



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2013. gada 7. martā\*

Pievienotās vērtības nodoklis — Direktīva 77/388/EEK — Kopīgo ieguldījumu fondu pārvaldīšanas atbrīvojums no nodokļa — Piemērošanas joma — Darba devēju fondēto pensiju programmas

Lieta C-424/11

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2011. gada 8. jūlijā un kas Tiesā reģistrēts 2011. gada 11. augustā, tiesvedībā

*Wheels Common Investment Fund Trustees Ltd,*

*National Association of Pension Funds Ltd,*

*Ford Pension Fund Trustees Ltd,*

*Ford Salaried Pension Fund Trustees Ltd,*

*Ford Pension Scheme for Senior Staff Trustee Ltd*

pret

*Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs.*

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], E. Levits, Ž. Ž. Kāzels [*J.-J. Kasel*] un M. Safjans [*M. Safjan*] (referents),

ģenerālvokāts P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],

sekretāre A. Impellicēri [*A. Impellizzeri*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2012. gada 12. septembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Wheels Common Investment Fund Trustees Ltd* u.c. vārdā – *P. Lasok*, QC, ko pilnvarojusi *A. Brown*, solicitor,

— Apvienotās Karalistes valdības vārdā – *C. Murrell*, pārstāve, kurai palīdz *R. Hill*, barrister,

\* Tiesvedības valoda – angļu.

— Eiropas Komisijas vārdā – *R. Lyal* un *C. Soulay*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerālvokāta uzklaušanās pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

### Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem - Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunktu un Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 135. panta 1. punkta g) apakšpunktu.
- 2 Šis lūgums ir ticis iesniegts tiesvedībā starp *Wheels Common Investment Fund Trustees Ltd* u.c. un *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (turpmāk tekstā – “*Commissioners*”) par pēdējo minēto atteikumu atbrīvot no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) *Wheels Common Investment Fund Trustees Ltd* u.c. sniegtos fondu pārvaldīšanas pakalpojumus.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

- 3 Sestā direktīva tika atcelta ar Direktīvu 2006/112, kura stājās spēkā 2007. gada 1. janvārī. Tā kā pamatlietā aplūkojamais laika posms bija no 2004. gada 1. jūlija līdz 2007. gada 30. jūnijam, pamatlietā ir piemērojamas abas šīs direktīvas.
- 4 Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunkts un Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunkts būtībā ir formulēti identiski. Atbilstoši šīm normām dalībvalstis no PVN atbrīvo “dalībvalstu noteiktu īpašu ieguldījumu fondu vadīšanu”.

#### *Apvienotās Karalistes tiesības*

- 5 Pamatlietas faktu rašanās brīdī Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunkts bija transponēts ar 1994. gada Likuma par pievienotās vērtības nodokli (*Value Added Tax Act 1994*) 9. pielikuma 5. grupas 9. un 10. punktu, atbilstoši kuriem no nodokļa bija atbrīvoti:
  - 9) atļauto kopīgo ieguldījumu uzņēmuma, kurš veidots kā trusts [“authorised unit trust”, turpmāk tekstā – “AUT”], vai nekustamo īpašumu fondu pārvalde;
  - 10) mainīga kapitāla ieguldījumu sabiedrības [“Open-ended investment company”, turpmāk tekstā – “OEIC”] līdzekļu ieguldījumu pārvaldīšana.”
- 6 Lai tiktu ņemts vērā 2007. gada 28. jūnija spriedumā lietā *C-363/05 JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust* un *The Association of Investment Trust Companies* (Krājums, I-5517. lpp.; turpmāk tekstā – “*Claverhouse* spriedums”) panāktais risinājums, ar *Value Added Tax (Finance) (n° 2) Order 2008* [2008. gada Dekrēts Nr. 2 par pievienotās vērtības nodokli (Finanses)] minēto 9. un 10. punkta piemērošanas joma, sākot no 2008. gada 1. oktobra, tika paplašināta. Ņemot vērā minētos punktus,

kopš tā laika [no PVN] tika atbrīvota arī kopīgo ieguldījumu vienības *OEIC* un *AUT* formā pārvaldīšana, kā arī tādu slēgta tipa kopīgo ieguldījumu uzņēmumu kā *Investment trust companies* pārvaldīšana.

- 7 1994. gada Likuma par pievienotās vērtības nodokli 9. pielikuma 5. grupas 6. piezīmē ir paredzēts, ka *OEIC* un *AUT* ir definētas 2000. gada Likumā par finanšu pakalpojumiem un finanšu tirgiem (*Financial Services and Markets Act 2000*).
- 8 Šī likuma XVII daļas 235.–237. pantā cita starpā ir paredzēts:

“235. pants.

Kolektīvo ieguldījumu programmas

1. Šīs daļas izpratnē “kolektīvo ieguldījumu programmas” ir pasākumi attiecībā uz jebkādiem aktīviem, ieskaitot naudas līdzekļus, kuru mērķis vai iedarbība ir personām, kuras ir iesaistījušās pasākumā (vai nu kļūstot par visu aktīvu vai to daļas īpašniekiem, vai kādā citādā veidā), ļaut piedalīties vai gūt peļņu vai ienākumus no aktīvu iegūšanas, turēšanas, pārvaldīšanas vai atsavināšanas vai no naudas līdzekļiem, kas izmaksāti no šādas peļņas vai ienākumiem.

2. Pasākumiem jābūt tādiem, lai personas, kas tajos iesaistās (turpmāk tekstā – “dalībnieki”), neveiktu aktīvu ikdienas kontroli pār pārvaldi, neatkarīgi no tā, vai tām ir vai nav tiesības uz konsultēšanos ar tām vai tiesības dot norādījumus.

3. Pasākumiem jāatbilst vienam no šiem nosacījumiem:

- a) dalībnieku veiktie ieguldījumi un peļņa vai ienākumi, no kuriem jāveic maksājumi, tiek apvienoti;
- b) aktīvus kā vienotu veselumu pārvalda programmas pārvaldnieks vai kāds tā vārdā;

[..]

236. pants.

Mainīgā kapitāla ieguldījumu sabiedrības

1. Šajā daļā “mainīgā kapitāla ieguldījumu sabiedrība” nozīmē kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu, kurš atbilst nosacījumam gan par aktīviem, gan ieguldījumiem.

2. Saskaņā ar nosacījumu par aktīviem tie faktiski pieder un tos pārvalda vai nu juridiska persona (turpmāk tekstā – “JP”), vai arī pārvalde tiek īstenota tās vārdā, un tās fondi tiek ieguldīti ar mērķi:

- a) sadalīt ieguldījumu risku, un
- b) ļaut tās biedriem gūt labumu no šo fondu pārvaldes, ko īstenojusi šī juridiskā persona vai kāds tās vārdā.

[..]

237. pants.

Citas definīcijas

[..]3. Šajā daļā:

“authorised unit trust” ir apstiprināta *unit trust*, kura ir apstiprināta šī Likuma mērķiem, izsniedzot apstiprināšanas rīkojumu saskaņā ar 243. pantu;

“atļauta mainīga kapitāla ieguldījumu sabiedrība” ir organizācija, kura reģistrēta atbilstoši 262. panta noteikumiem un attiecībā uz kuru ir spēkā apstiprināšanas rīkojums saskaņā ar jebkuru šajos noteikumos paredzētu nosacījumu, ievērojot šī panta 2. punkta l) apakšpunktu.

[..]”

### **Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi**

- 9 *Wheels Common Investment Fund Trustees Ltd* (turpmāk tekstā – “*Wheels*”) ir viens no “trustee” fondiem, kurā ieguldījumu veikšanas nolūkā ir apkopoti *Ford Motor Company* atbilstoši tās valsts tiesību aktos un koplīgumos paredzētajiem pienākumiem īstenoto fondēto pensiju programmu līdzekļi.
- 10 No katras pensiju programmas tiek maksātas atbilstoši dalībnieku pēdējai algai un stāžam uzņēmumā aprēķinātas pensijas noteiktai bijušo darbinieku kategorijai. Nodarbinātības laikā pensiju programmas – kura ir pieejama visiem darbiniekiem, bet nav obligāta – dalībnieki veic iemaksas, fiksētai summai tiek ieturēti no to algas. Arī darba devējs veic iemaksas apmērā, kas ir pietiekams, lai nodrošinātu pensijas maksājumam nepieciešamā atlikuma segšanu.
- 11 Faktu rašanās laikā *Capital International Limited* sniedza fondu pārvaldīšanas pakalpojumus *Wheels*. Atbilstoši Apvienotās Karalistes tiesību normām par PVN *Wheels* tika izsniegts PVN rēķins un uz šā pamata tas daļēji tika nodots *Commissioners*.
- 12 2007. gada septembrī, pēc iepriekš minētā sprieduma lietā *Claverhouse* pasludināšanas, *Capital International Limited* lūdza *Commissioners* atmaksāt PVN par fondu pārvaldīšanas pakalpojumiem, ko tā bija sniegusi, uzskatīdama, ka šie pakalpojumi ietilpst – atkarībā no konkrētā laikposma – Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunktā vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunktā paredzētajā atbrīvojumā no nodokļa.
- 13 Ar 2008. gada 2. janvāra lēmumu *Commissioners* šo lūgumu noraidīja. *Wheels* par šo lēmumu cēla prasību *First-tier Tribunal (Tax Chamber)*. Iesniedzējtiesa uzskata, ka, lai arī *Wheels* sniegtie pakalpojumi ir “pārvaldīšanas” pakalpojumi, kas paredzēti Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunktā vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunktā, tomēr pastāv šaubas par “kopīgo ieguldījumu fondu” kvalifikāciju minētā *Wheels* fonda atbrīvojuma no nodokļa nozīmē.
- 14 Šādos apstākļos *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
  - “1) Vai Sestās PVN direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunktā un Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunktā minētais formulējums “kopīgo ieguldījumu fondi” ir interpretējams tādējādi, ka tas var ietvert i) uzņēmumu pensiju programmu,

kuru izveidojis darba devējs, lai nodrošinātu darbiniekiem pensiju pabalstus un/vai ii) kopīgo ieguldījumu fondus, kuros vairāku šādu pensiju programmu aktīvi tiek apvienoti ieguldījumu mērķiem, saistībā ar attiecīgajām pensiju programmām ievērojot šādus nosacījumus:

- a) biedriem pienākošos pensiju pabalstu apmēri iepriekš tiek noteikti juridiskajos dokumentos par programmas izveidi (to aprēķināšanā izmantojot formulu, kurā tiek ņemts vērā biedra pie darba devēja nostrādātais darba stāžs un darba algas apmērs), nevis ievērojot programmas aktīvu vērtību;
- b) darba devējam ir pienākums programmas ietvaros veikt iemaksas;
- c) tikai darba devēja darbinieki var piedalīties programmā un iegūt pensijas pabalstus saskaņā ar to (programmas dalībnieks šajā tekstā tiek saukts par “biedru”);
- d) darbinieks var brīvi izvēlēties kļūt vai nekļūt par programmas biedru;
- e) darbiniekam, kurš ir programmas biedrs, iemaksas tās ietvaros parasti ir jāveic noteiktā procentuālā apmērā no viņa darba algas;
- f) darba devēja un biedru iemaksas apvieno programmas pārvaldnieks un iegulda tās (parasti vērtspapīros), lai izveidotu fondu, no kura biedriem tiek izmaksāti programmā noteiktie pabalsti;
- g) ja programmas aktīvu vērtība ir lielāka par līdzekļiem, kas vajadzīgi, lai finansētu programmā paredzētos pabalstus, programmas pārvaldnieki un/vai darba devējs, ievērojot programmas noteikumus un atbilstošos valsts tiesību aktus, var veikt vienu vai vairākas šādas darbības: pirmkārt, samazināt darba devēja programmā veicamo iemaksu apmēru, otrkārt, pārskaitīt visu vai daļu no atlikušajiem pabalstu līdzekļiem darba devējam vai, treškārt, palielināt programmas biedriem paredzēto pabalstu apmēru;
- h) ja programmas aktīvu vērtība ir mazāka par līdzekļu apmēru, kas vajadzīgs, lai finansētu pabalstus saskaņā ar programmu, darba devējam parasti ir jānovērš iztrūkums un, ja darba devējs to nedara vai nav spējīgs to veikt, biedriem paredzēto pabalstu apmērs tiek samazināts;
- i) saskaņā ar programmas noteikumiem biedri var veikt brīvprātīgas papildu iemaksas (“additional voluntary contributions” vai “AVC”), kas netiek pārvaldītas programmas ietvaros, bet gan pārskaitītas trešai personai, lai tā tās ieguldītu un nodrošinātu papildu pabalstus, pamatojoties uz veikto ieguldījumu ienesīgumu (šādi pasākumi netiek aplūkoti ar PVN);
- j) biedriem ir tiesības pārskaitīt uz citām pensiju programmām uzkrātos pabalstus (to vērtība tiek noteikta, ņemot vērā šo pabalstu patieso vērtību programmas maiņas brīdī);
- k) darba devēja un biedru programmas ietvaros veiktās iemaksas dalībvalsts iekasētā ienākuma nodokļa mērķiem netiek uzskatītas par biedru ienākumiem;
- l) saskaņā ar programmu biedru saņemtie pensiju pabalsti dalībvalsts iekasētā ienākuma nodokļa mērķiem tiek uzskatīti par biedru ienākumiem, un
- m) programmas pārvaldes izmaksas uzņemas darba devējs, nevis programmas biedri?

- 2) Ievērojot [Sestās PVN direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunktā] un Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunktā minētā atbrīvojuma no nodokļa mērķi, nodokļu neitralitātes principu un iepriekš 1. jautājumā minētos apstākļus:
- a) vai dalībvalsts fondus, kas atbilst “kopīgo ieguldījumu fondu” jēdzienam, valsts tiesību aktos var definēt tādā veidā, ka tie neietver iepriekš pirmajā jautājumā minētos fondu veidus, bet ietver kolektīvo ieguldījumu pasākumus, kas noteikti [Padomes 1985. gada 20. decembra] Direktīvā 85/611[EEK par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz pārvedamu vērtspapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem (PVKIU) (OV L 375, 3. lpp.) redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2002. gada 21. janvāra Direktīvu 2001/108/EK (OV L 41, 35. lpp.; turpmāk tekstā – “PVKIU direktīva”)];
  - b) kādā mērā (ja vispār) tālāk minētie apstākļi attiecas uz jautājumu par to, vai dalībvalstij valsts tiesību aktos ir vai nav jānosaka iepriekš pirmajā jautājumā minētie fondu veidi par kopīgo ieguldījumu fondiem:
    - nosacījumi par fonda darbību (iepriekš minēti pirmajā jautājumā);
    - pakāpe, kādā fonds ir uzskatāms par “līdzīgu un tādējādi konkurējošu ar” ieguldījumu instrumentiem, kurus dalībvalsts jau ir noteikusi par kopīgo ieguldījumu fondiem?
- 3) Ja atbilde uz iepriekš 2. jautājuma b) punkta otrajā ievilkumā uzdoto jautājumu ir tāda, ka ir jānosaka pakāpe, kādā fonds ir uzskatāms par “līdzīgu un tādējādi konkurējošu ar” ieguldījumu instrumentiem, kurus dalībvalsts jau ir noteikusi par “kopīgo ieguldījumu fondiem”, vai “konkurences” starp attiecīgo fondu un šiem pārējiem ieguldījumu instrumentiem esamība un apjoms ir jāvērtē atsevišķi no jautājuma par līdzību?”

### Par prejudiciālajiem jautājumiem

- 15 Ar prejudiciālajiem jautājumiem iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai un ar kādiem nosacījumiem vecuma pensiju programmu aktīvi un ieguldījumu fondi, kuros tie apkopoti, ietilpst jēdzienā “kopīgo ieguldījumu fondi” Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunkta un Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunkta nozīmē.
- 16 Vispirms ir jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai, lai arī Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunktā un Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzētie atbrīvojumi no nodokļa ietver autonomus Savienības tiesību jēdzienus un, lai izvairītos no atšķirīgas PVN kārtības piemērošanas dažādās dalībvalstīs un dalībvalstis nevarētu grozīt saturu, tiem ir piešķirama kopīga definīcija, tas tomēr neattiecas uz gadījumiem, kad likumdevējs tām ir uzticējies definēt noteiktus atbrīvojumus no nodokļa (šajā ziņā skat. 2006. gada 4. marta spriedumu lietā C-169/04 *Abbey National*, Krājums, I-4027. lpp., 38. un 39. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Claverhouse*, 19. un 20. punkts). Tātad ar šīm normām dalībvalstīm ir piešķirtas tiesības definēt “kopīgo ieguldījumu fondu” jēdzienu (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Abbey National*, 40. un 41. punkts, kā arī lietā *Claverhouse*, 43. punkts).
- 17 Tomēr šīs dalībvalstīm piešķirtās definēšanas tiesības ir ierobežotas ar aizliegumu pārkāpt pašu Savienības likumdevēja izmantotos atbrīvojuma jēdzienus (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Claverhouse*, 21. punkts). Tostarp dalībvalsts, nenoliedzot pašu “kopīgo ieguldījumu fondu” jēdzienu, nevar izvēlēties no kopīgajiem ieguldījumu fondiem tos, kuriem pienāksies atbrīvojums, un tos, kuriem nē. Tātad ar minētajām normām tai ir piešķirtas tikai iekšējās tiesības definēt jēdzienam “kopīgo ieguldījumu fondi” atbilstošus fondus (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Claverhouse*, 41.–43. punkts).

- 18 Šis dalībvalstīm atzītās pilnvaras definēt jēdzienu “kopīgi ieguldījumu fondi” ir jāisteno, ievērojot Sestās direktīvas un Direktīvas 2006/112 mērķus, kā arī PVN kopējai sistēmai raksturīgo nodokļu neitralitātes principu (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Claverhouse*, 22. un 43. punkts).
- 19 Šajā sakarā ir jānorāda, ka, pirmkārt, ar kopīgo ieguldījumu fondu pārvaldi saistīto darījumu atbrīvojuma no nodokļa mērķis it īpaši ir atvieglot ieguldītājiem vērtspapīru ieguldījumu veikšanu ar ieguldījumu fondu starpniecību, izslēdzot ar PVN saistītas izmaksas un tādējādi nodrošinot kopējās PVN sistēmas neitralitāti, neietekmējot izvēli starp tiešu ieguldījumu vērtspapīros un ieguldījumu, izmantojot kopīgu ieguldījumu uzņēmumu starpniecību (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Abbey National*, 62. punkts, un lietā *Claverhouse*, 45. punkts).
- 20 Otrkārt, runājot par nodokļu neitralitātes principu, šim principam ir pretrunā, ka uzņēmējiem, kas veic vienas un tās pašas darbības, tiek piemērots atšķirīgs PVN iekasēšanas režīms (šajā ziņā skat. 2004. gada 16. septembra spriedumu lietā *C-382/02 Cimber Air*, Krājums, I-8379. lpp., 23. un 24. punkts; 2005. gada 8. decembra spriedumu lietā *C-280/04 Jyske Finans*, Krājums, I-10683. lpp., 39. punkts, un iepriekš minētos spriedumus lietā *Abbey National*, 56. punkts, un lietā *Claverhouse*, 29. punkts).
- 21 Tomēr ir jānorāda, ka ar šo principu netiek izvirzīta prasība veikt identiskas darbības. Faktiski no pastāvīgās judikatūras izriet, ka minētais princips aizliedz līdzīgu, savstarpēji konkurējošu pakalpojumu sniegšanu no PVN viedokļa vērtēt atšķirīgi (cita starpā skat. 2003. gada 23. oktobra spriedumu lietā *C-109/02 Komisija/Vācija, Recueil*, I-12691. lpp., 20. punkts; 2005. gada 17. februāra spriedumu apvienotajās lietās *C-453/02 un C-462/02 Linneweber un Akritidis*, Krājums, I-1131. lpp., 24. punkts; 2005. gada 26. maija spriedumu lietā *C-498/03 Kingscrest Associates un Montecello*, Krājums, I-4427. lpp., 54. punkts; 2006. gada 8. jūnija spriedumu lietā *C-106/05 L.u.P.*, Krājums, I-5123. lpp., 32. punkts; 2006. gada 12. janvāra spriedumu lietā *C-246/04 Turn- und Sportunion Waldburg*, Krājums, I-589. lpp., 33. punkts; 2006. gada 27. aprīļa spriedumu apvienotajās lietās *C-443/04 un C-444/04 Solleveld un van den Hout-van Eijnsbergen*, Krājums, I-3617. lpp., 39. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Claverhouse*, 46. punkts).
- 22 Tātad ir jānosaka, vai ieguldījumu fonds, kurā ir apkopoti pensiju programmas līdzekļi un kuram ir tādas īpašības kā pamatlietā aplūkojamajam fondam, ir tāds pats kā Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunktā un Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzētie “kopīgie ieguldījumu fondi” vai arī tas šajā ziņā tiem ir pielīdzināms, jo tas ar tiem konkurē.
- 23 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka dalībvalsts fondi, kas ir pārvedamo vērtspapīru kopīgo ieguldījumu uzņēmumi PVKIU direktīvas izpratnē, ir kopīgo ieguldījumu fondi (šajā ziņā cita starpā skat. 2012. gada 19. jūlija spriedumu lietā *C-44/11 Deutsche Bank*, 32. punkts). Arī no minētās direktīvas 1. panta 2. punkta izriet, ka pārvedamo vērtspapīru kopīgo ieguldījumu uzņēmumi faktiski ir uzņēmumi, kuru – kā *AUT* un *OEIC* (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Claverhouse*, 50. punkts) – vienīgā būtība atbilstoši Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunktā un Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzētajam mērķim ir publiski iegūta kapitāla kolektīva ieguldīšana pārvedamos vērtspapīros.
- 24 Turklāt par kopīgiem ieguldījumu fondiem ir uzskatāmi arī fondi, kuriem – kaut arī tie nav kolektīvie ieguldījumu fondi PVKIU direktīvas izpratnē – ir pēdējiem minētajiem identiskas īpašības un kuri veic tādas pašas darbības vai vismaz ir tiem pielīdzināmi tādā ziņā, ka tie ir iepriekšminēto konkurenti (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Abbey National*, 53.–56. punkts, kā arī lietā *Claverhouse*, 48.–51. punkts).
- 25 Tāds ieguldījumu fonds kā pamatlietā, kurā ir apvienoti vecuma pensiju programmas līdzekļi, nav uzskatāms par kopīgo ieguldījumu uzņēmumu PVKIU direktīvas nozīmē. Šāds fonds faktiski nav atklāts, bet gan, kā izriet no iesniedzējtiesas lēmuma, ir uzskatāms par ar nodarbinātību saistītu

- priekšrocību, kuru darba devēji piešķir tikai saviem darbiniekiem. Tātad šāds fonds nav identisks “kopīgo ieguldījumu fondiem” atbilstoši Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunktam un Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunktam.
- 26 Šāds ieguldījumu fonds nav arī pielīdzināms PVKIU direktīvā definētajiem kopīgo ieguldījumu uzņēmumiem tādā aspektā, ka tas būtu šādu uzņēmumu konkurents. Patiesībā tie atšķiras vairākos aspektos, un tādējādi nevar tikt uzskatīts, ka tiem būtu vienāds mērķis.
- 27 Konkrētāk, tādas vecuma pensiju programmas dalībnieki, kāda aplūkojama pamatlīdētā, neuzņemas fonda, kurā minētās programmas līdzekļi ir apvienoti, pārvaldīšanas risku; tomēr situācija ir tieši pretēja privāto ieguldītāju, kuri savus līdzekļus iegulda kolektīvo ieguldījumu uzņēmumā, gadījumā (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Claverhouse*, 50. punkts). Kamēr pensija, ko var saņemt darbinieks, kas ir tādas vecuma pensiju programmas biedrs, kāda ir pamatlīdētā, nekādi nav atkarīga no programmas līdzekļu vērtības un programmas pārvaldītāja veikto ieguldījumu rezultātiem, bet ir iepriekšnoteikta atbilstoši darba stāžam pie darba ņēmēja un atalgojuma apmēram, ienākumi, uz kuriem var cerēt personas, kuras iegādājas kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu kapitāldaļas, ir atkarīgi no fondu pārvaldītāju veikto ieguldījumu rezultātiem laika posmā, kurā šīm personām pieder minētās kapitāldaļas.
- 28 Turklāt tāda vecuma pensiju programma, kāda ir pamatlīdētā, no kopīgo ieguldījumu uzņēmuma atšķiras arī darba devēja aspektā. Pēdējais minētais nav situācijā, kas būtu pielīdzināma kopīgo ieguldījumu uzņēmuma ieguldītāja situācijai, jo, kaut arī tam tāpat ir jāuzņemas programmas pārvaldītāja veikto ieguldījumu finansiālās sekas, iemaksas, ko tas veic vecuma pensiju programmā, ir līdzeklis, ar ko tas pilda savus likumā paredzētos pienākumus pret saviem darbiniekiem.
- 29 Ņemot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunkts un Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta g) apakšpunkts ir interpretējami tādējādi, ka, ņemot vērā šo direktīvu mērķi un nodokļu neitralitātes principu, ieguldījumu fonds, kurā apkopoti vecuma pensiju programmas līdzekļi, neietilpst minētajās normās paredzētajā jēdzienā “kopīgo ieguldījumu fondi”, kuru pārvaldīšana var tikt atbrīvota no PVN, jo tā dalībnieki neuzņemas minētā fonda pārvaldības risku un iemaksas, kuras darba devējs veic vecuma pensiju programmā, ir līdzeklis, ar ko tas pilda tam likumā paredzētos pienākumus pret saviem darbiniekiem.

### Par tiesāšanās izdevumiem

- 30 Attiecībā uz pamatlīdētās dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospiež:

**Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 13. panta B daļas d) punkta 6. apakšpunkts un Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 135. panta 1. punkta g) apakšpunkts ir interpretējami tādējādi, ka, ņemot vērā šo direktīvu mērķi un nodokļu neitralitātes principu, ieguldījumu fonds, kurā apkopoti vecuma pensiju programmas līdzekļi, neietilpst minētajās normās paredzētajā jēdzienā “kopīgo ieguldījumu fondi”, kuru pārvaldīšana var tikt atbrīvota no pievienotās vērtības nodokļa, jo tā dalībnieki neuzņemas minētā fonda pārvaldības risku un iemaksas, kuras darba devējs veic vecuma pensiju programmā, ir līdzeklis, ar ko tas pilda tam likumā paredzētos pienākumus pret saviem darbiniekiem.**



[Paraksti]