

Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2020. gada 30. janvārs (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kapitāla brīvība un maksājumu brīvība – Ierobežojumi – Pārvedamu vārtpapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem (PVKIU) izmaksētu dividendžu aplikšana ar nodokli – Par dividendēm ieturētā nodokļa atmaksa – Nosacījumi – Objektīvi nošķiršanas kritēriji – Kritēriji, kas pēc būtības vai faktiski labvēlīgi nodokļu maksātājiem rezidentiem

Lietā C-156/17

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlandes Augstākā tiesa) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2017. gada 3. martā un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 27. martā, tiesvedībā

Köln Aktienfonds Deka

pret

Staatssecretaris van Financiën,

piedaloties:

Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,

Loyens en Loeff NV,

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs P. Dž. Švērebs [*P. G. Xuereb*] (referents), tiesneši T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] un K. Vajda [*C. Vajda*],

ģenerālvokāts: Dž. Pitručella [*G. Pitruzzella*],

sekretāre: M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ģemotvārā rakstveida procesū un 2019. gada 22. maijā tiesas sēdī,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- *Köln Aktienfonds Deka* vārdā – *R. van der Jagt*, partneris,
- *Nederlandse Orde van Belastingadviseurs* vārdā – *F. R. Herreveld* un *J. J. A. M. Korving*, pārstāvji,
- *Loyens en Loeff NV* vārdā – *A. C. Breuer*, advocaat, un *S. Daniëls*, nodokļu konsultants,
- Nīderlandes valdības vārdā – *M. K. Bulterman* un *J. Langer*, pārstāvji,

- Vācijas valdības vārdā – sēkotnāji *T. Henze, J. Möller* un *R. Kanitz*, vāļķ – *J. Möller* un *R. Kanitz*, pārstāvj,
- Eiropas Komisijas vārdā – *W. Roels* un *N. Gossement*, pārstāvj,

noklausījussies ģenerālvokģta secinģjumus 2019. gada 5. septembra tiesas sģdģ, pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lģgums sniegt prejudiciģlu nolģmumu attiecas uz LESD 63. panta interpretģciju.
- 2 Šis lģgums ir iesnieģts saistģbģ ar tiesvedģbu starp *KģlnģAktiefonds Deka* (turpmģk tekstģ – “*KA Deka*”) un *Staatssecretaris van Financiģn* (valsts sekretģrs finanšu lietģs, Nģderlande) par to, vai ir atmaksģjams nodoklis par dividendģm, kas no *KA Deka* ieturģts par tam 2002./2003. lģdz 2007./2008. finanšu gadģ izmaksģtģm dividendģm no Nģderlandģ reģistrģtu sabiedrģbu akcijģm.

Atbilstošģs tiesģbu normas

Savienģbas tiesģbas

- 3 Padomes Direktģvas 85/611/EEK (1985. gada 20. decembris) par normatģvo un administratģvo aktu koordinģciju attieģbģ uz pģrvedamu vģrtspapģru kolektģvo ieguldģjumu uzģģmumiem (PVKIU) (OV 1985, L 375, 3. lpp.) ceturtajģ apsvģrumģ bija teikts, ka tģs nolģks attieģbģ uz dalģbvalstģs esošajiem pģrvedamu vģrtspapģru kolektģvo ieguldģjumu uzģģmumiem (PVKIU) ir pieģemt kopģgus pamatnoteikumus par to darbģbas atģauģšanu, uzraudzģbu, struktģru, darbģbu un informģciju, kas tiem jģpublicģ. Direktģva 85/611 vairģkkģrt tģka grozģta un pģc tam, 2011. gada 1. jģlijģ, atcelta ar Eiropas Parlamenta un Padomes Direktģvu 2009/65/EK (2009. gada 13. jģlijs) par normatģvo un administratģvo aktu koordinģciju attieģbģ uz pģrvedamu vģrtspapģru kolektģvo ieguldģjumu uzģģmumiem (PVKIU) (OV 2009, L 302, 32. lpp.), ar kuru tģ tģka pģrstģdģta.

Nģderlandes tiesģbas

- 4 Nģderlandes tiesģbģs ir paredzģts, ka fiskģla rakstura kolektģvo ieguldģjumu uzģģmumu (turpmģk tekstģ – “FRKIU”) reģģma ietvaros fiziskģm personģm, konkrģtģk – maziem ieguldģtģjiem, ir atģauts veikģ ieguldģjumu kolektģvo izvietoģšanu noteikģtu veidu aktģvos. Šģ reģģma mģrģis ir tģm privģtpersonģm piemģrojamo nodokģu slogu, kuras veic ieguldģjumus ar FRKIU starpniecģbu, pģc iespģjas vienģdot ar nodokģu slogu, kas piemģrojams privģtpersonģm, kuras ieguldģjumus veic individuģli.
- 5 Šajģ nolģkģ FRKIU piemģrojamģ uzģģmumu ienģkuma nodokģa likme ir 0 %. Tie var izmantot arģ iespģju saģemt tģ nodokģa par dividendģm atmaksu, kas ieturģts par dividendģm, kuras saģemtas Nģderlandģ. *Wet op de dividendbelasting 1965* (1965. gada Likums par dividenģģu aplikģšanu ar nodokli) 10. panta 2. punktģ, redakcijģ, kas piemģrojama pamatlietģ, ir precizģts:

“Sabiedrģba, kas uzģģmumu ienģkuma nodokģa uzlikģšanas vajadzģbģm kvalificģjama kģ ieguldģjumu uzģģmums, var vģrsties pie inspektora ar lģgumu pieģemt lģmumu – ko iespģjams apstrģdģt – atmaksģt tai par kalendģrģ gadģ laikģ ieturģto nodokli par dividendģm[.]”

6 FRKIU ir ar tiesības uz kompensāciju par nodokli, kas attiecībā uz ieguldījumu produktiem no tīturības pārvalsts – ienākuma gūšanas viet.

7 Kad FRKIU veic dividenžu izmaksāšanu, tam ir pienākums no dividenžu saņēmēja ieturēt Nīderlandes nodokli par dividendēm.

8 FRKIU režims galvenokārt ir reglamentēts *Wet op de vennootschapsbelasting 1969* (1969. gada Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums) 28. pantā, kurā minēti nosacījumi, kas ieguldījumu uzņēmumam ir jāizpilda, lai to varētu kvalificēt kā FRKIU.

9 Šo nosacījumu vidū ir ieguldījumu uzņēmuma pienākums lūdz konkrētām termiņam izmaksēt gūtās ienākumus saviem ieguldītājiem – fonda ieguldījumu apliecināšanai (daļu) pašniekiem. Piemēram, 1969. gada Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 28. panta 2. punkta b) apakšpunktā ir paredzēts, ka tie peļņas daļā, kas tiek noteikta ar vispārīgiem noteikumiem, ieguldījumu apliecināšanai pašniekiem tiek izmaksāta astoņu mēnešu laikā pēc finanšu gada beigām un ka izmaksājamo peļņa tiek sadalīta vienādās daļās starp ieguldījumu apliecināšanai pašniekiem.

10 Šajā ziņā no Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet, ka saskaņā ar *Besluit beleggingsinstellingen* (Dekrēts par kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem) (*Stb.* 1970, Nr. 190), kas grozīts ar 2007. gada 20. decembra dekrētu (*Stbl.* 2007, Nr. 573) (turpmāk tekstā – “Dekrēts par kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem”), aprēķinot ieguldījumu uzņēmuma sadalīamo peļņu, ņem vērā summas, kas nav atskaitāmas. Turklāt FRKIU var izveidot atkārtotas ieguldīšanas rezervi un naudas rezervi tie izmaksājamo naudas summu noapaļošanas vajadzībām.

11 Viens no nosacījumiem, no kuriem ir atkarīga kvalifikācija par FRKIU, ir ieguldījumu uzņēmuma ieguldītāju sastāvs, jo FRKIU režīmu izmantot drīkst vienīgi tie ieguldītāji, kuriem tas ir paredzēts.

12 Laikposmā no 2002. gada līdz 2006. gadam nosacījumi attiecībā uz ieguldītāju sastāvu bija reglamentēti 1969. gada Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 28. panta 2. punkta c)–g) apakšpunktā. Šīs normas ietvērā nošķirumu starp ieguldījumu uzņēmumiem, kuru ieguldījumu apliecināšanai (daļas) atrodas publiskā apgrozībā, un pārējiem ieguldījumu uzņēmumiem, kas pakārti stingrākiem nosacījumiem. Šo uzņēmumu nošķiršana bija balstīta uz to, ka to ieguldījumu apliecināšanai (daļas) oficiāli bija (vai nebija) iekārtas Amsterdamas biržas sarakstā.

13 Ieguldījumu uzņēmums, kura ieguldījumu apliecināšanai (daļas) bija iekārtas Amsterdamas biržas sarakstā, būtībā bija izslēgts no FRKIU režīma, ja vismaz 45 % tie ieguldījumu apliecināšanai (daļu) piederēja kādam uzņēmumam – peļņas nodokļa maksātājam (izņemot FRKIU, kura ieguldījumu apliecināšanai (daļas) iekārtas Amsterdamas biržas sarakstā) vai uzņēmumam, kura peļņa aplikta ar peļņas nodokli tie akcionāru (vai daļbnieku, vai biedru) lūmenā. Turklāt uz FRKIU režīmu nevarēja pretendēt arī ieguldījumu uzņēmums, kura ieguldījumu apliecināšanai (daļas) vismaz 25 % apmērā piederēja vienai vienīgai fiziskai personai.

14 Uz ieguldījumu uzņēmumu, kura ieguldījumu apliecināšanai (daļas) nebija iekārtas Amsterdamas biržas sarakstā, attiecīgā stingrāki nosacījumi un, lai varētu pretendēt uz FRKIU režīmu, būtībā vismaz 75 % tie ieguldījumu apliecināšanai (daļu) bija jāpieder fiziskām personām vai subjektiem, kas nav peļņas nodokļa maksātāji, piemēram, pensiju fondiem un labdarības organizācijām, vai arī citiem FRKIU. Ieguldījumu uzņēmums nevarēja izmantot FRKIU režīmu, ja vismaz vienai fiziskai personai piederēja vismaz 5 % šo uzņēmuma ieguldījumu apliecināšanai (daļu). Ja ieguldījumu fonds bija saņemis 1990. gada 27. jūnijā *Wet houdende bepalingen inzake het toezicht op beleggingsinstellingen*

(ieguldījumu fondu uzraudzības likums) (Stb. 1990, Nr. 380) paredz, ka atļauj, nupat minētais aizliegums bija aizstājams ar normu, ka nevienai fiziskai personai nedrīkst piederēt 25 % (vai vairāk) šā uzņēmuma ieguldījumu apliecinājumu (daļu).

15 Līdz ar tiesību aktu grozījumiem kopš 2007. gada 1. janvāra, lai varētu izmantot FRKIU režīmu, ieguldījumu uzņēmuma ieguldījumu apliecinājumu (daļu) ir nepieciešama pielaide tirdzniecībai finanšu instrumentu tirgū, kā noteikts 2006. gada 28. septembra *Wet houdende regels met betrekking tot de financiële markten en het toezicht daarop* (Finanšu tirgu un to uzraudzības likums) (Stb. 2006, Nr. 475) 1:1. pantā, vai arī fondam vai tās pārvaldniekam ir jāsaņem šā likuma 2:65. pantā paredzētā atļauja vai minētā likuma 2:66. panta 3. punktā minētais atbrīvojums.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

16 *KA Deko* ir Vācijas dibināts ieguldījumu fonds (*Publikums-Sondervermögen*), kura darbība ir reglamentēta Vācijas tiesību aktos. Tas ir atvērts, biržas sarakstā iekļauts PVKIU Direktīvas 85/611 un Direktīvas 2009/65 izpratnē, kuram nav juridiskās personas statusa un kurš Vācijas ir atbrīvots no peļņas nodokļa. Tas ieguldījumus veic uz privātpersonu rēķina. Tā ieguldījumu apliecinājumus (daļas) Vācijas ir iekļautas biržas sarakstā, bet to tirdzniecība norisinās sistēmā, kas tiek dēvēta par “*global stream system*”.

17 Laikā no 2002./2003. līdz 2007./2008. finanšu gadam *KA Deko* saņēma dividendes, ko izmaksāja Nīderlandē reģistrētais sabiedrības, kuru akcijas atradās tajā turētājam. Saskaņā ar Konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu ienākuma nodokļa un pašuma nodokļa jomā, kā arī attiecībā uz dažādiem citiem nodokļiem un citu ar nodokļu sistēmu saistītu jautājumu reglamentēšanu, kas noslēgta 1959. gada 16. jūnijā starp Nīderlandes Karalisti un Vācijas Federatīvo Republiku (*Trb.* 1959, 85) un grozīta ar 2004. gada 4. jūnija Trešo papildprotokolu (*Trb.* 2004, 185) (turpmāk tekstā – “Nodokļu konvencija starp Nīderlandes Karalisti un Vācijas Federatīvo Republiku”), šīm dividendēm tika piemērots nodoklis pēc likmes 15 %, kas tika ieturēts ienākuma gūšanas vietā. *KA Deko* – atširībā no Nīderlandē reģistrēta ieguldījumu fonda, kas atbilst nosacījumiem, kuri ļauj to kvalificēt par FRKIU, – nevarēja saņemt minētā nodokļa atmaksu, pamatojoties uz 1965. gada Likuma par dividendžu aplikšanu ar nodokli 10. panta 2. punktu.

18 *KA Deko* Nīderlandē nav pienākuma ieturēt nodokli par dividendēm, kuras tas izmaksā.

19 Iesniedzējtiesa norāda, ka saskaņā ar Vācijas nodokļu tiesību normām ir uzskatāms, ka privātpersonas, kas investējušas kopājo ieguldījumu fondā, var izmantot dividendžu minimālo teorētisko apmēru. Naudas summas, kas tādēļ noteiktas papildus faktiski izmaksātajai summai, tiek dēvētas par “izmaksājama peļņai pielīdzināmām summām” (*ausschüttungsgleiche Erträge*). Pamatlietā aplūkotajā laikposmā vācu privātpersonas, kuras bija ieguldējušas šādos fondos, varēja izmantot atbrīvojumu no nodokļa, kas piemērojams pusei no vienu nodokļa bāzes, kurš bija vienāds ar faktiski izmaksāto peļņu, kam pieskaitītas eventuālas “izmaksājama peļņai pielīdzināmas summas”.

20 Līdz 2004. gadam Vācijas tiesību aktos šīm privātpersonām bija atļauts nodokli par Nīderlandē izmaksātajām dividendēm, kas uzlikts kopājo ieguldījumu fondam, pilnā apmērā attiecināt uz Vācijas nodokli, kurš uzlikts pusei no nodokļa bāzes. Pēc grozījumiem Vācijas tiesību aktos 2004.–2008. gadā šā attiecināšana tika ierobežota un tā nevarēja pārņemt pusi no Nīderlandes nodokļa, kas uzlikts ienākuma gūšanas vietā, tā ka attiecināšanu vairs nevarēja veikt, ja kopājo ieguldījumu fonds bija izvēlējies no peļņas atskaitīt pārvalsts nodokli, kas uzlikts ienākuma gūšanas vietā.

21 *KA Deka* v?rs?s pie N?derlandes nodok?u administr?cijas ar l?gumu atmaks?t nodokli par dividend?m, kas no t? ietur?ts par dividend?m, kuras 2002./2003. l?dz 2007./2008. finanšu gad? tam bija izmaks?jušas N?derland? re?istr?tās sabiedr?bas.

22 P?c tam, kad *inspecteur van de Belastingdienst* (nodok?u p?rvaldes inspektors) bija noraid?jis šos l?gumus, *KA Deka* v?rs?s pie *rechtbank Zeeland? West? Brabant* (Z?landes?Rietumbrabantes tiesa, N?derlande), lai t? lemtu par nodok?u p?rvaldes inspektora l?muma tiesiskumu. Šis fonds min?taj? ties? apgalvoja, ka tas esot piel?dzin?ms N?derland? re?istr?tam ieguld?jumu fondam ar FRKIU statusu, k?ds paredz?ts 1969. gada Uz??mumu ien?kuma nodok?a likuma 28. pant?, un ka tam atbilstoši EKL 56. pantam (tagad – LESD 63. pants) attiec?gi esot ties?bas uz nodok?a par dividend?m atmaksu.

23 *Rechtbank Zeeland? West? Brabant* (Z?landes?Rietumbrabantes tiesa), v?l?dam?s noskaidrot, vai *KA Deka* bija objekt?vi piel?dzin?ms FRKIU, ?emot v?r? šo fondu piel?dzin?šanas krit?rijus, kurus izvirz?jusi *Hoge Raad der Nederlanden* (N?derlandes Augst?k? tiesa), un t?d??, ka daudz?s liet?s var?tu tikt izvirz?ti t?di paši jaut?jumi k? pamatliet?, nol?ma uzdot šai tiesai piecus prejudici?lus jaut?jumus.

24 *Hoge Raad der Nederlanden* (N?derlandes Augst?k? tiesa) vispirms konstat?, ka *KA Deka* savas juridisk?s formas d?? var?tu tikt kvalific?ts par FRKIU un šaj? zi?? ir objekt?vi piel?dzin?ms FRKIU, kas re?istr?ts N?derland?. Min?t? tiesa preciz?, ka, lai gan N?derland? re?istr?tam FRKIU b?tu bijušas ties?bas uz nodok?a par dividend?m atmaksu, ko l?dz *KA Deka*, nupat min?tais š?das ties?bas uz nodok?a par dividend?m atmaksu nevar atvasin?t nedz no N?derlandes ties?bu aktiem, nedz no Nodok?u konvencijas starp N?derlandes Karalisti un V?cijas Federat?vo Republiku.

25 T? k? *Hoge Raad der Nederlanden* (N?derlandes Augst?k? tiesa) uzskat?ja, ka joproj?m var?tu b?t pamatotas šaubas par atbild?m uz *rechtbank Zeeland? West? Brabant* (Z?landes?Rietumbrabantes tiesa) uzdotajiem jaut?jumiem, t? nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai EKL 56. pants (tagad – LESD 63. pants) nepie?auj situ?ciju, ka ?rpus N?derlandes re?istr?tam ieguld?jumu fondam netiek atmaks?ts N?derlandes nodoklis, kas ietur?ts par dividend?m, kuras attiec?gais fonds sa??mis no N?derland? re?istr?t?m sabiedr?b?m, t?d??, ka tam nav pien?kuma ietur?t N?derlandes nodokli par dividend?m, turpretim N?derland? re?istr?tam fisk?la rakstura kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumam, kurš, ietur?jis N?derlandes nodokli par dividend?m, katru gadu savu ieguld?jumu apliec?bu (da?u) ?pašniekiem izmaks? ien?kumus no ieguld?jumiem, nodoklis par dividend?m tiek atmaks?ts?

2) Vai EKL 56. pants (tagad – LESD 63. pants) nepie?auj situ?ciju, ka ?rpus N?derlandes re?istr?tam ieguld?jumu fondam N?derlandes nodoklis, kas ietur?ts par dividend?m, kuras tas sa??mis no N?derland? re?istr?t?m sabiedr?b?m, netiek atmaks?ts t?d??, ka tas nevar pier?d?t, ka t? ieguld?jumu apliec?bu (da?u) ?pašnieki atbilst N?derlandes tiesiskaj? regul?jum? izvirz?tajiem nosac?jumiem?

3) Vai EKL 56. pants (tagad – LESD 63. pants) nepie?auj situ?ciju, ka ?rpus N?derlandes re?istr?tam ieguld?jumu fondam t? iemesla d??, ka tas ien?kumus no ieguld?jumiem katru gadu piln?b? neizmaks? saviem ieguld?jumu apliec?bu (da?u) ?pašniekiem v?l?kais astotaj? m?nes? p?c finanšu gada beig?m, N?derlandes nodoklis, kas ietur?ts par dividend?m, kuras attiec?gais fonds sa?em no N?derland? re?istr?t?m sabiedr?b?m, netiek atmaks?ts ar? taj? gad?jum?, ja valst?, kur fonds ir re?istr?ts, saska?? ar piem?rojamo tiesisko regul?jumu ieguld?jumu fonda ien?kumus no ieguld?jumiem, kas netiek izmaks?ti, a) uzskata par izmaks?tiem vai b) valsts, kur

fonds ir reģistrēti, tos iekāauj ieguldījumu apliecinājumā (daļu) pašnieku nodokļu aprēķinā, it kā pēdējā būtu izmaksāta, turpretim Nīderlandē reģistrētam fiskālā rakstura kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam, kurš, ieturējis Nīderlandes nodokli par dividendām, katru gadu ienākumus no ieguldījumiem pilnībā izmaksā saviem ieguldījumu apliecinājumiem (daļu) pašniekiem, nodoklis par dividendām tiek atmaksāts.”

Tiesvedības Tiesā

26 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2017. gada 5. aprīļa lēmumu šī lieta rakstveida procesa, mutvārdu procesa un sprieduma taisīšanas vajadzībām tika apvienota ar lietu C-157/17.

27 Pēc 2018. gada 21. jūnija sprieduma *Fidelity Funds* u.c. (C-480/16, EU:C:2018:480) pasludināšanas iesniedzējtiesa ar 2018. gada 3. decembra vēstuli informēja Tiesu, ka tā vēlas atsaukt līgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu lietā C-157/17, kā arī pirmo jautājumu lietā C-156/17, bet joprojām uztur spēkā lietā C-156/17 uzdoto otro un trešo jautājumu.

28 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2018. gada 4. decembra lēmumu lieta C-156/17 tika nodalīta no lietas C-157/17, un 2018. gada 12. decembrī nupat minētā tika izslēgta no Tiesas reģistra.

Par līgumu atsākt tiesvedības mutvārdu daļu

29 Pēc ģenerālvokāta secinājumu nolāšanas *KA Deko* ar dokumentu, kas Tiesas kancelejā iesniegts 2019. gada 18. septembrī, lūdzta saskaņā ar Tiesas Reglamenta 83. pantu izdot rīkojumu par tiesvedības mutvārdu daļas atkārtotu sākšanu.

30 Sava pieteikuma pamatošanai *KA Deko* apgalvo, ka ģenerālvokāta secinājumi ietver neprecizitāti attiecībā uz Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas 95/46/EK (1995. gada 24. oktobris) par personu aizsardzību attiecībā uz personas datu apstrādi un šādu datu brīvu apriti (OV 1995, L 281, 31. lpp.) 7. panta e) punkta interpretāciju. Pretēji tam, ko ģenerālvokāts norāda secinājumu 79.–81. punktā, Direktīvas 95/46 7. panta e) punktam nepiemētot tieši horizontālā iedarbībā, kura struktūrai, kas nav publiska institūcija, jāautu pieprasīt vai sniegt personas datus citai struktūrai, kas nav publiska institūcija. Šai neprecizitātei būtībā esot izširoša ietekme uz Tiesas nolēmumu, un ar to esot pamatojama tiesvedības mutvārdu daļas atsākšana.

31 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka atbilstoši LESD 252. panta otrajai daļai ģenerālvokāts, ievērojot pilnīgu objektivitāti un neatkarību, atklātā tiesas sēdē izsaka pamatotus secinājumus lietās, kurās saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas statātiem ir vajadzīga ģenerālvokāta piedalīšanās. Tiesai nav saistoši nedz šie secinājumi, nedz pamatojums, ar kādu ģenerālvokāts tos izdara (spriedums, 2017. gada 22. jūnijs, *Federatie Nederlandse Vakvereniging* u.c., C-126/16, EU:C:2017:489, 31. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

32 Šajā kontekstā jānorāda arī, ka Eiropas Savienības Tiesas statātos un Tiesas Reglamentā attiecīgajiem lietās dalībniekiem un Eiropas Savienības Tiesas statātu 23. pantā minētajām ieinteresētajām personām nav paredzēta iespēja iesniegt apsvērumus par ģenerālvokāta sniegtajiem secinājumiem (spriedums, 2017. gada 25. oktobris, *Polbud – Wykonawstwo*, C-106/16, EU:C:2017:804, 23. punkts un tajā minētā judikatūra). Līdz ar to viena šāda lietas dalībnieka vai ieinteresētās personas nepieņemšana ģenerālvokāta secinājumiem, lai kādi arī būtu viņa šajos secinājumos aplūkoti jautājumi, pati par sevi nevar būt mutvārdu procesa atkārtotu sākšanu pamatojošs iemesls (spriedumi, 2017. gada 25. oktobris, *Polbud – Wykonawstwo*, C-106/16, EU:C:2017:804, 24. punkts, kā arī 2017. gada 29. novembris, *King*, C-214/16, EU:C:2017:914, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).

33 No minētā izriet, ka, ciktāl *KA Deko* iesniegtajā pieteikumā par tiesvedības mutvārdu daļas

atk?rtotu s?kšanu tiek l?gts tam at?aut atbild?t attiec?b? uz ?ener?ladvok?ta secin?jumos ietvertajiem konstat?jumiem par Direkt?vas 95/46 interpret?ciju, tas nav pie?emams.

34 Saska?? ar Reglamenta 83. pantu Tiesa, uzklaujusi ?ener?ladvok?tu, jebkur? laik? var izdot r?kojumu par tiesved?bas mutv?rdu da?as atk?rtotu s?kšanu, it ?paši tad, ja t? uzskata, ka t? nav pietiekami inform?ta, vai ja k?ds lietas dal?bnieks p?c š?s da?as pabeigšanas iesniedz zi?as par jaunu faktu, kam var b?t izš?iroša ietekme uz Tiesas nol?mumu, vai ar? ja lieta ir j?izskata, pamatojoties uz argumentu, kuru lietas dal?bnieki vai Eiropas Savien?bas Tiesas stat?tu 23. pant? min?t?s ieinteres?t?s personas nav apsprieduši.

35 Tom?r š?s lietas ietvaros Tiesa, uzklaujusi ?ener?ladvok?tu, uzskata, ka t?s r?c?b? ir visa inform?cija, kas nepieciešama, lai var?tu atbild?t uz iesniedz?jtiesas uzdotajiem jaut?jumiem.

36 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, r?kojums par tiesved?bas mutv?rdu da?as ats?kšanu nav j?izdod.

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Ievada apsv?rumi

37 No l?muma l?gt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka dividendes, ko N?derland? re?istr?tas sabiedr?bas izmaks? sa??m?jiem, kuri re?istr?ti šaj? dal?bvalst?, tiek apliktas ar nodokli par dividend?m. Ja – k? tas ir pamatliet? – dividenžu sa??m?js ir re?istr?ts cit? dal?bvalst?, šaj? gad?jum? V?cij?, saska?? ar Nodok?u konvenciju starp N?derlandes Karalisti un V?cijas Federat?vo Republiku š?s dividendes N?derland? var aplikt ar nodokli p?c 15 % likmes.

38 No min?taj? l?mum? ietvertaj?m nor?d?m izsecin?ms ar? tas, ka vien?gi tie ieguld?jumu fondi, kas atbilst 1969. gada Uz??mumu ien?kuma nodok?a likuma 28. pant? izvirz?tajiem nosac?jumiem, kuri j?iev?ro, kvalific?jot par FRKIU, var l?gt un sa?emt nodok?a atmaksu par dividend?m, kuras tie izmaks?juši.

39 Š?du atmaksu nepieš?ir ieguld?jumu fondiem, kas nepier?da, ka tie atbilst min?tajiem nosac?jumiem, tostarp fondiem nerezidentiem.

40 L?dz ar to, lai gan dividendes, kas tiek izmaks?tas fondiem, kuri ir kvalific?ti k? FRKIU, netiek apliktas ar nodokli, dividendes, kas tiek izmaks?tas citiem uz??mumiem, tostarp ieguld?jumu fondiem, kuri re?istr?ti cit?s dal?bvalst?s, tiek apliktas ar š?du nodokli.

41 L?dz ar to ieguld?jumu fonds, kas atbilst FRKIU piem?rojamajiem nosac?jumiem attiec?b? uz sa?emtaj?m dividend?m, var izmantot nodok?u rež?mu, kas ir labv?l?g?ks nek? tas, kas piem?rojams ieguld?jumu fondiem, kuri neatbilst min?tajiem nosac?jumiem, tai skait? ieguld?jumu fondiem nerezidentiem.

42 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka katrai dal?bvalstij, iev?rojot Savien?bas ties?bas, ir j?organiz? sava sadal?t?s pe??as aplikšanas ar nodokli sist?ma un šaj? sakar? j?defin? nodok?a b?ze, k? ar? nodok?a likme, k?da ir piem?rojama pe??u sa?emošajam akcion?ram (skat. it ?paši spriedumus, 2008. gada 20. maijs, *Orange European Smallcap Fund*, C?194/06, EU:C:2008:289, 30. punkts; 2011. gada 20. oktobris, Komisija/V?cija, C?284/09, EU:C:2011:670, 45. punkts, k? ar? 2016. gada 30. j?nijs, *Riskin* un *Timmermans*, C?176/15, EU:C:2016:488, 29. punkts).

43 No t? izriet, ka, lai veicin?tu kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumu izmantošanu, dal?bvalst?m ir atv?l?ta r?c?bas br?v?ba paredz?t speci?lu nodok?a rež?mu, kas piem?rojams šiem uz??mumiem un to sa?emtaj?m dividend?m, k? ar? materi?ltiesiskos un form?los nosac?jumus, kuri j?iev?ro, lai tie var?tu izmantot š?du rež?mu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2014. gada 9.

oktobris, *van Caster*, C?326/12, EU:C:2014:2269, 47. punkts, k? ar? 2018. gada 24. oktobris, *Sauvage un Lejeune*, C?602/17, EU:C:2018:856, 34. punkts).

44 Turkl?t dal?bvalstu nodok?u autonomijas principa b?t?ba ir t?da, ka tieši t?s nosaka, k?di pier?d?jumi ir nepieciešami, lai pier?d?tu, ka ir izpild?ti nosac?jumi, kuri j?iev?ro, lai var?tu izmantot š?du rež?mu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2011. gada 30. j?nijs, *Meilicke u.c.*, C?262/09, EU:C:2011:438, 37. punkts; 2014. gada 9. oktobris, *van Caster*, C?326/12, EU:C:2014:2269, 47. punkts, k? ar? 2018. gada 24. oktobris, *Sauvage un Lejeune*, C?602/17, EU:C:2018:856, 34. punkts).

45 Tom?r š? dal?bvalstu nodok?u autonomija ir j??steno, iev?rojot no Savien?bas ties?b?m izrietoš?s pras?bas, tostarp t?s, kas min?tas L?guma noteikumos par kapit?la br?vu apriti (spriedums, 2011. gada 30. j?nijs, *Meilicke u.c.*, C?262/09, EU:C:2011:438, 38. punkts).

46 L?dz ar to speci?la rež?ma ieviešanu kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumiem, konkr?t?k, to nosac?jumu b?t?bu, kuri j?izpilda, lai to var?tu izmantot, un pier?d?jumus, kas šaj? nol?k? ir j?iesniedz, nevar uzskat?t par kapit?la br?vas aprites ierobežojumu.

47 Uz otro un trešo jaut?jumu ir j?atbild, ?emot v?r? šos apsv?rumus.

Par otro jaut?jumu

48 Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai LESD 63. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kur? ir paredz?ts, ka ieguld?jumu fondam nerezidentam netiek atmaks?ts nodoklis, kas ietur?ts par dividend?m, kuras tas sa??mis no šaj? dal?bvalst? re?istr?t?m sabiedr?b?m, t?d??, ka tas nesniedz pier?d?jumus par to, ka t? ieguld?jumu apliec?bu (da?u) ?pašnieki atbilst šaj? tiesiskaj? regul?jum? min?tajiem nosac?jumiem.

49 Šaj? zi?? no Tiesas past?v?g?s judikat?ras izriet, ka 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? attur š?s dal?bvalsts rezidentus veikt ieguld?jumus cit?s dal?bvalst?s (skat. it ?paši spriedumus, 2014. gada 10. apr?lis, *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C?190/12, EU:C:2014:249, 39. punkts, k? ar? 2018. gada 22. novembris, *Sofina u.c.*, C?575/17, EU:C:2018:943, 23. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

50 L?dz ar to ir j?p?rbauda, vai, pirm?m k?rt?m, nosac?jumi, kurus attiec?b? uz ieguld?jumu fonda ieguld?jumu apliec?bu (da?u) ?pašniekiem izvirz?jusi k?da dal?bvalsts un no kuriem ir atkar?ga š? fonda iesp?ja l?gt atmaks?t samaks?to nodokli par dividend?m, var?tu attur?t k?du ieguld?jumu fondu nerezidentu no ieguld?šanas šaj? dal?bvalst?. Otr?m k?rt?m, b?tu j?noskaidro, vai saist?b? ar to, ka ieguld?jumu fondiem nerezidentiem ir j?iesniedz pier?d?jumi šaj? nol?k?, tie tiek attur?ti no ieguld?šanas min?taj? dal?bvalst?.

51 Pirm?m k?rt?m, attiec?b? uz šiem nosac?jumiem no l?muma l?gt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka laikposm? no 2002. l?dz 2006. gadam nosac?jumi par ieguld?t?ju sast?vu paredz?ja l?dzdal?bas maksimumo apm?ru, ko konkr?ta fonda ieguld?jumu apliec?bu (da?u) ?pašnieki nedr?kst?ja p?rsniegt, lai to var?tu kvalific?t k? FRKIU. Šie maksimum?lie apm?ri bija daž?di atkar?b? no t?, vai fonda ieguld?jumu apliec?bas (da?as) bija ofici?li iek?autas Amsterdamas biržas sarakst?.

52 Proti, ja fonda ieguld?jumu apliec?bas (da?as) bija ofici?li iek?autas Amsterdamas biržas sarakst?, tad FRKIU rež?mu nevar?ja piem?rot t?dam fondam, kur? vismaz 45 % ieguld?jumu apliec?bu (da?u) pieder?ja k?dam uz??mumam – pe??as nodok?a maks?t?jam vai uz??mumam,

kura pe??a aplikta ar pe??as nodokli t? akcion?ru (vai dal?bnieku, vai biedru) l?men?, k? ar? t?dam fondam, kur? k?dai fiziskai personai vienai pašai bija l?dzdal?ba vismaz 25 % apm?r?. Savuk?rt, ja fonda ieguld?jumu apliec?bas (da?as) nebija ofici?li iek?autas Amsterdamas biržas sarakst?, tad vismaz 75 % no t?m bija j?pieder fizisk?m person?m vai subjektiem, kas nav pe??as nodok?a maks?t?ji, piem?ram, pensiju fondiem un labdar?bas organiz?cij?m, vai ar? citiem FRKIU, turkl?t nevienai fiziskai personai vienai pašai nedr?kst?ja b?t l?dzdal?ba vismaz 5 % apm?r? vai – ja uz??mums bija sa??mis attiec?gu at?auju, pamatojoties uz ieguld?jumu fondu uzraudz?bas likumu – vismaz 25 % apm?r?.

53 No l?muma l?gt prejudici?lu nol?mumu izriet ar?, ka saska?? ar valsts ties?bu aktiem, kas piem?rojami kopš 2007. gada 1. janv?ra, lai var?tu izmantot FRKIU re??mu, ieguld?jumu uz??muma ieguld?jumu apliec?b?m (da??m) ir nepieciešama pielaide tirdzniec?bai finanšu instrumentu tirg?, k? paredz?ts Finanšu tirgu un to uzraudz?bas likum?, vai fondam vai t? p?rvaldniekam ir j?sa?em min?taj? likum? paredz?t? at?auja vai taj? min?tais atbr?vojums. Iesniedz?jtiesa preciz?, ka vairs nav svar?gi, vai ieguld?jumu fonda ieguld?jumu apliec?bas (da?as) ir iek?autas Amsterdamas biržas sarakst?.

54 Ir j?konstat?, ka pamatliet? apl?kojamos valsts ties?bu aktos, kas bija piem?rojami laikposm? no 2002. l?dz 2006. gadam, t?pat k? aktos, kas piem?rojami kopš 2007. gada 1. janv?ra, nav noš??uma starp ieguld?jumu fondiem rezidentiem un ieguld?jumu fondiem nerezidentiem – t?d? zi??, ka nosac?jumi, no kuriem bija atkar?ga nodok?a par dividend?m atmaksa, vien?d? m?r? attiecas uz šo abu veidu fondiem.

55 Tom?r tas, ka valsts ties?bu akti vien?d? m?r? ir piem?rojami saimniecisk?s darb?bas subjektiem rezidentiem un saimniecisk?s darb?bas subjektiem nerezidentiem, ir uzskat?ms par kapit?la br?vas aprites ierobežojumu. Proti, no Tiesas judikat?ras izriet, ka pat t?ds noš??ums, kas balst?ts uz objekt?viem krit?rijiem, faktiski var rad?t nelabv?l?g?ku st?vokli p?rrobežu situ?cij?s (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2014. gada 5. febru?ris, *Hervis Sport- és Divatkereskedelmi*, C?385/12, EU:C:2014:47, 37.–39. punkts).

56 T? tas ir tad, ja valsts ties?bu akt?, kas ir vien?di piem?rojams saimniecisk?s darb?bas subjektiem rezidentiem un saimniecisk?s darb?bas subjektiem nerezidentiem, nodok?u priekšroc?bu izmantošana ir paredz?ta vien?gi situ?cij?s, kad saimniecisk?s darb?bas subjekts atbilst nosac?jumiem vai izpilda pien?kumus, kuri p?c b?t?bas vai faktiski ir rakstur?gi dal?bvalsts tirgum, un t?d?? vien?gi saimniecisk?s darb?bas subjekti, kuri darbojas š?s valsts tirg?, var izpild?t šos nosac?jumus vai pien?kumus, bet p?c b?t?bas l?dz?gi saimniecisk?s darb?bas subjekti nerezidenti tos parasti neizpilda (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2014. gada 9. oktobris, *van Caster*, C?326/12, EU:C:2014:2269, 36. un 37. punkts, k? ar? 2017. gada 8. j?nijs, *Van der Weegen u.c.*, C?580/15, EU:C:2017:429, 29. punkts).

57 Šaj? zi?? attiec?b? uz pamatliet? apl?kojamajiem valsts ties?bu aktiem, kuri bija piem?rojami laikposm? no 2002. l?dz 2006. gadam, no l?mum? l?gt prejudici?lu nol?mumu ietvertaj?m nor?d?m, kas apkopotas š? sprieduma 52. punkt?, izriet, ka ieguld?jumu fondiem, kuru ieguld?jumu apliec?bas (da?as) nebija iek?autas Amsterdamas biržas sarakst?, bija j?atbilst stingr?kiem nosac?jumiem nek? ieguld?jumu fondiem, kuru ieguld?jumu apliec?bas (da?as) bija iek?autas š?s biržas sarakst?.

58 L?dz ar to iesniedz?jtiesai b?tu j?p?rbauda, vai nosac?jumam par ieguld?t?ju sast?vu, kas balst?ts uz ieguld?jumu fonda ieguld?jumu apliec?bu (da?u) iek?aušanu Amsterdamas biržas sarakst?, p?c b?t?bas vai faktiski nevar?ja atbilst galvenok?rt tikai ieguld?jumu fondi rezidenti, savuk?rt ieguld?jumu fondi nerezidenti, kuru ieguld?jumu apliec?bas (da?as) bija iek?autas nevis Amsterdamas biržas sarakst?, bet gan citas biržas sarakst?, tam parasti neatbilda.

59 Attiecībā uz valsts tiesību aktiem, kas piemērojami kopš 2007. gada 1. janvāra, no lūmuma lūgt prejudiciālu nolūmu ietvertajam norādēm, kuras apkopotas šā sprieduma 53. punktā, izriet – lai varētu izmantot FRKIU režīmu, ieguldījumu uzņēmuma ieguldījumu apliecībām (dažām) ir nepieciešama pielaide tirdzniecībai finanšu instrumentu tirgū, kā paredzēts Finanšu tirgu un to uzraudzības likumā. Saskaņā ar šo likumu minētais režīms attiecas arī uz fondu vai tērvāldnieku, kas ir saņemis minētajā likumā paredzēto atļauju vai tajā minēto atbrīvojumu.

60 Šajā ziņā iesniedzītībai būtu jāpriliecina, ka nupat minētajā tiesību aktā izvirzītie nosacījumi nav tādā, kurus pārbūtā vai faktiski varētu izpildīt galvenokārt tikai ieguldījumu fondi rezidenti un kuri faktiski šā režīma priekšrocības lieto ieguldījumu fondiem nerezidentiem, kas dalībvalstī, kurā tie reģistrēti, atbilst lūdzējiem nosacījumiem.

61 Otrām kārtām, attiecībā uz pierādījumiem, kuri ieguldījumu fondiem nerezidentiem ir jāsniedz, lai pierādītu, ka tie atbilst nosacījumiem, kas tiem ļautu izmantot FRKIU režīmu un lūdz ar to saņemt nodokļa atmaksu par dividendām, kuras tie izmaksājuši, ir jāatgādina, ka dalībvalsts nodokļu iestādēm ir tiesības no nodokļu maksātāja pieprasīt pierādījumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai izvērtētu, vai ir izpildīti attiecīgajās tiesiskajās regulējuma noteiktie nodokļa priekšrocības saņemšanas nosacījumi un tādējādi – vai ir jāpiešķir pieprasītā priekšrocība (spriedums, 2011. gada 10. februāris, *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, C-436/08 un C-437/08, EU:C:2011:61, 95. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra). Nodokļu maksātāja sniegtās informācijas saturu, formu un precizitātes pakāpi, kāda nepieciešama, lai varētu izmantot nodokļu priekšrocības, nosaka dalībvalsts, kas piešķir šādas priekšrocības, lai tai būtu iespēja pareizi piemērot nodokli (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2014. gada 9. oktobris, *van Caster*, C-326/12, EU:C:2014:2269, 52. punkts).

62 Tomēr, lai nodokļa maksātājam nerezidentam nepadarītu neiespējamu vai pārmergi sarežģītu nodokļu priekšrocību iegūšanu, nevar noteikt prasības, ka tam jāiesniedz attaisnojoši dokumenti, kas visā ziņā atbilst dalībvalsts, kura piešķir šādas priekšrocības, tiesību aktos paredzētajai attaisnojošo dokumentu formai un precizitātes pakāpei, ja šā nodokļa maksātāja iesniegtie dokumenti šai dalībvalstij tomēr dod iespēju skaidri un precīzi priliecināties, ka ir izpildīti nosacījumi aplūkojamo nodokļu priekšrocību iegūšanai (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2011. gada 30. jūnijs, *Meilicke u.c.*, C-262/09, EU:C:2011:438, 46. punkts). Proti, kā norādīts arī ģenerālvokāta secinājumu 72. punktā, attiecībā uz nodokļa maksātājiem nerezidentiem nevar tikt paredzēti nesamērogi administratīvie pienākumi, kas padara praktiski neiespējamu konkrētā nodokļu režīma izmantošanu.

63 Pamatlīdz iesniedzītīsa norāda, ka *KA Deko* nespēj izpildīt nosacījumu attiecībā uz ieguldītāju sastāvu – izvēlētās tirdzniecības sistēmas dēļ, kura tam nedodot iespēju noskaidrot, kas ir tās ieguldījumu apliecību (dažu) īpašnieki.

64 Lūdz ar to nešāiet, ka šā neiespējamība sniegt pierādījumus saistībā ar nosacījumu par ieguldītāju sastāvu izrietētu no nepieciešamās informācijas sarežģītības, pieprasītajiem pierādījumiem vai arī juridiskas neiespējamības ievēkt minētos datus, kas izrietētu no tiem tiesību aktiem par datu aizsardzību, ar kuriem tiek īstenota Direktīva 95/46; tās iemesls ir attiecīgā fonda izvēlētās ieguldījumu apliecību (dažu) tirdzniecības modelis.

65 Tomēr šajos apstākļos saimnieciskās darbības subjekta pusē iztrūkstošā informācijas plūsma nav problēma, ar ko būtu jānodarbojas attiecīgajai dalībvalstij (spriedumi, 2011. gada 10. februāris, *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, C-436/08 un C-437/08, EU:C:2011:61, 98. punkts, kā arī 2011. gada 30. jūnijs, *Meilicke u.c.*, C-262/09, EU:C:2011:438, 48. punkts).

66 Cikt?l š?iet, ka pamatliet? apl?kojam?s pras?bas sniegt pier?d?jumus attiecas ar? uz ieguld?jumu fondiem rezidentiem, kas izv?l?jušies ieguld?jumu apliec?bu (da?u) tirdzniec?bas sist?mu, kura ir analoga tai, ko pamatliet? izmanto *KA Dekā* – par ko b?tu j?p?rliecin?s iesniedz?jtiesai –, atteikums atmaks?t ieguld?jumu fondam nerezidentam nodokli par dividend?m t?d??, ka tas nav var?jis pien?c?gi pier?d?t, ka atbilst šiem nosac?jumiem, nav uzskat?ms par nelabv?l?gu attieksmi pret ieguld?jumu fondu nerezidentu.

67 L?dz ar to, ?emot v?r? visu iepriekš min?to, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka LESD 63. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas pie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kur? ir paredz?ts, ka ieguld?jumu fondam nerezidentam netiek atmaks?ts nodoklis, kas ietur?ts par dividend?m, kuras tas sa??mis no šaj? dal?bvalst? re?istr?t?m sabiedr?b?m, t?d??, ka tas nesniedz pier?d?jumus par to, ka t? ieguld?jumu apliec?bu (da?u) ?pašnieki atbilst šaj? tiesiskaj? regul?jum? min?tajiem nosac?jumiem, ja vien šie nosac?jumi ieguld?jumu fondiem nerezidentiem faktiski nav nelabv?l?g?ki un ja vien nodok?u iest?des nosaka pras?bas, ka pier?d?jumi par min?to nosac?jumu izpildi ir j?sniedz ar? ieguld?jumu fondiem rezidentiem, bet par to b?tu j?p?rliecin?s iesniedz?jtiesai.

Par trešo jaut?jumu

68 Ar trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai LESD 63. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj t?du dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kur? ir paredz?ts, ka ieguld?jumu fondam nerezidentam netiek atmaks?ts šaj? dal?bvalst? samaks?tais nodoklis par dividend?m t?d??, ka tas neatbilst nosac?jumiem, no kuriem ir atkar?ga š?da atmaksa, proti, ka tas ik gadu asto?u m?nešu laik? p?c finanšu gada beig?m saviem ieguld?jumu apliec?bu (da?u) ?pašniekiem neizmaks? piln? apm?r? ien?kumus no veiktajiem ieguld?jumiem, lai gan dal?bvalst?, kur tas re?istr?ts, saska?? ar sp?k? esošaj?m ties?bu norm?m ien?kumi no šiem ieguld?jumiem, kas nav izmaks?ti, tiek uzskat?ti par izmaks?tiem vai tiek iek?auti nodokl?, ko š? dal?bvalsts ietur no min?tajiem ieguld?jumu apliec?bu (da?u) ?pašniekiem, it k? š? pe??a b?tu izmaks?ta.

69 K? izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, nosac?jums par fonda pe??as sadali un no k? ir atkar?ga nodok?a par dividend?m atmaksa, ir formul?ts visp?r?gi, bez noš??ruma starp ieguld?jumu fondiem rezidentiem un ieguld?jumu fondiem nerezidentiem. Proti, gan ieguld?jumu fondiem rezidentiem, gan ieguld?jumu fondiem nerezidentiem ir j?izpilda šis nosac?jums, lai var?tu sa?emt samaks?t? nodok?a par dividend?m atmaksu.

70 Tom?r, ?emot v?r? š? sprieduma 55. un 56. punkt? atg?din?to judikat?ru, ir j?p?rliecin?s, vai š?ds nosac?jums, pat ja tas ir vien?di piem?rojams, nevar?tu faktiski b?t nelabv?l?g?ks ieguld?jumu fondiem nerezidentiem.

71 K? jau atg?din?ts š? sprieduma 43. punkt?, ja regul?jums nav saska?ots Eiropas Savien?bas m?rog?, katrai dal?bvalstij, lai veicin?tu kolekt?vo ieguld?jumu uz??mumu izmantošanu, ir r?c?bas br?v?ba noteikt, vai t? paredz speci?lu nodok?a rež?mu, kas piem?rojams šiem uz??mumiem un to sa?emtaj?m dividend?m, k? ar? noteikt materi?ltiesiskos un form?los nosac?jumus, kuri j?iev?ro, lai tie var?tu izmantot š?du rež?mu. L?dz ar to š?dam rež?mam izvirz?tie nosac?jumi katrai dal?bvalstij noteikti ir savi, un tie atš?iras.

72 Turkl?t kapit?la br?vu apriti nevar saprast t?d?j?di, ka dal?bvalstij ir pien?kums piel?got savus nodok?u ties?bu noteikumus citas dal?bvalsts nodok?u ties?bu noteikumiem, lai ikvien? gad?jum? garant?tu nodok?u uzlikšanu, ar kuru tiktu nov?rstas jebk?das atš?ir?bas, kas izriet no valstu nodok?u tiesiskajiem regul?jumiem, ?emot v?r?, ka l?mumi, ko nodok?u maks?t?js ir pie??mis attiec?b? uz ieguld?jumu cit? dal?bvalst?, katr? attiec?gaj? gad?jum? var b?t š?dam nodok?u maks?t?jam vair?k vai maz?k izdev?gi vai neizdev?gi (spriedums, 2013. gada 7.

novembris, K, C-322/11, EU:C:2013:716, 80. punkts un tajā minētā judikatūra).

73 Tomēr apstāklis, ka iespēja saņemt tādus nodokļa atmaksu, kas ieturēts ienākuma gūšanas vietā, būtu atkarīga no tā, ka stingri jāievēro valsts tiesību aktos paredzētie nosacījumi, neatkarīgi no juridiskajiem nosacījumiem, kuri uz šo ieguldījumu fondu nerezidentu attiecas valstī, kurā tas reģistrēts, nozīmē, ka iespēja izmantot dividendu aplikšanas priekšrocības ir vienīgi ieguldījumu fondiem rezidentiem. Proti, neskarot iesniedzējtiesas pienākumu vēl veikt pārbaudi, ieguldījumu fondi rezidenti parasti varētu izpildīt visus nosacījumus, kas noteikti tās valsts tiesību aktos, kurā tie reģistrēti, savukārt ieguldījumu fondi nerezidenti parasti varētu izpildīt vienīgi tos nosacījumus, kurus noteikusi valsts, kurā tie reģistrēti.

74 Šādos apstākļos nevar izslēgt, ka kāds ieguldījumu fonds nerezidents, kurš tiesiskā regulējuma dēļ, kas ir spēkā valstī, kurā tas reģistrēts, neatbilst visiem nosacījumiem, ko izvirzījusi dalībvalsts, kura piešaur attiecīgās nodokļu priekšrocības, tomēr atrodas stāvoklī, kas pēc būtības līdzinās tādai ieguldījumu fonda rezidenta stāvoklim, kurš atbilst šādiem nosacījumiem.

75 Līdz ar to, lai kādas valsts tiesību aktos paredzētie nosacījumi, pat ja tie vienīgi piemērojami ieguldījumu fondiem rezidentiem un nerezidentiem, arī faktiski nebūtu mazāk labvēlīgi ieguldījumu fondiem nerezidentiem, ir jāparedz nupat minētajiem iespēja pierādīt, ka tiesiskā regulējuma dēļ, kas ir spēkā valstī, kurā tie reģistrēti, tie atrodas stāvoklī, kas pēc būtības līdzinās tādai ieguldījumu fonda rezidenta stāvoklim, kurš atbilst šādiem nosacījumiem.

76 No Tiesas judikatūras izriet, ka pārrobežu situācijas salīdzināmā ar iekšzemes situāciju ir jāpārbauda, ņemot vērā attiecīgo tiesību normu mērķi, kā arī to priekšmetu un saturu (skat. it īpaši spriedumu, 2016. gada 2. jūnijs, *Pensioenfonds Metaal en Techniek*, C-252/14, EU:C:2016:402, 48. punkts un tajā minētā judikatūra).

77 Šajā ziņā no Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet, ka nosacījums par to, ka jāsadala peļņa, ir saistīts ar FRKIU režīma mērķi, proti, panākt, lai ienākumi no ieguldījumiem, ko kāda privātpersona gūst ar ieguldījumu uzņēmuma starpniecību, būtu tādi paši kā ienākumi no ieguldījumiem, kurus tā gūst individuāli. Šajā ziņā no šiem lietās materiāliem izriet arī tas, ka valsts likumdevējs ir paudis uzskatu, ka ir būtiski, ka ieguldījumu uzņēmums peļņu no ieguldījumiem pēc iespējas ātri nosūta ieguldītājiem, kuri tajā izvietojusi kapitālu.

78 Attiecībā uz saikni starp peļņas sadalīšanas pienākumu un nodokļa uzlikšanu ieguldītāju līmenī no Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet arī tas, ka sadalīšanas pienākums izraisīja ienākuma nodokļa piemērošanu. Tomēr, tā kā 2001. gadā tika ieviesta ikgadīgo ienākumu aplikšana ar nodokli pēc vienotas likmes, kas attiecībā uz privātpersonām aprēķināta neatkarīgi no faktiski sasniegtā ienesīguma no akciju un citiem ieguldījumiem, prasītājs pamatlēt, personas, kas iestājušās pamatlēt, un Eiropas Komisija vēl noskaidrot fonda peļņas sadales nepieciešamību, lai sasniegtu mērķi – nodokļu neitralitāti starp tiešiem ieguldījumiem un ieguldījumiem, kas veikti ar ieguldījumu fonda starpniecību.

79 Šajā gadījumā iesniedzējtiesai, kura vienīgā ir atbildīga par to, kā interpretēt valsts tiesību normas, ņemot vērā visus pamatlētā aplūkojamo nodokļu tiesību normu elementus un valsts nodokļu regulējumu kopumā, būtu jānosaka, kāds ir nosacījuma par peļņas sadali pamatmērķis.

sabiedrībām, tādēļ, ka tas nesniedz pierādījumus par to, ka tās ieguldījumu apliecību (daļu) pašnieki atbilst šajā tiesiskajā regulājumā minētajiem nosacījumiem, ja vien šie nosacījumi ieguldījumu fondiem nerezidentiem faktiski nav nelabvēlīgāki un ja vien nodokļu iestādes nosaka prasības, ka pierādījumi par minēto nosacījumu izpildi ir jāsniedz arī ieguldījumu fondiem rezidentiem, bet par to būtu jāpārliedzinās iesniedzētājiem.

2) LESD 63. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tādā dalībvalstī tiesisko regulējumu, kurā ir paredzēts, ka ieguldījumu fondam nerezidentam netiek atmaksāts nodoklis par dividendām, ko tas samaksājis šajā dalībvalstī, tādēļ, ka tas neatbilst juridiskajiem nosacījumiem, no kuriem ir atkarīga šāda atmaksa, proti, ka tas ik gadu astoņu mēnešu laikā pēc finanšu gada beigām saviem ieguldījumu apliecību (daļu) pašniekiem neizmaksā pilnā apmērā ienākumus no veiktajiem ieguldījumiem, ja dalībvalstī, kurā tas reģistrēts, ienākumi no tās ieguldījumiem, kas nav sadalīti, tiek uzskatīti par sadalītiem vai tiek iekārtoti nodokļi, kuru šā dalībvalstī ietur no minētajiem ieguldījumu apliecību (daļu) pašniekiem, it kā šā peļņa būtu izmaksāta, un ja, ņemot vērā šo nosacījumu mērķi, šāds fonds atrodas stāvoklī, kas pielīdzināms stāvoklim, kādā atrodas fonds rezidents, kurš var saņemt šā nodokļa atmaksu, bet par to būtu jāpārliedzinās iesniedzētājiem.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – holandiešu.