



Judikatūras krājums

Lieta C-48/15

État belge, SPF Finances
pret
NN (L) International SA

(Cour d'appel de Bruxelles lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Tiešie nodokļi — Kapitāla brīva aprīte — Pakalpojumu sniegšanas brīvība — Direktīva 69/335/EEK — 2., 4., 10. un 11. pants — Direktīva 85/611/EEK — EKL 10. un 293. pants — Ikgadējais kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodoklis — Nodokļu dubulta uzlikšana — Saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibināto kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem piemērojamais sods

Kopsavilkums – Tiesas (otrā palāta) 2016. gada 26. maija spriedums

- 1. Prejudiciāli jautājumi — Tiesas kompetence — Robežas — Valsts tiesas kompetence — Prejudiciāla jautājuma nepieciešamība un uzdoto jautājumu atbilstība*
(LESD 267. pants)
- 2. Noteikumi par nodokļiem — Tiesību aktu saskaņošana — Netiešie nodokļi, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai — Direktīva 69/335 — Piemērošanas joma — Ikgadējs nodoklis, kas tiek iekasēts no kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem par dalībvalstī pārdošanā piedāvātajiem sertifikātiem — Izslēgšana*
(Padomes Direktīvas 69/335 2., 4., 10. un 11. pants)
- 3. Brīvība veikt uzņēmējdarbību — Sabiedrības — Pārvedamu vērtspapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumi — Direktīva 85/611 — Valsts tiesiskais regulējums, kurā saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem ir paredzēts ikgadējs nodoklis — Pieļaujamība — Nosacījums — Nediskriminācija*
(EKL 10. pants un 293. panta otrais ievilkums; Padomes Direktīvas 85/611 44. panta 3. punkts)
- 4. EK līgums — EKL 293. panta otrais ievilkums — Tieša iedarbība — Neesamība*
(EKL 10., 49., 56. un 293. pants)
- 5. Pakalpojumu sniegšanas brīvība — Kapitāla brīva aprīte — Līguma noteikumi — Ar šīm divām pamatbrīvībām saistīta valsts pasākuma pārbaude — Kritēriji, ar ko nosaka piemērojamos noteikumus*
(EKL 49. un 56. pants)

6. *Brīvība veikt uzņēmējdarbību — Kapitāla brīva aprīte — Ierobežojumi — Nodokļu tiesību akti — Valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēts ikgadējs kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodoklis — Nodokļa piemērošana gan saskaņā ar valsts tiesībām, gan saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem uzņēmumiem — Pieļaujamība*

(EKL 56. pants)

7. *Pakalpojumu sniegšanas brīvība — Ierobežojumi — Nodokļu tiesību akti — Valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēts ikgadējs kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodoklis — Iespēja neizpildes gadījumā piemērot sodu saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem uzņēmumiem, paredzot aizliegumu nākotnē piedāvāt pārdošanā sertifikātus attiecīgajā dalībvalstī — Šāda soda neesamība saskaņā ar valsts tiesībām dibinātajiem uzņēmumiem — Nepieļaujamība*

(EKL 49. pants)

1. Skat. nolēmuma tekstu.

(sal. ar 21. punktu)

2. Direktīvas 69/335 par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 85/303, 2., 4., 10. un 11. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj dalībvalsts tiesību aktu, kurā ir ieviests ikgadējs kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodoklis un kurā šis nodoklis ir attiecināts uz saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kas piedāvā pārdošanā sertifikātus šajā dalībvalstī.

Šāds ikgadējais nodoklis neatbilst nevienam no darījumiem, kuriem saskaņā ar Direktīvas 69/335 4. pantu ir piemērojams kapitāla nodoklis un kuriem ir raksturīgs kapitāla vai aktīvu pārvedums kādai kapitālsabiedrībai aplikšanas ar nodokli dalībvalstī vai sabiedrību kapitāla vai aktīvu faktiskā palielināšana, kas acīmredzami tā nav gadījumā ar kādā dalībvalstī pārdošanā piedāvāto sertifikātu neto vērtību. Šāds nodoklis nav arī to nodokļu vidū, kas ir aizliegti ar Direktīvas 69/335 10. pantu, ciktāl, pirmkārt, tas neatbilst nevienam no ar nodokli aplikamajiem darījumiem, kas ir uzskaitīti šīs direktīvas 4. pantā, uz kuru ir ietverta atsauce tās 10. panta a) un b) punktā, un, otrkārt, tam nav nekādas saiknes ar reģistrāciju vai kādām citām uzņēmējdarbības sākšanai vajadzīgām formalitātēm šīs pašas direktīvas 10. panta c) punkta izpratnē. Šis nodoklis arī nekādi neatbilst darījumiem, kas ir šīs pašas direktīvas 11. panta priekšmets. Līdz ar to šis ikgadējais nodoklis kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem neietilpst Direktīvas 69/335 piemērošanas jomā. Tādēļ šī direktīva neliedz aplikēt ar šādu nodokli minētos saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātos uzņēmumus.

(sal. ar 25.–27. punktu un rezolutīvās daļas 1) punktu)

3. Direktīva 85/611 par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz pārvedamu vērtspapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem (PVKIU), attiecīgā gadījumā lasot to kopā ar EKL 10. pantu un 293. panta otro ievilkumu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tā pieļauj dalībvalsts tiesību aktu, kurā ir ieviests ikgadējs kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodoklis un kurā šis nodoklis ir attiecināts uz saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kas piedāvā pārdošanā sertifikātus šajā dalībvalstī, ar nosacījumu, ka šis tiesību akts tiek piemērots nediskriminējoši.

Jākonstatē, ka PVKIU aplikšana ar nodokli neietilpa jomā, kas bija reglamentēta ar Direktīvu 85/611, kurā nebija ietverts neviens ar šo jomu saistīts noteikums. Tomēr šīs direktīvas 44. panta 3. punktā bija paredzēts, ka normatīvie un administratīvie akti, kas kādā dalībvalstī ir piemērojami attiecībā uz PVKIU un kas neietilpst ar šo direktīvu reglamentētajā jomā, ir jāpiemēro bez diskriminācijas.

(sal. ar 32., 34. punktu un rezolutīvās daļas 2) punktu)

4. EKL 293. panta mērķis nav izveidot tiesību normu, kas būtu iedarbīga pati par sevi, bet tajā ir tikai noteikts to sarunu ietvars, ko dalībvalstis var īstenot savā starpā atkarībā no vajadzības. Pat ja nodokļu dubultās uzlikšanas novēršana Savienībā tādējādi ir viens no Līguma mērķiem, no šī noteikuma teksta izriet, ka ar to kā tādu privātpersonām netiek piešķirtas tiesības, uz kurām tās varētu atsaukties valsts tiesās. Tāpat, EKL 10. pants, kurā ir noteikts vispārīgs dalībvalstu pienākums, nevar tikt interpretēts tādējādi, ka ar to šīm valstīm tiek radīts neatkarīgs pienākums, kas pārsniedz pienākumus, kuri tām var būt paredzēti atbilstoši EKL 49., 56. un 293. pantam.

(sal. ar 38. punktu)

5. Ja, izvērtējot valsts pasākuma saderību ar Savienības tiesībām, izrādās, ka šis pasākums vienlīdz ir saistīts ar pakalpojumu sniegšanas brīvību un kapitāla brīvu apriti, Tiesa attiecīgo pasākumu principā izskata tikai attiecībā pret vienu no šīm brīvībām, ja izrādās, ka pamatlietas apstākļos viena no tām ir pilnībā sekundāra salīdzinājumā ar otru un var tai tikt piesaistīta.

(sal. ar 39. punktu)

6. EKL 56. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas pieļauj dalībvalsts tiesību aktu, kurā ir ieviests ikgadējs kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodoklis un kurā šis nodoklis ir attiecināts uz saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kas piedāvā pārdošanā sertifikātus šajā dalībvalstī.

Tādi ar EKL 56. panta 1. punktu aizliegti pasākumi kā kapitāla aprites ierobežojumi ietver pasākumus, kas attur nerezidentus veikt ieguldījumus dalībvalstī vai arī šis dalībvalsts rezidentus attur veikt ieguldījumus citās dalībvalstīs. Tomēr tas tā nav ikgadējā kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodokļa gadījumā, kurš bez izņēmuma ir piemērojams visiem minētajiem uzņēmumiem – gan saskaņā ar valsts, gan saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem – , un vienīgā objektīvā situācijas atšķirība starp šīm divām kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu kategorijām saistībā ar to aplikšanu ar šo nodokli ir tā, ka saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibināto uzņēmumu gadījumā šis ikgadējais nodoklis tiek iekasēts papildus nodoklim, kas tiem var tikt piemērots to dibināšanas dalībvalstī.

Šajā ziņā, tā kā nav veikta saskaņošana Savienības līmenī, no paralēlas dažādu dalībvalstu nodokļu kompetences īstenošanas izrietošās nelabvēlīgās sekas nav aprites brīvību ierobežojums, ja vien šāda īstenošana nav diskriminējoša. Turklāt dalībvalstīm nav pienākuma pielāgot savas nodokļu sistēmas citu dalībvalstu dažādajām nodokļu sistēmām, lai tostarp izvairītos no dubultas nodokļu uzlikšanas.

(sal. ar 44., 46., 47., 49. punktu rezolutīvās daļas 3) punktu)

7. EKL 49. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tādu valsts tiesību normu, ar kuru dalībvalsts ir paredzējusi saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem īpašu sodu, proti, tiesas noteiktu aizliegumu nākotnē piedāvāt pārdošanā šajā dalībvalstī sertifikātus, ja tie nav ievērojuši pienākumu veikt ikgadējo deklarēšanu, kas vajadzīga kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodokļa iekasēšanai, vai nav samaksājuši šo nodokli.

Tā kā attiecīgā sodu sistēma ir stingrāka attiecībā pret kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kas dibināti saskaņā ar ārvalsts tiesībām, nekā pret tiem uzņēmumiem, kas dibināti saskaņā ar valsts tiesībām un nav izpildījuši tādu pašus tiesiskos pienākumus, šāda atšķirīga attieksme, kuras pamatā ir reģistrācijas

vieta, var atturēt saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātos kolektīvo ieguldījumu uzņēmumus tirgot sertifikātus attiecīgajā dalībvalstī. Tādējādi tas ir pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojums. Šajā ziņā soda piemērošana tiem saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem, kas nav ievērojuši deklarēšanas un ikgadējā nodokļa samaksas pienākumu, šķiet pamatota ar vajadzību nodrošināt šī ikgadējā kolektīvo ieguldījumu uzņēmumu nodokļa iekasēšanu un atbilstoša šī mērķa sasniegšanai, kurš var tikt uzskatīts par primāru vispārējo interešu apsvērumu, kas var attaisnot pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojumu.

Tomēr, lai arī šis sods ir jāizvērtē tiesai, tāds sods, kas ietver aizliegumu saskaņā ar ārvalsts tiesībām dibinātajiem kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem nākotnē piedāvāt pārdošanā sertifikātus dalībvalstī, pārsniedz to, kas ir vajadzīgs minētā mērķa sasniegšanai, ciktāl valsts tiesībās nav ierobežots šāda aizlieguma ilgums un nav paredzēta iespēja to modulēt vai piemērot citus, mazāk ierobežojošus sodus, ņemot vērā izdarītā pārkāpuma smagumu.

(sal. ar 56., 59.–62. punktu un rezolutīvās daļas 4) punktu)