Vrhovni sud Nizozemske) izražava dvojbe što se tiče pitanja treba li članak 64. stavak 1. UFEU-a tumačiti na način da obuhvaća samo nacionalno pravo koje je primjenjivo na pružatelje financijskih usluga i koje uređuje uvjete i načine pružanja tih usluga. U tom pogledu ističe, s jedne strane, da su u predmetu koji je bio u tijeku na dan odluke kojom je upućeno prethodno pitanje i koji je slijedom toga doveo do presude od 21. svibnja 2015. Wagner-Raith (C-560/13, EU:C:2015:347), sud koji je uputio zahtjev i Komisija zagovarali takvo tumačenje. S druge strane, smatrao je da se, protivno tom tumačenju, može pozvati na činjenicu da članak 64. stavak 1. UFEU-a ne daje nikakve naznake u tom smislu i da je stvarno značenje te odredbe tako ozbiljno ograničeno.

15 Kao treće i posljednje, Hoge Raad der Nederlanden (Vrhovni sud Nizozemske) se pita obuhvaćaju li pojmovi „ograničenja [...] u odnosu na kretanja kapitala u treće zemlje ili iz njih, koja obuhvaćaju [...] pružanje financijskih usluga” iz članka 64. stavka 1. UFEU-a primjenu članka 16. stavka 4. AWR-a u vezi s računom koji X ima banci u Švicarskoj. S tim u vezi, treba primijetiti da, iako bi bilo moguće kvalificirati posjedovanje računa za vrijednosne papire s obzirom na presudu od 11. lipnja 2009. X i Passenheim-van Schoot (C-155/08 i C-157/08, EU:C:2009:368), ta se presuda odnosi na tumačenje članka 49. i 56. EZ-a (koji su postali članci 56. i 63. UFEU-a) i moguća je dvojba treba li članak 64. stavak 1. UFEU-a tumačiti na isti način.

16 U tim je okolnostima Hoge Raad der Nederlanden (Vrhovni sud Nizozemske) odlučio prekinuti postupak i postaviti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Proteže li se dopuštenje za primjenu ograničenja iz članka 64. stavka 1. UFEU-a na treće zemlje i na primjenu ograničenja koja postoje na temelju odredbe pojedine države poput produljenog roka za ponovni obračun poreza o kojem je riječ, a koja se može primijeniti i u slučajevima koji nisu povezani s izravnim ulaganjima, pružanjem financijskih usluga ili uvrštenjem vrijednosnih papira na tržišta kapitala?

2. Odnosi li se dopuštenje za primjenu ograničenja kretanja kapitala iz članka 64. stavka 1. UFEU-a u vezi s pružanjem financijskih usluga i na ograničenja, poput produljenog roka za naknadni obračun poreza u glavnom postupku, koja se niti primjenjuju na pružatelja usluga niti uređuju pretpostavke za pružanje usluga ili način pružanja usluga?

3. Treba li ‚kretanjem kapitala u vezi s pružanjem financijskih usluga’ u smislu članka 64. stavka 1. UFEU-a smatrati i slučaj poput ovoga u kojem je rezident države članice otvorio račun (vrijednosnih papira) u bankovnoj instituciji izvan Unije i je li pritom bitno obavlja li navedena bankovna institucija u tom okviru djelatnosti za vlasnika računa – i ako da – u kojem opsegu ih obavlja?”

O prethodnim pitanjima

Uvodne napomene

17 Prethodna pitanja odnose se na tumačenje članka 64. Stavka 1. UFEU-a prema kojemu odredbe članka 63. UFEU-a ne dovode u pitanje primjenu onih ograničenja prema trećim državama koja su prema nacionalnom pravu ili pravu Unije postojala na dan 31. prosinca 1993., usvojenih u odnosu na kretanje kapitala u treće zemlje ili iz njih, koje obuhvaća izravna ulaganja, uključujući ulaganja u nekretnine, poslovni nastan, pružanje financijskih usluga ili uvrštenje vrijednosnih papira na tržišta kapitala.

18 Treba istaknuti, s jedne strane, da ta pitanja kreću od pretpostavke da odnosni propis u glavnom postupku, koji predviđa produljeni rok za ponovni obračun poreza, predstavlja ograničenje slobodnog kretanja kapitala u smislu članka 63. UFEU-a.

19 S druge strane, iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da je taj propis stupio na snagu 8. lipnja 1991. Navedeni je propis stoga bio primjenjiv prije datuma 31. prosinca 1993. koji predviđa članak 64. stavak 1. UFEU-a i, prema tome, zadovoljava vremenski kriterij iz te odredbe.

Prvo pitanje

20 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev pita, u biti, treba li članak 64. stavak 1. UFEU-a tumačiti na način da se primjenjuje na nacionalni propis koji uvodi ograničenje kretanja kapitala iz te odredbe, kao što je produljeni rok za ponovni obračun poreza u glavnom postupku, kada se to ograničenje jednako primjenjuje na situacije koje nisu povezane s izravnim ulaganjima, poslovnim nastanom, pružanjem financijskih usluga ili s uvrštenjem vrijednosnih papira na tržišta kapitala.

21 U tom pogledu treba istaknuti, kao prvo, da iz teksta članka 64. stavka 1. UFEU-a proizlazi da ta odredba predviđa odstupanje od zabrane navedene u članku 63. stavku 1. UFEU-a u korist „primjene” ograničenja koja su postojala na dan 31. prosinca 1993. prema nacionalnom pravu što se tiče kretanja kapitala koje obuhvaća izravna ulaganja, poslovni nastan, pružanje financijskih usluga ili uvrštenje vrijednosnih papira na tržišta kapitala. Nadalje, primjenjivost članka 64. stavka 1. UFEU-a ne ovisi o predmetu nacionalnog propisa koji sadrži takva ograničenja nego o njegovu učinku. Ta se odredba primjenjuje u mjeri u kojoj taj nacionalni propis ograničava kretanja kapitala koja obuhvaćaju izravna ulaganja, poslovni nastan, pružanje financijskih usluga ili uvrštenje vrijednosnih papira na tržišta kapitala. Slijedi da činjenica da se navedeni propis također može primijeniti na druge situacije nije po naravi takva da bi stvarala prepreku primjenjivosti članka 64. stavka 1. UFEU-a na okolnosti koje obuhvaća.

22 Drugo, to tumačenje potvrđuje sudska praksa Suda Europske unije. Taj sud smatra, naime, da je ograničenje kretanja kapitala, kao što je nepovoljnije porezno postupanje u odnosu na dividende koje potječu iz inozemstva, obuhvaćeno člankom 64. stavkom 1. UFEU-a ako se odnosi na udjele koji su stečeni radi uspostavljanja ili održavanja trajnih i izravnih gospodarskih veza između dioničara i predmetnog društva koje tom dioničaru omogućavaju stvarno sudjelovanje u upravljanju tim društvom odnosno nadzoru nad njim (presuda od 24. studenoga 2016., SECIL, C-464/14, EU:C:2016:896, t. 78. i navedena sudska praksa). Isto tako, prema Sudu, ograničenje je obuhvaćeno člankom 64. stavkom 1. UFEU-a kao ograničenje kretanja kapitala koje uključuje izravna ulaganja ako se tiče svih vrsta ulaganja koja provode fizičke ili pravne osobe i koja služe za stvaranje ili održavanje trajnih i izravnih odnosa između davatelja kapitala i poduzetnika kojima su ta sredstva namijenjena radi obavljanja gospodarske aktivnosti (vidjeti, u tom smislu, presudu od 20. svibnja 2008., Orange European Smallcap Fund, C-194/06, EU:C:2008:289, t. 102.). Iz tih presuda, posebno iz izraza „ako se odnosi” i „ako se tiče” proizlazi da područje primjene članka

64. stavka 1. UFEU-a ne ovisi o specifi?nom predmetu nacionalnog ograni?enja ve? o njegovu u?inku na kretanja kapitala kako je definirano tim ?lankom.

23 To tuma?enje ?lanka 64. stavka 1. UFEU-a nije dovedeno u pitanje presudom od 14. prosinca 1995. Sanz de Lera i dr. (C-163/94, C-165/94 et C-250/94, EU:C:1995:451), koju navodi sud koji je uputio zahtjev. To?no je da je Sud, nakon što je naveo, u to?ki 33. te presude, da se fizi?ki izvoz sredstava za pla?anje ne mo?e sam po sebi smatrati kretanjem kapitala, u to?kama 35. i 36. te presude utvrdio da nacionalni propis koji se primjenjuje na op?enit na?in na sav izvoz kovanica, nov?anica ili ?ekova na donosioca, uklju?uju?i one koji ne obuhva?aju, u tre?im zemljama, izravna ulaganja, uklju?uju?i ulaganja u nekretnine, poslovni nastan, pru?anje financijskih usluga ili uvrštenje vrijednosnih papira na tr?i?ta kapitala, nije obuhva?en ?lankom 73.C stavkom 1. Ugovora o EZ-u (koji je postao ?lanak 64. stavak 1. UFEU-a). Me?utim, u to?ki 37. te iste presude, Sud je smatrao da dr?ave ?lanice imaju pravo provjeriti narav i stvarnost predmetnih transakcija ili prijenosa kako bi se uvjerile da se te transakcije prijenosi ne koriste u svrhu kretanja kapitala koja su upravo predmet ograni?enja koja dopu?ta ?lanak 73.C stavak 1. Ugovora o EZ-u. Iz presude od 14. prosinca 1995., Sanz de Lera i dr. (C-163/94, C-165/94 i C-250/94, EU:C:1995:451) proizlazi da se dr?ave ?lanice mogu pozvati na ?lanak 64. stavak 1. UFEU-a ako se nacionalni propis primjenjuje na kretanja kapitala obuhva?ena tom odredbom.

24 Kao tre?e, treba istaknuti da bi tuma?enje prema kojem se ?lanak 64. stavak 1. UFEU-a primjenjuje samo u slu?aju kada se predmetni nacionalni propis isklju?ivo odnosi na kretanja kapitala iz te odredbe bilo protivno korisnom u?inku potonjeg. Naime, kao što je primijetila nizozemska vlada u svojem o?itovanju koje je podnijela Sudu, posljedica takvog tuma?enja bila da bi sve dr?ave ?lanice, kako bi mogle koristiti dopu?tenje za primjenu ograni?enja iz ?lanka 64. stavka 1. UFEU-a, morale revidirati vlastito nacionalno zakonodavstvo prije 1. sije?nja 1994. kako bi ga vrlo precizno prilagodile dosegu te odredbe.

25 Stoga, na prvo pitanje treba odgovoriti da ?lanak 64. stavak 1. UFEU-a treba tuma?iti na na?in da se primjenjuje na nacionalni propis koji uvodi ograni?enje kretanja kapitala iz te odredbe, kao što je produljeni rok za ponovni obra?un poreza, kada se to ograni?enje jednako primjenjuje na situacije koje nisu povezane s izravnim ulaganjima, poslovnim nastanom, pru?anjem financijskih usluga ili s uvrštenjem vrijednosnih papira na tr?i?ta kapitala.

Tre?e pitanje

26 Svojim tre?im pitanjem, koje je potrebno ispitati prije drugog pitanja, sud koji je uputio zahtjev pita, u biti, je li otvaranje ra?una za vrijednosne papire u bankarskoj instituciji izvan Unije, poput onoga u predmetu u glavnom postupku, obuhva?eno pojmom kretanja kapitala koji uklju?uje pru?anje financijskih usluga, u smislu ?lanka 64. stavka 1. UFEU-a.

27 U tom pogledu, treba istaknuti, kao prvo, da je u nedostatku definicije pojma „kretanja kapitala” u UFEU-u, Sud priznao indikativnu vrijednost nomenklaturi Priloga I. Direktivi 88/361, s tim da, u skladu s napomenom u uvodu tog priloga, navedeni popis nije taksativan (presuda od 21. svibnja 2015., Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, t. 23. i navedena sudska praksa). Me?utim, kao što Komisija primje?uje u svojim o?itovanjima podnesenim Sudu, taj prilog u svojoj rubrici VI. navodi „Transakcije po teku?im i depozitnim ra?unima financijskih institucija”, me?u kojima se osobito podrazumijevaju „transakcije rezidenata s inozemnim financijskim institucijama”. Otvaranje ra?una za vrijednosne papire u bankarskoj instituciji poput one u predmetu u glavnom postupku, obuhva?eno je pojmom „kretanje kapitala”.

28 Drugo, Sud je odlu?io da, kako bi bila obuhva?ena odstupanjem predvi?enim ?lankom 64. stavak 1. UFEU-a, nacionalna mjera mora se odnositi na kretanja kapitala koja su usko povezana s pru?anjem financijskih usluga, što zahtjeva postojanje uzro?no-posljedi?ne veze koja postoji

između kretanja kapitala i pružanja financijskih usluga (vidjeti, u tom smislu, presudu od 21. svibnja 2015., Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, t. 43. i 44.).

29 U tom pogledu treba istaknuti da kretanje kapitala koje je u vezi s otvaranjem računa za vrijednosne papire u bankarskoj instituciji uključuje pružanje financijskih usluga. Naime, s jedne strane, nesporno je da ta bankarska institucija za imatelja računa provodi usluge upravljanja tim računom, koje se moraju kvalificirati kao pružanje financijskih usluga.

30 S druge strane, postoji uzročno-posljedična veza između odnosnog kretanja kapitala i pružanja financijskih usluga jer posjednik računa ulaže svoj kapital na račun za vrijednosne papire zato što, u zamjenu, ima korist od usluge upravljanja tim računom koju pruža bankarska institucija. Prema tome, u situaciji poput one u glavnom postupku, postoji dovoljno uska veza između kretanja kapitala i pružanja financijskih usluga.

31 Slijedi da je na treće pitanje potrebno odgovoriti da je otvaranje računa za vrijednosne papire u bankarskoj instituciji izvan Unije od strane rezidenta države članice, poput onoga u predmetu u glavnom postupku, obuhvaćeno pojmom kretanja kapitala koji uključuje pružanje financijskih usluga, u smislu članka 64. stavka 1. UFEU-a.

Drugo pitanje

32 Svojim drugim pitanjem, sud koji je uputio zahtjev pita vrijedi li mogućnost koju priznaje članak 64. stavak 1. UFEU-a državama članicama da primjenjuju ograničenja kretanja kapitala u vezi s pružanjem financijskih usluga i za ona ograničenja, poput predmetnog produljenog roka za ponovni obračun poreza u glavnom postupku, a koja se poput njega niti primjenjuju na pružatelja usluga niti uređuju pretpostavke za pružanje usluga ili način pružanja usluga.

33 U tom pogledu, treba istaknuti da je odlučujući kriterij za primjenu članka 64. stavka 1. UFEU-a uzročno-posljedična veza koja postoji između kretanja kapitala i pružanja financijskih usluga, a ne područje primjene *ratione personae* sporne nacionalne mjere ili njezin odnos prema pružatelju umjesto prema primatelju takvih usluga. Naime, područje primjene te odredbe definirano je navođenjem kategorija kretanja kapitala koja mogu podlijegati ograničenjima (presuda od 21. svibnja 2015., Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, t. 39.).

34 Slijedom toga, okolnost da se neka nacionalna mjera primarno odnosi na ulagatelja, a ne na pružatelja financijske usluge nije prepreka tomu da ta mjera bude obuhvaćena člankom 64. stavkom 1. UFEU-a (presuda od 21. svibnja 2015., Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, t. 40.). Isto tako, okolnost da nacionalna mjera nije povezana s uvjetima i načinima pružanja financijske usluge ne stvara prepreku da ta mjera bude obuhvaćena tom odredbom.

35 Slijedi da je na drugo pitanje potrebno odgovoriti da mogućnost koju priznaje članak 64. stavak 1. UFEU-a državama članicama da primjenjuju ograničenja kretanja kapitala u vezi s pružanjem financijskih usluga vrijedi i za ona ograničenja, poput predmetnog produljenog roka za ponovni obračun poreza u glavnom postupku, a koja se poput njega niti primjenjuju na pružatelja usluga niti uređuju pretpostavke za pružanje usluga ili način pružanja usluga.

Troškovi

36 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (deveto vijeće) odlučuje:

- 1. Članak 64. stavak 1. UFEU-a treba tumačiti na način da se primjenjuje na nacionalni propis koji uvodi ograničenje kretanja kapitala iz te odredbe, kao što je produljeni rok za ponovni obračun poreza, čak i kad se to ograničenje primjenjuje i na situacije koje nisu povezane s izravnim ulaganjima, poslovnim nastanom, pružanjem financijskih usluga ili s uvrštenjem vrijednosnih papira na tržišta kapitala.**
- 2. Otvaranje računa za vrijednosne papire u bankarskoj instituciji izvan Europske unije od strane rezidenta države članice, poput onoga u predmetu u glavnom postupku, obuhvaćeno je pojmom kretanja kapitala koji uključuje pružanje financijskih usluga, u smislu članka 64. stavka 1. UFEU-a.**
- 3. Mogućnost koju priznaje članak 64. stavak 1. UFEU-a državama članicama da primjenjuju ograničenja kretanja kapitala u vezi s pružanjem financijskih usluga vrijedi i za ona ograničenja, poput predmetnog produljenog roka za ponovni obračun poreza u glavnom postupku, a koja se poput njega niti primjenjuju na pružatelja usluga niti uređuju pretpostavke za pružanje usluga ili način pružanja usluga.**

Potpisi

* Jezik postupka: nizozemski