TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2004. gada 21. oktobrī *

Lieta C-8/03

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Tribunal de première instance de Bruxelles* (Beļģija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2002. gada 24. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2003. gada 10. janvārī, tiesvedībā

Banque Bruxelles Lambert SA (BBL)

pret

État belge.

* Tiesvedības valoda — franču.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs P. Janns [*P. Jann*], tiesneši A. Ross [*A. Rosas*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], K. Lēnartss [*K. Lenaerts*] un S. fon Bārs [*S. von Bahr*] (referents),

ģenerāladvokāts M. Pojarešs Maduru [*M. Poiares Maduro*],
sekretāre M. F. Kontē [*M.-F. Contet*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2004. gada 11. martā,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Banque Bruxelles Lambert SA (BBL)* vārdā — B. de Duvs [*B. de Duve*], S. Ū [*S. Houx*] un F. Erbērs [*F. Herbert*], *avocats*,

— Beļģijas Karalistes vārdā — E. Dominkovitisa [*E. Dominkovitis*], pārstāve, kurai palīdz Ž. Vandersandens [*G. Vandersanden*] un E. De Plēns [*E. De Plaen*], *avocats*,

— Grieķijas Republikas vārdā — D. Kalogirs [*D. Kalogiros*] un S. Spiropuls [*S. Spyropoulos*], pārstāvji, kuriem palīdz M. Tasopulu [*M. Tassopoulou*],

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — E. Traversa [*E. Traversa*] un K. Žiolito [*C. Giolito*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus tiesas sēdē 2004. gada 18. maijā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Prejudiciālu nolēmumu lūdz par to, kā interpretēt 4. pantu, 9. panta 2. punkta e) apakšpunktu un 13. panta B daļas d) apakšpunkta 6. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 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").

2 Šis lūgums tika iesniegts prāvā starp *Banque Bruxelles Lambert SA (BBL)* (turpmāk tekstā — *"BBL"*) un Beļģijas valsti par vietas, kurā *BBL* sniedz pakalpojumus Luksemburgas mainīga kapitāla ieguldījumu sabiedrībām (*sociétés d'investissement à capital variable*, turpmāk tekstā — *"SICAV"*), noteikšanu pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — "PVN") piemērošanai.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Saskaņā ar Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu PVN jāmaksā "par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas".

4 Atbilstoši šīs direktīvas 4. panta 1. un 2. punktam:

"1. "Nodokļa maksātājs" nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

2. Šā panta 1. punktā minētā saimnieciskā darbība aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības, ieskaitot kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbības. Ilglaicīga materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana nolūkā gūt no tā ienākumus arī uzskatāma par saimniecisku darbību."

5 Šīs pašas direktīvas 9. panta 1. punkts un 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta trešais un piektais ievilkums paredz:

"1. Par pakalpojuma sniegšanas vietu uzskata vietu, kur piegādātājs ir dibinājis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, no kuras sniedz pakalpojumu, vai, ja nav šāda uzņēmuma vai pastāvīgas iestādes, tā pastāvīgās adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezidē.

2. Tomēr:

[..]

e) vieta, kur sniedz turpmāk norādītos pakalpojumus, ja to dara klientiem, kas reģistrēti ārpus Kopienas, vai nodokļa maksātājiem, kas reģistrēti Kopienā, bet citā valstī nekā pakalpojumu sniedzējs, ir vieta, kur klients ir reģistrējis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, kurai sniedz šo pakalpojumu, vai, ja nav šādas vietas, tā pastāvīgā adrese vai vieta, kur tas parasti rezidē:

[..]

— konsultantu, inženieru, izpētes biroju, juristu, grāmatvežu un citi līdzīgi pakalpojumi, kā arī datu apstrāde un informācijas piegāde,

[..]

— banku, finanšu un apdrošināšanas darījumi, ieskaitot pārapdrošināšanu, izņemot seifu īri."

6 Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) apakšpunkta 5. un 6. punkts savukārt paredz, ka dalībvalstis atbrīvo:

"5. Darījumus, ieskaitot starpniecību, izņemot pārvaldi un uzraudzību, ar akcijām un daļām sabiedrībās vai apvienībās, bezseguma parādzīmēm un citiem vērtspapīriem [..];

6. Īpašu dalībvalstu noteiktu ieguldījumu fondu vadīšanu [pārvaldīšanu]."

7 Padomes 1985. gada 20. decembra Direktīvas 85/611/EEK par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz pārvedamu vērtspapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem (PVKIU) (OV L 375, 3. lpp.) 1. panta 2. punkts definē pārvedamu vērtspapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumus (turpmāk tekstā — "PVKIU") kā uzņēmumus:

"— kuru vienīgais mērķis ir publiski iegūta kapitāla kolektīva ieguldīšana pārvedamos vērtspapīros un kuri darbojas pēc dalīta riska principa,

un

— kuru sertifikāti pēc turētāju lūguma tieši vai netieši tiek atpirkti vai izpirkti no šo uzņēmumu aktīviem [..]".

8 Saskaņā ar šī paša 1. panta 3. punktu šādus uzņēmumus drīkst nodibināt "vai nu atbilstīgi līgumtiesībām (kā kopīgus fondus, ko pārvalda pārvaldības sabiedrības) vai trasta tiesībām (kā ieguldījumu fondus), vai saskaņā ar statūtiem (kā ieguldījumu sabiedrības)".

Valsts tiesiskais regulējums

9 Beļģijas PVN kodeksa 4. panta 1. daļa pamata lietas faktiem piemērojamā redakcijā paredz:

"Nodokļu maksātājs ir persona, kas veic šajā kodeksā norādīto preču piegāžu vai pakalpojumu sniegšanas saimniecisko darbību parastā un neatkarīgā veidā kā pamata vai papildu darbību, peļņas iegūšanas nolūkā vai bez tā, neatkarīgi no šīs saimnieciskās darbības veikšanas vietas."

10 Saskaņā ar šī paša kodeksa 21. panta 2. daļu:

"Par pakalpojuma sniegšanas vietu uzskata vietu, kur piegādātājs ir dibinājis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, no kuras sniedz pakalpojumu, vai, ja nav šāda uzņēmuma vai pastāvīgas iestādes, tā pastāvīgās adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezidē."

11 Beļģijas PVN kodeksa 21. panta 3. daļas 7. punkta d) un e) apakšpunkts, paredzot izņēmumu no 2. daļas, precizē, ka par pakalpojumu sniegšanas vietu uzskata:

"7. vietu, kur pakalpojumu saņēmējs ir dibinājis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, kur pakalpojumi sniegšana ir veikta, vai, ja nav šāda uzņēmuma vai pastāvīgas iestādes, tā pastāvīgās adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezidē, kur

pakalpojumi ir sniegti ārpus Kopienas reģistrētajam klientam vai, tā saimnieciskas darbības nolūkā, nodokļa maksātājam, kas reģistrēts Kopienā, bet citā valstī nekā pakalpojumu sniedzējs, ciktāl šo pakalpojumu sniegšanas priekšmets ir:

[..]

d) juridisko vai citu konsultantu, grāmatvežu, inženieru, izpētes biroju un citu pakalpojumu sniedzēju, kas veic līdzīgas aktivitātes, kā arī datu apstrādi un informācijas sniegšanu, to parastā darba veikšanas gaitā sniegtie intelektuāla rakstura pakalpojumi, [..];

e) banku, finanšu un apdrošināšanas darījumi, ieskaitot pārapdrošināšanu, izņemot seifu īri."

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

12 No iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka pamata lietā apskatāmajā laika periodā *BBL* sniedza pakalpojumus Luksemburgas *SICAV* (*BBL Renta Fund, BBL Renta Cash, BBL Patrimonial, International Aviation Fund, BBL Capital Cash, BBL Portfolio* un *BBL (L) Invest*). Saskaņā ar katru no šīm *SICAV* noslēgtā konsultāciju līguma noteikumiem *BBL* apņēmās:

— sniegt *SICAV* palīdzību tās naudas līdzekļu pārvaldīšanā, nodrošinot to, lai *BBL* padomi būtu pilnīgā saskaņā ar *SICAV* vispārīgām pārvaldīšanas vadlīnijām un pieņemto investīciju politiku;

— sniegt par *SICAV* ikdienas pārvaldi atbildīgajām personām dokumentāciju, informāciju un mutiskas vai rakstveida konsultācijas, kuras tās uzskatīs par nepieciešamām savu pienākumu pildīšanai;

— sniegt *SICAV* palīdzību akciju, obligāciju un citu pārvedamu vērtspapīru iegādēs, parakstīšanas un pārveduma jomā, kā arī attiecībā uz darījumiem ar ārvalstu valūtu un naudas līdzekļiem.

13 1998. gada februārī Ljēžas [*Liège*] speciālā nodokļu inspekcija veica *BBL* pārbaudi attiecībā uz periodu no 1993. gada 1. maija līdz 1997. gada 31. decembrim. Šīs pārbaudes rezultātā 1998. gada 28. maijā tika sastādīts protokols, kurā ir noteikts, ka *BBL* nepiemēroja PVN no Luksemburgas *SICAV* pieprasītajām konsultāciju komisijām, uzskatot, ka saskaņā ar Beļģijas PVN kodeksa 21. panta 3. daļas 7. punkta d) vai e) apakšpunktu šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir Luksemburgas Lielhercogiste.

14 Šajā sakarā iesniedzējtiesa nosaka, ka no protokola izriet, ka Beļģijas PVN kodeksa 21. panta 3. daļas 7. punkts nav piemērojams, jo saskaņā ar Luksemburgas likumdošanu Luksemburgas *SICAV* nav uzskatāmas par nodokļa maksātājām.

15 Turklāt saskaņā ar protokolu *BBL* darbojās ar nolūku izvairīties vai pieļaut izvairīšanos no PVN, jo tā nevarēja nezināt, ka PVN par Luksemburgas *SICAV* sniegto pakalpojumu vērtību netika samaksāts nedz Beļģijas valstij, nedz arī Luksemburgas valstij.

16 1998. gada 8. jūnijā tika izdots pieprasījums *BBL* samaksāt EUR 45 491 373,03 kā PVN par periodu no 1993. gada 1. maija līdz 1997. gada 31. decembrim, EUR 90 982 746,07 kā soda naudu 200 % apmērā un EUR 1 819 654,49 apmērā kā nokavējuma procentus par laiku no 1998. gada 1. janvāra līdz 20. jūnijam.

17 *BBL* šo pieprasījumu pārsūdzēja *Tribunal de première instance de Bruxelles* (Briseles Pirmās instances tiesā).

18 Iesniedzējtiesa norāda, ka uzskats, ka katra dalībvalsts var brīvi atzīt vai neatzīt tās teritorijā reģistrētās vai darbojošās personas par PVN nodokļa maksātājām, nav savienojams ar Kopienas PVN noteikumiem, kuru mērķis tieši ir saskaņot nodokļa maksātāja jēdzienu un sadalīt starp dalībvalstīm aplikšanas ar nodokli tiesības, vienveidīgi definējot preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas vietu.

19 Saskaņā ar vienveidīgas interpretācijas pienākumu Beļģijas PVN kodeksa 21. panta 3. daļas 7. punkts, kas transponēja Beļģijas tiesībās Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunktu, ir jāinterpretē saskaņā ar šīs direktīvas redakciju un mērķi, un nepieciešamība atsaukties uz Luksemburgas likumdošanu nepastāv.

20 Tomēr iesniedzējtiesa norāda, ka Tiesa vēl nav lēmusi par jautājumu, vai *SICAV* veic saimniecisku darbību Sestās direktīvas 4. panta izpratnē un, attiecīgi, ir PVN nodokļa maksātājas.

21 Ja Luksemburgas *SICAV* nav atzīstamas par PVN nodokļa maksātājām, kā rezultātā *BBL* pakalpojumi būtu uzskatāmi par sniegtiem Beļģijā, iesniedzējtiesa uzskata, ka rodas jautājums, vai uz šiem pakalpojumiem būtu attiecināms Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) apakšpunkta 6. punktā paredzētais izņēmums.

22 Pamatojoties uz šiem apsvērumiem, *Tribunal de première instance de Bruxelles* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus divus prejudiciālus jautājumus:

"— Vai dalībvalstī reģistrētās mainīga kapitāla ieguldījumu sabiedrības (*SICAV*), kuru vienīgais mērķis ir publiski iegūta kapitāla kolektīva ieguldīšana pārvedamos vērtspapīros saskaņā ar Padomes 1985. gada 20. decembra Direktīvu 85/611/EEK par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz pārvedamu vērtspapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem (PVKIU), ir PVN nodokļa maksātājas 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 4. panta izpratnē, un tādējādi šīs direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunktā norādītie pakalpojumi, kas tām ir sniegti, ir uzskatāmi par sniegtiem minēto *SICAV* dibināšanas vietā?

— Ja atbilde uz iepriekšējo jautājumu ir noliedzoša, pamata prāvas risinājumam ir nepieciešams noteikt, uz kādiem *SICAV* sniegto pakalpojumu veidiem attiecas Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) apakšpunkta 6. punktā paredzētie izņēmumi: vai no šī viedokļa pastāv atšķirība starp pakalpojumiem, kas ietver pārvaldīšanas un konsultatīvo padomu sniegšanu, no vienas puses, un pārvaldīšanas pakalpojumiem tiešā nozīmē, no otras puses, kuri atšķiras no pirmajiem ar to, ka pēdējie ietver sevī pārvaldītāja lēmumu pieņemšanas pilnvaras attiecībā uz pārvaldāmo naudas līdzekļu administrēšanu un izmantošanu?"

Par pirmo jautājumu

23 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai *SICAV*, kuru vienīgais mērķis ir publiski iegūta kapitāla kolektīva ieguldīšana pārvedamos vērtspapīros saskaņā ar Direktīvu 85/611/EEK, ir uzskatāmas par nodokļa maksātājām saskaņā ar Sestās direktīvas 4. pantu, un tādējādi šīs pašas direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunktā norādīto pakalpojumu, kas tiek sniegti šādām *SICAV*, kuras ir nodibinātas citā dalībvalstī nekā pakalpojumu sniedzējs, sniegšanas vieta ir vieta, kur šīs *SICAV* ir dibinājušas savus uzņēmumus.

Tiesai iesniegtie apsvērumi

24 Visi lietas dalībnieki, kas ir iesnieguši apsvērumus, uzskata, ka saskaņā ar Direktīvu 85/611/EEK dibinātās *SICAV* veic saimniecisku darbību, kas padara tās par nodokļa maksātājām saskaņā ar Sestās direktīvas 4. pantu.

25 Šajā sakarā *BBL* atsaucas uz Tiesas judikatūru finanšu instrumentu jomā, kas norobežo darījumus, kuri attiecas uz saimnieciskas darbības jomu Sestās direktīvas izpratnē, no citiem darījumiem, proti — uz 1991. gada 20. jūnija spriedumu lietā C-60/90 *Polysar Investments Netherlands*, *Recueil*, I-3111. lpp.; 1993. gada 22. jūnija spriedumu lietā C-333/91 *Sofitam*, *Recueil*, I-3513. lpp., un 1996. gada 20. jūnija spriedumu lietā C-155/94 *Wellcome Trust*, *Recueil*, I-3013. lpp.

26 PVKIU darbību šajā sakarā ir jāanalizē divos līmeņos: no vienas puses, attiecības starp PVKIU un to dalībniekiem, un no otras puses, starp PVKIU un tirgu.

27 Kas attiecas uz attiecībām starp PVKIU un to dalībniekiem, tad *BBL* uzsver, ka salīdzinājumā ar citiem finanšu tirgos esošajiem saimnieciskas darbības subjektiem PVKIU atšķiras ar to, ka tās aktīvi veic savu daļu pārdošanu. Šīs pārdošanas gadījumā PVKIU saņem atlīdzību, kas tiek attiecīgi apzīmēta kā iestāšanās un izstāšanās nodeva. Šīs nodevas ir PVKIU parakstītāja iestāšanās un izstāšanās nodevu, kā arī sakarā ar šādu iestāšanos un izstāšanos saistīto pakalpojumu sniegšanas ekvivalents.

28 Saistībā ar attiecībām starp PVKIU un tirgu *BBL* norāda, ka PVKIU mērķis ir sniegt plašai sabiedrībai pakalpojumus, kas ir pielīdzināmi privātu banku to privileģētiem klientiem sniedzamiem aktīvu pārvaldīšanas pakalpojumiem.

29 Uzskatot, ka *SICAV*, kas veic ar Direktīvu 85/611/EEK regulētās darbības, ir uzskatāmas par nodokļa maksātājām saskaņā ar Sestās direktīvas 4. pantu, *BBL* secina, ka ir piemērojams šīs direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkts.

30 Beļģijas valdība uzskata, ka saskaņā ar tiesas judikatūru vienkārša sabiedrības daļu iegūšana un turēšana nav uzskatāma par saimniecisko darbību Sestās direktīvas izpratnē, kas padarītu to turētāju par nodokļu maksātāju (skat., jo īpaši, iepriekš minēto spriedumu lietā *Polysar Investments Netherlands*, 13. punkts, un 1997. gada 6. februāra spriedumu lietā C-80/95 *Harnas & Helm*, *Recueil*, I-745. lpp., 15. punkts).

31 Tomēr PVN ir piemērojams attiecībā uz tām *SICAV* darbībām, uz kurām attiecas Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) apakšpunkta 4. un 5. punkts, un uz darījumiem, kas ir norādīti šajos noteikumos, jo īpaši, kad tie tiek veikti vērtspapīru darījumu komercdarbības ietvaros (skat. iepriekš minētos spriedumus lietās *Polysar Investements Netherlands*, 14. punkts, un *Harnas & Helm*, 16. punkts).

32 Grieķijas valdība uzsver, ka *SICAV* veiktie darījumi nav uzskatāmi par vienkārša investora darbību, kas ir iegādājies sabiedrības daļas to turēšanas un peļņas gūšanas nolūkā, kā tas bija lietā, kurā pieņēma iepriekš minēto *Polysar Investments Netherlands* spriedumu, bet gan par organizētu kapitāla izmantošanu pārvedamo vērtspapīru pirkšanai un pārdošanai. Šī valdība atzīmē arī to, ka fakts, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) apakšpunkta 6. punktu īpašu ieguldījumu fondu pārvaldīšana ir atbrīvota no PVN, nozīmē to, ka šo pārvaldīšanu veicošās personas principā ir uzskatāmas par šī nodokļa maksātājām.

33 Komisija vispirms norāda, ka, izņemot Beļģiju un Luksemburgu, jautājums par *SICAV* aplikšanu ar PVN dalībvalstīs nav pilnībā atrisināts. Nīderlandē, atsaucoties uz iepriekš minēto spriedumu lietā *Polysar Investments Netherlands*, *SICAV* nav uzskatāmas par nodokļa maksātājām tāpat kā Luksemburgā. Beļģijā, Vācijā, Dānijā, Spānijā, Francijā, Īrijā, Itālijā, Portugālē un Apvienotajā Karalistē *SICAV* ir uzskatāmas par atbrīvotajām nodokļa maksātājām.

34 Turpinājumā Komisija norāda, ka pārvaldības sabiedrība direktīvas 85/611/EEK izpratnē parasti ir uzņēmums, kas veic pakalpojumu sniegšanu, par ko tas saņem pārvaldes komisijas naudu. Fakts, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) apakšpunkta 6. punkts noteikti paredz īpašu atbrīvojumu no nodokļa ieguldījumu fondu pārvaldīšanai, norāda uz to, ka attiecīgie darījumi ir apliekami ar PVN.

35 Pārvaldības sabiedrība vai *SICAV*, kas pārvalda naudas līdzekļus, neapstrīdami veic darbību, kas ietver ilglaicīgu materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ienākumus Sestās direktīvas 4. panta 2. punkta izpratnē, un tādējādi tā ir jānošķir no holdinga sabiedrībām, kas vienīgi tur akcijas. Dažāda attieksme pret naudas līdzekļu pārvaldniekiem atkarībā no tā, vai šo darbību veic pārvaldības sabiedrība, kas attiecībā pret naudas līdzekļiem atrodas ārpus tiem, vai pati *SICAV*, būtu pretrunā ar PVN neitralitātes principu.

Tiesas vērtējums

36 Ir jāatgādina, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 4. panta 1. punktu par nodokļa maksātāju tiek uzskatīta persona, kas patstāvīgi veic jebkuru šī panta 2. punktā norādīto saimniecisko darbību. Saimnieciskas darbības jēdziens ir definēts 2. punktā kā visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības aptverošs, kā arī ilglaicīga materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana nolūkā gūt no tā ienākumus. Saskaņā ar PVN kopējās sistēmas neitralitātes principu "izmantošanas" jēdziens attiecas uz visiem darījumiem neatkarīgi no to tiesiskās formas (skat. 1990. gada 4. decembra spriedumu lietā C-186/89 *Van Tiem*, *Recueil*, I-4363. lpp., 18. punkts; 1996. gada 11. jūlija spriedumu lietā C-306/94 *Régie dauphinoise*, *Recueil*, I-3695. lpp., 15. punkts, un 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-77/01 *EDM*, *Recueil*, I-4295. lpp., 48. punkts).

37 Saskaņā ar Sestās direktīvas mērķi, kas cita starpā ir vērsts uz to, lai PVN sistēmu balstītu uz vienotu nodokļa maksātāja definīciju, šis statuss ir jānovērtē, pamatojoties vienīgi uz šīs direktīvas 4. pantā noteiktajiem kritērijiem (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Van Tiem*, 25. punkts).

38 Turklāt ir jānorāda, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru vienkārša sabiedrības daļu iegāde un turēšana nav uzskatāma par saimniecisku darbību Sestās direktīvas izpratnē, kas piešķir to turētājam nodokļa maksātāja statusu. Vienkārša finanšu piedalīšanās citos uzņēmumos tiešām nenozīmē ilglaicīgu īpašuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ienākumus, jo jebkādas sakarā ar šo piedalīšanos saņemtas dividendes ir vienkārši īpašuma tiesību, nevis saimnieciskas darbības rezultāts šīs pašas direktīvas izpratnē (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Harnas & Helm*, 15. punkts, un 2003. gada 26. jūnija spriedumu lietā C-442/01 *KapHag*, *Recueil*, I-6851. lpp., 38. punkts). Ja šīs darbības tādējādi nav uzskatāmas par saimniecisku darbību minētās direktīvas izpratnē, tas pats attiecas uz šādas piedalīšanās pārdošanas darbību (skat. iepriekš minētos spriedumus lietās *Wellcome Trust*, 33. punkts, un *KapHag*, 40. punkts).

39 Līdzīgi citu pārvedamu vērtspapīru vienkārša iegāde nav uzskatāma par ilglaicīgu īpašuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ienākumus, jo vienīgā atlīdzība šajos darījumos ir iespējamie ienākumi šo vērtspapīru pārdošanas gadījumā (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *EDM*, 58. punkts).

40 Šādi darījumi kā tādi principā nav uzskatāmi par saimniecisku darbību Sestās direktīvas izpratnē.

41 Tomēr, kā tas izriet no Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) apakšpunkta 5. punkta, ar vērtspapīriem saistītie darījumi var ietilpt PVN piemērošanas jomā. Tiesa jau ir lēmusi, ka šis noteikums ir piemērojams attiecībā uz tādiem darījumiem, kas ir vērsti uz ilglaicīgu ienākumu gūšanu no darbībām, kuras iziet ārpus vērtspapīru vienkāršas iegādes un pārdošanas — tādiem kā vērtspapīru darījumu komercdarbības gaitā veiktie darījumi (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *EDM*, 59. punkts).

42 No Direktīvas 85/611/EEK 1. panta 2. punkta izriet, ka *SICAV* darījumi sastāv no publiski iegūta kapitāla kolektīvas ieguldīšanas pārvedamos vērtspapīros. Ar parakstītāju daļu iegādes rezultātā ieguldīto kapitālu *SICAV* uz parakstītāju rēķina un par atlīdzību veido un pārvalda no pārvedamajiem vērtspapīriem sastāvošus portfeļus.

43 Šāda darbība, kas iziet ārpus vērtspapīru vienkāršas iegādes un pārdošanas un kuras mērķis ir ilglaicīga ienākumu gūšana, ir uzskatāma par saimniecisku darbību Sestās direktīvas 4. panta 2. punkta izpratnē.

44 No tā izriet, ka *SICAV* ir uzskatāmas par nodokļa maksātājām Sestās direktīvas 4. panta izpratnē.

45 Attiecīgi vieta, kur sniedz Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunktā norādītos pakalpojumus, kuru saņēmējas ir *SICAV*, kas reģistrētas citā dalībvalstī nekā pakalpojumu sniedzējs, ir vieta, kur šīs *SICAV* ir dibinājušas savus uzņēmumus.

46 Šajā kontekstā Beļģijas valdība, kas pieļauj, ka *SICAV* sniegtajiem konsultatīviem, datu apstrādes un informācijas piegādes pakalpojumiem ir piemērojams Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta trešais ievilkums, tomēr apgalvo, ka šis noteikums neattiecas uz tiem sniegtajiem pārvaldes pakalpojumiem, ko raksturo tiesiskas vai faktiskas lēmumu pieņemšanas pilnvaras.

47 Kā ģenerāladvokāts to ir atgādinājis savu secinājumu 20. punktā, šajā sakarā ir pietiekami atzīt, ka Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta trešais un piektais ievilkums attiecas kā uz konsultatīviem pakalpojumiem, tā arī uz banku un finanšu darījumiem.

48 Attiecīgi uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka *SICAV*, kuru vienīgais mērķis ir publiski iegūta kapitāla kolektīva ieguldīšana pārvedamos vērtspapīros saskaņā ar Direktīvu 85/611/EEK, ir nodokļa maksātājas Sestās direktīvas 4. panta izpratnē, un tādējādi šīs direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunktā norādīto pakalpojumu, kas ir sniegti citā dalībvalstī nekā pakalpojumu sniedzējs nodibinātajām *SICAV*, sniegšanas vieta ir tā, kur šīs *SICAV* ir nodibinājušas savus uzņēmumus.

Par otro jautājumu

49 Tā kā otrais jautājums ir uzdots gadījumā, ja uz pirmo jautājumu atbilde ir noliedzoša, uz otro uzdoto jautājumu nav jāatbild.

Par tiesāšanās izdevumiem

50 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata lietā šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

Mainīga kapitāla ieguldījumu sabiedrības (*SICAV*), kuru vienīgais mērķis ir publiski iegūta kapitāla kolektīva ieguldīšana pārvedamos vērtspapīros saskaņā ar Padomes 1985. gada 20. decembra Direktīvu 85/611/EEK par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz pārvedamu vērtspapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem (PVKIU), ir uzskatāmas par nodokļa maksātājām Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze izpratnē, un tādējādi šīs direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunktā norādīto pakalpojumu, kas tika sniegti citā dalībvalstī nekā pakalpojumu sniedzējs nodibinātajām *SICAV*, sniegšanas vieta ir tā, kur šīs *SICAV* ir nodibinājušas savus uzņēmumus.

[Paraksti]