

Lieta C-602/23

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu**

Iesniegšanas datums:

2023. gada 3. oktobris

Iesniedzējtiesa:

Verwaltungsgerichtshof (Austrija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2023. gada 20. septembris

Revīzijas sūdzības iesniedzējs:

Finanzamt für Großbetriebe

Atbildētājs revīzijas tiesvedībā:

*Franklin Mutual Series Funds – Franklin Mutual European Fund in
San Mateo*

Pamatlietas priekšmets

Kapitāla brīvas aprites ierobežojums – Nodokļa par ienākumiem no kapitāla neatmaksāšana – Nodokļu ieturēšanas kompetenču līdzsvarota sadalījuma saglabāšana

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu, LESD 267. pants

Prejudiciālie jautājumi

1. Vai tāda tiesību norma kā *Investmentfondsgesetz 2011* [2011. gada ieguldījumu fonda likuma; turpmāk tekstā – “*InvFG 2011*”] 188. pants, saskaņā ar kuru Austrijā uz ārvalstu struktūrām, kas ir pielīdzināmas iekšzemes korporācijai [*Körperschaft*], neattiecas nodokļa par ienākumiem no kapitāla atmaksa, ja tās materiāli atbilst PVKIU Direktīvas 2009/65/EK izpratnē, un tāpēc – tā kā šāda veida struktūrām kā vienīgā juridiskā forma Austrijā ir paredzēts pārskatāms īpašo ieguldījumu fonds – tās iekšzemē nedrīkst darboties kā korporācija, ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums saskaņā ar LESD 63. pantu?

2. Ja atbilde uz šo jautājumu ir apstiprinoša: vai pastāv objektīvi salīdzināma situācija starp tādu iekšzemes korporāciju, kura savus aktīvus iegulda saskaņā ar dalīta riska principiem, bet kura nav PVKIU, jo tai trūkst no sabiedrības piesaistītu naudas līdzekļu, un kura tādēļ drīkst darboties kā korporācija arī iekšzemē, no vienas puses, un tādu ārvalstu ieguldījumu fondu sabiedrību, kura publiski piesaistīto līdzekļu dēļ būtu PVKIU saskaņā ar iekšzemes principiem un tādēļ nedrīkstētu darboties kā korporācija iekšzemē, no otras puses?

3. Ja atbilde uz šo jautājumu ir apstiprinoša: vai kapitāla brīvas aprites ierobežojuma pamatojums ir nodokļu ieturēšanas kompetenču līdzsvarota sadalījuma saglabāšana, jo *InvFG 2011* 186. un 188. panta mērķis ir nodrošināt, ka nedz iekšzemes, nedz ārvalstu kopieguldījumu fonds nespēj radīt nodokļu vairoga efektu sertifikātu turētājiem un ka tādējādi atbrīvojums no nodokļa par ienākumiem no kapitāla sertifikātu turētāju līmenī ir piešķirams tikai tajos gadījumos, kuros Austrija ir atteikusies no savām nodokļu aplikšanas tiesībām, attiecīgi pievienojoties nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas konvencijai?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīva 2009/65/EK (2009. gada 13. jūlijs) par normatīvo un administratīvo aktu koordināciju attiecībā uz pārvedamu vērtspapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumiem (PVKIU), LESD 63. pants

Atbilstošās valsts tiesību normas

InvFG 2011 2., 3., 46., 186., 188. pants redakcijā, kas publicēta *BGBl. I* Nr. 77/2011, *Einkommensteuergesetz* [Likuma par ienākumu nodokli; turpmāk tekstā – “*EStG*”] 93. pants, *Körperschaftssteuergesetz 1988* [1998. gada Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli; turpmāk tekstā – “*KStG 1988*”] 21. pants

InvFG 2011 186. pantā bija noteikts: “1. Sadalītie ienākumi, kas gūti no kolektīvā ieguldījuma uzņēmuma ienākumiem [...], atskaitot ar tiem saistītos izdevumus, sertifikātu turētājiem ir ar nodokli apliekami ieņēmumi. [...]”

InvFG 2011 188. pants bija formulēts šādi: “186. panta noteikumi ir piemērojami arī ārvalstu kolektīvā ieguldījuma uzņēmumiem. Par tādiem neatkarīgi no juridiskās formas uzskata jebkurus aktīvus, uz kuriem attiecas ārvalstu tiesību akti un kuri atbilstīgi likumam, statūtiem vai faktiskajai praksei ir ieguldīti saskaņā ar dalīta riska principiem. [...]”

KStG 1988 21. panta 1. punkta 1.a apakšpunkts ir formulēts šādi:

“1.a Daļējiem nodokļu maksātājiem, kuri ir rezidenti Eiropas Savienības dalībvalstī vai Eiropas Ekonomikas zonas valstī, ar kuru pastāv visaptveroša administratīvā palīdzība un palīdzība piespiedu izpildes jomā, pēc pieteikuma atmaksā nodokli par viņu gūtajiem ienākumiem no kapitāla [...], ciktāl nodokli par ienākumiem no kapitāla, pamatojoties uz nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas konvenciju, nevar ieskaitīt rezidences valstī. Nodokļu maksātājam ir jāpierāda, ka nodokli par ienākumiem no kapitāla nevar ieskaitīt pilnībā vai daļēji.”

Atbilstošā Savienības judikatūra

Spriedums, 2014. gada 10. aprīlis, *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249

Spriedums, 2018. gada 21. jūnijs, *Fidelity Funds u. c.*, C-480/16, EU:C:2018:480

Spriedums, 2018. gada 20. septembris, *EV*, C-685/16, EU:C:2018:743

Spriedums, 2018. gada 4. oktobris, Komisija/Francija (Priekšnodoklis par ienākumiem no kapitāla un kustamas mantas), C-416/17, EU:C:2018:811

Spriedums, 2022. gada 7. aprīlis, *Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö* (Atbilstīgi līgumtiesībām izveidotu ieguldījumu fondu atbrīvojums no nodokļa), C-342/20, EU:C:2022:276

Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Atbildētājs revīzijas tiesvedībā ir ASV reģistrēta ieguldījumu sabiedrība. Tā ir ASV (Delavēras štatā) reģistrēta trasta tā sauktā “*Series*” jeb patstāvīga aktīvu daļa. Saskaņā ar ASV tiesību aktiem (*Delaware Statutory Trust Act* [Delavēras likums par trastiem, kas dibināti uz statūtu pamata], *12 Del. C.* [12. Delavēras kodekss], 3801. pants un turpmākie panti) trusts tiek uzskatīts par patstāvīgu juridisku personu, kura var celt prasību un pret kuru var celt prasību. Saskaņā ar ASV tiesību aktiem tas ir tādas patstāvīgās aktīvu daļas civiltiesiskais īpašnieks, kura ir piedēvējama atbildētājam revīzijas tiesvedībā, un atbildētājs revīzijas tiesvedībā ir šīs patstāvīgās aktīvu daļas faktiskais īpašnieks. Saskaņā ar ASV

tiesību aktiem ikviena “Series” ir ar nodokļiem apliekama sabiedrība. Nodokļu maksāšanas pienākums ASV attiecas uz visiem iekšzemes un ārvalstu ienākumiem, tostarp ienākumiem no realizētā kapitāla pieauguma. Lai ienākumus varētu attiecināt uz sertifikātu turētājiem ASV, ir jāveic sadale; pretējā gadījumā tie tiek attiecināti uz “Series” (neapliekot ar nodokli nodokļu maksātāju iekšzemē). Attiecībā uz “Series” ASV pastāv nodokļu atvieglojums: ja tie sadala ar nodokļiem apliekamos ienākumus (bez realizētā kapitāla pieauguma) vismaz 90 % apmērā, tiem ir tiesības šo ienākumu sadali ietvert nodokļu aprēķinā. Tādējādi maksājamo ASV federālo ienākuma nodokli var samazināt līdz pat nullei. Saskaņā ar *Bundesfinanzgericht* [Federālās finanšu tiesas] konstatējumiem, kas šajā ziņā nav apstrīdami, atbildētājs revīzijas tiesvedībā veica pilnīgu ienākumu sadali par 2013. gadu, tāpēc ASV federālais ienākuma nodoklis nebija jāmaksā.

- 2 Atbildētājs revīzijas tiesvedībā ir brīvi tirgojams kopieguldījumu fonds, kas galvenokārt iegulda Eiropas biržās kotētās akcijās un ir pakļauts finanšu tirgus uzraudzībai valstī, kura ir tā domicils nodokļu vajadzībām, saskaņā ar noteikumu kopumu, kurš ir līdzīgs Eiropas un valsts uzraudzības tiesību aktiem. To fondu pārvaldībā tiek ievēroti tādi paši principi un ieguldījumu kritēriji kā Luksemburgā reģistrētam ieguldījumu fondam ar tādu pašu nosaukumu. Darbība visos būtiskajos aspektos atbilst iekšzemes ieguldījumu fondam un tādējādi “pārvedamu vērtspapīru kolektīvo ieguldījumu uzņēmumam” (PVKIU) Direktīvas 2009/65/EK izpratnē.
- 3 Pamatojoties uz portfeļa akciju turējumu divās Austrijas biržā kotētās akciju sabiedrībās, 2013. kalendārajā gadā atbildētājam revīzijas tiesvedībā tika izmaksātas dividendes 387 679 euro apmērā. Ienākumus sadalošās sabiedrības ieturēja 25 % nodokli par ienākumiem no kapitāla un samaksāja to *Finanzamt* [Finanšu pārvaldei]. Ieturētais ienākumu gūšanas vietā ieturamais nodoklis 2013. gadā bija 96 920 euro.
- 4 Pēc atbildētāja revīzijas tiesvedībā pieteikuma finanšu pārvalde, pamatojoties uz Austrijas Republikas un ASV nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas konvenciju, samazināja nodokli par ienākumiem no kapitāla uz 15 % un atmaksāja atbildētājam revīzijas tiesvedībā starpību (38 768 euro) attiecībā uz tā sertifikātu turētājiem, kas ir ASV rezidenti, ņemot vērā, ka nodoklis par ienākumiem no kapitāla tika ieturēts 25 % apmērā. Ar pārējiem pieteikumiem, kas tika iesniegti uz *KStG 1988* 21. panta 1. punkta 1.a apakšpunkta pamata, atbildētājs revīzijas tiesvedībā savā vārdā lūdza atmaksāt atlikušo ienākumu gūšanas vietā ieturamo nodokli par tiem pašiem ienākumiem par 2013. gadu (58 152 euro), tādējādi nodokļa par ienākumiem no kapitāla summai samazinoties līdz nullei.
- 5 Finanšu pārvalde noraidīja pieteikumus un pamatojumā norādīja, ka atbildētājs revīzijas tiesvedībā nav ES/EEZ rezidents. Arī *Bundesfinanzgericht* 2017. gada 3. oktobra spriedumā atteica nodokļa par ienākumiem no kapitāla atmaksu.

- 6 *Verwaltungsgerichtshof* [Augstākā administratīvā tiesa] ar 2021. gada 13. janvāra spriedumu atcēla šo nolēmumu tā satura prettiesiskuma dēļ, jo, lai pārbaudītu, vai ir jāatmaksā nodoklis par ienākumiem no kapitāla, vispirms ir jāveic veidu salīdzināšana un tādējādi jānoskaidro, vai ārvalstu struktūra ir pielīdzināma Austrijas korporācijai, bet otrajā posmā ir jāpārbauda ienākumu attiecināšana. Ja tikai *InvFG 2011* 188. pants liedz attiecināt ienākumus uz ārvalstu struktūru, pastāv kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kura pamatojums ir jāpārbauda. Turpmākajā tiesvedībā *Bundesfinanzgericht* apmierināja atbildētāja revīzijas tiesvedībā [pieteikumu] par nodokļa par ienākumiem no kapitāla atmaksu, kas bija strīda pamatā. *Finanzamt für Großbetriebe* [Lielo uzņēmumu finanšu pārvaldes] revīzijas sūdzība ir vērsta pret šo spriedumu.

Pamatlietas pušu argumenti

- 7 Lielo uzņēmumu finanšu pārvalde būtībā argumentē, ka veidu salīdzināšanā ir jāņem vērā, ka atbildētājs revīzijas tiesvedībā ir ieguldījumu fonds arī saskaņā ar tā izcelsmes valsts uzraudzības tiesību aktiem. ES ietvaros atbildētājam revīzijas tiesvedībā saskaņā ar PVKIU direktīvu būtu jāsaņem atļauja. Iekšzemes struktūrām, kas saskaņā ar uzraudzības tiesību aktiem tiktu kvalificētas kā ieguldījumu fondi un atbilst PVKIU, 2013. gadā bez izņēmuma tiktu piemērota pārskatāma fondu aplikšana ar nodokļiem. Tas pats esot jāpiemēro tādai ārvalstu struktūrai, kas saskaņā ar ārvalstu uzraudzības tiesību aktiem arī tiek kvalificēta kā ieguldījumu fonds un atbilst PVKIU. Pat ja pieņemtu salīdzināmību, šo noteikumu pamatojot nodokļu ieturēšanas kompetenču līdzsvarota sadalījuma saglabāšana, nodokļu sistēmas saskaņotība un ļaunprātīgas izmantošanas novēršana.
- 8 Atbildētājs revīzijas tiesvedībā būtībā izklāstīja, ka, lai gan *KStG 1988* 21. panta 1. punkta l.a apakšpunkts saskaņā ar tā formulējumu ir piemērojams tikai daļējiem nodokļu maksātājiem, kuru domicils ir ES dalībvalstī vai EEZ valstī, ņemot vērā Savienības judikatūru par kapitāla brīvu apriti saskaņā ar *LESD* 63. pantu, arī trešo valstu juridiskām personām ir jādod iespēja iesniegt pieteikumu par tādu ienākuma gūšanas vietā ieturamo nodokļu atmaksu, kurus tās ir samaksājušas.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 9 Saskaņā ar *InvFG 2011* 2. panta 2. punktu Austrijas ieguldījumu fondus, kas ir uzskatāmi par PVKIU, atbilstīgi uzraudzības tiesībām drīkst izveidot tikai kā īpašo ieguldījumu fondus. Saskaņā ar *InvFG 2011* 46. pantu šis īpašais ieguldījumu fonds bija attiecināms uz attiecīgajiem sertifikātu turētājiem; pašam īpašo ieguldījumu fondam nebija juridiskas personas statusa. Saskaņā ar *InvFG 2011* 186. pantu šādiem PVKIU pārskatāma fondu aplikšana ar nodokļiem tika paredzēta kā obligāta. Tas nozīmē, ka pats fonds nav ar nodokli aplikams subjekts un ienākumi tiek attiecināti uz sertifikātu turētājiem.
- 10 Ja Austrijas ieguldījumu fonds saņem portfeļa dividendes no līdzdalības Austrijas kapitālsabiedrībā, ienākumi nodokļu ziņā ir attiecināmi nevis uz fondu, bet gan uz

sertifikātu turētājiem. Ja sertifikātu turētāji nav Austrijas rezidenti, tiem atmaksā nodokli par ienākumiem no kapitāla saskaņā ar nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas konvenciju, kas ir noslēgta ar valsti, kura ir to domicils nodokļu vajadzībām.

- 11 *InvFG 2011* 188. pants paredzēja, ka ārvalstu kolektīvā ieguldījuma uzņēmumu gadījumā vienmēr tiek piemērots *InvFG 2011* 186. pants, t. i., regulējums par pārskatāmu fondu aplikšanu ar nodokļiem, ienākumus attiecinot uz sertifikātu turētājiem neatkarīgi no to juridiskās formas, ja ārvalstu tiesību aktiem pakļautie aktīvi atbilstīgi likumam, statūtiem vai faktiskajai praksei bija ieguldīti saskaņā ar dalītā riska principiem. Tādējādi ārvalstu sabiedrībām, kas savus aktīvus iegulda saskaņā ar dalītā riska principiem, to piemēro arī tad, ja tās, ņemot vērā veidu salīdzinājumu, ir pielīdzināmas iekšzemes juridiskai personai.
- 12 Turpretī iekšzemes sabiedrības, kas bija organizētas kā korporācija, vienmēr tika vērtētas atbilstoši to juridiskajai formai un apliktas ar nodokļiem saskaņā ar tiesību aktiem par uzņēmumu ienākuma nodokli, pat ja to aktīvi atbilstīgi likumam, statūtiem vai faktiskajai praksei tika ieguldīti saskaņā ar dalītā riska principiem.
- 13 Saskaņā ar Austrijas uzraudzības tiesību aktiem atbildētājs revīzijas tiesvedībā būtu uzskatāms par PVKIU un to iekšzemē varētu izveidot tikai kā īpašo ieguldījumu fondu, kas atrodas sertifikātu turētāju līdzīpašumā. Šādam īpašo ieguldījumu fondam vienmēr tika piemērota obligātā pārskatāmā ieguldījumu fonda aplikšana ar nodokļiem.
- 14 *Verwaltungsgerichtshof* rodas jautājums, vai tāds regulējums kā *InvFG 2011* 188. pants, kas īpašajā PVKIU gadījumā vai PVKIU atbilstoša ārvalstu kopieguldījumu fondu gadījumā nodrošina, ka tiek panākta vienlīdzīga attieksme attiecībā uz iekšzemes un ārvalstu ieguldījumu fondiem, ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums. Tas rodas tāpēc, ka atbildētājs revīzijas tiesvedībā, ja tas darbotos kā Austrijas ieguldījumu fonds, arī nevarētu saņemt nedz nodokļa par ienākumiem no kapitāla atskaitīšanu, nedz arī nodokļa par ienākumiem no kapitāla atmaksu. Tāpēc sertifikātu turētājam nav pievilcīgāk ārvalstu kopieguldījumu fondu vietā ieguldīt iekšzemes kopieguldījumu fondos. Gluži pretēji: Ja par *InvFG 2011* 188. pantu arī PVKIU gadījumā prevalē Savienības tiesību akti, pievilcīgāk ir ieguldīt ārvalstu, nevis iekšzemes kopieguldījumu fondā, jo tikai ārvalstu fondam ir [nodokļu] vairoga efekts.
- 15 Austrijas ieguldījumu fondu aplikšanas ar nodokļiem koncepcija jau no paša sākuma bija cieši saistīta ar uzraudzības tiesību aktiem, kas nepieļāva [fondu] izveidi korporācijas veidā, un tās mērķis bija gan iekšzemes, gan ārvalstu ieguldījumu fondu gadījumā nodrošināt pārskatāmu aplikšanu ar nodokļiem sertifikātu turētāju līmenī. Tas izriet jau no uzraudzības tiesību aktu un nodokļu noteikumu kopējā regulējuma kopš 1963. gada, kas ietverts vienā likumā (*Investmentfondsgesetz 1963* [1963. gada Likuma par ieguldījumu fondiem] 23. pants). Atsevišķs regulējums iekšzemes kopieguldījumu fondu aplikšanai ar

nodokļiem netika uzskatīts par nepieciešamu, jo uzraudzības tiesību akti kā fondus paredzēja tikai pārskatāmas struktūras un fonds tādējādi nevarēja būt nodokļu aplikšanas subjekts.

- 16 Šo saikni papildus apliecina arī *Alternative Investmentfonds Manager-Gesetz* [Likums par alternatīvo ieguldījumu fondu pārvaldības sabiedrībām; turpmāk tekstā – “AIFMG”] noteikumi, kas šajā tiesvedībā vēl nav piemērojami un kas saskaņā ar Direktīvu 2011/61/ES, kura tādējādi tika transponēta valsts tiesību aktos, atšķirībā no līdzšinējiem noteikumiem (piemēram, nekustamā īpašuma ieguldījumu fondi) noteiktus publiskus AIF Austrijā ļauj dibināt arī kā korporācijas. Vienlaikus ieguldījumu fondu aplikšana ar nodokļiem *InvFG 2011* 186. un 188. pantā tika grozīta tādējādi, ka arī iekšzemē tiek ņemts vērā tikai tas, vai fonds atbilstīgi uzraudzības tiesību aktiem ir klasificēts kā ieguldījumu fonds (piemēram, PVKIU vai AIF) un vai tādējādi juridiskā forma vairs nav izšķiroša. Tādējādi attiecībā uz visiem kopieguldījumu fondiem joprojām tiek nodrošināts, ka fonds, pat ja tas tagad būtu uzskatāms par iekšzemes korporāciju, nevar panākt nodokļu vairoga efektu un ka sertifikātu turētājam tiek piemērota pārskatāma aplikšana ar nodokļiem. Ar *InvFG 2011* 188. pantu salīdzināms nodokļu regulējums iekšzemes kopieguldījumu fondiem kļuva nepieciešams tikai pēc uzraudzības tiesību aktu grozījumiem, kas tika veikti līdz ar *AIFMG*.
- 17 Ņemot vērā iepriekš minēto, *Verwaltungsgerichtshof* ir šaubas par to, vai pastāv objektīva salīdzināmība starp ārvalstu kopieguldījumu fondiem, kas pēc būtības veido PVKIU, un korporācijām, kas savus aktīvus iegulda saskaņā ar dalītā riska principiem, bet neveido PVKIU.
- 18 Ja Tiesa apstiprinātu situāciju objektīvu salīdzināmību, *Verwaltungsgerichtshof* uzskatā būtu jāpārbauda, vai kapitāla brīvas aprites ierobežojums varētu būt pamatots. It īpaši būtu jāpārbauda, vai varētu piemērot pamatojumu, kas paredz saglabāt nodokļu ieturēšanas kompetenču līdzsvarotu sadalījumu.
- 19 Saskaņā ar Austrijas tiesību aktiem iekšzemes PVKIU nav atbrīvoti no nodokļa par ienākumiem no kapitāla. Atvieglojumu var piešķirt tikai sertifikātu turētāju līmenī. Austrijas koncepcija ieguldījumu fondu aplikšanai ar nodokļiem tādējādi nodrošina, ka atbilstīgi iekšzemes nodokļu tiesību aktiem ienākumi no kapitāla, kuri ir aplikami ar nodokļiem, tikai tad un tikai tiktāl saņem atvieglojumu attiecībā uz nodokli par ienākumiem no kapitāla (atskaitīšanas vai atmaksas veidā), ja un ciktāl uz attiecīgajiem sertifikātu turētājiem attiecas nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas konvencija (starp Austriju un valstīm, kurā ir sertifikātu turētāju domicils nodokļu vajadzībām), kura ļauj piemērot nodokļa par ienākumiem no kapitāla atvieglojumu vai atbrīvojumu no tā. *InvFG 2011* 188. pants attiecībā uz ārvalstu ieguldījumu fondiem, kas arī atbilst PVKIU, tādā pašā veidā nodrošina, ka arī šajā ziņā atvieglojums tiek piemērots saskaņā ar nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas konvenciju, kas ir noslēgta ar valstīm, kurās ir sertifikātu turētāju domicils nodokļu vajadzībām.

- 20 Tas it īpaši attiecas uz fiziskām personām kā sertifikātu turētājiem, kuriem ir jāmaksā nodoklis par iekšzemes ieguldījumu ienākumiem un kuri, pamatojoties uz nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas konvenciju, parasti var saņemt tikai daļēju nodokļa par ienākumiem no kapitāla atmaksu. Ja šie sertifikātu turētāji tur līdzdalību iekšzemes fondā, atmaksa tiek veikta tikai saskaņā ar nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas konvenciju. Ja tiktu atzīts atbildētāja revīzijas tiesvedībā [nodokļu] vairoga efekts, viss nodoklis par ienākumiem no kapitāla tiktu atmaksāts fondam un līdz ar to arī sertifikātu turētājiem neatkarīgi no tā, vai tiem būtu tiesības uz atmaksu saskaņā ar tiem attiecīgi piemērojamo nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanas konvenciju.
- 21 Kopumā Savienības tiesību interpretācija attiecībā uz šiem jautājumiem nešķiet tik acīmredzama, lai nevarētu rasties pamatotas šaubas.