TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2014 m. birželio 12 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą — Sąvoka „valstybės narės teismas“ — Tribunal Arbitral Tributário — Direktyva 69/335/EEB — 4 ir 7 straipsniai — Kapitalo bendrovės įstatinio kapitalo padidinimas — 1984 m. liepos 1 d. galiojęs žyminis mokestis — Šio žyminio mokesčio panaikinimas po šios datos, paskui jo nustatymas iš naujo“

Byloje C-377/13

dėl *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD)* (Portugalija) 2013 m. gegužės 31 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2013 m. liepos 3 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA

prieš

Autoridade Tributária e Aduaneira

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkė R. Silva de Lapuerta, Teisingumo Teismo pirmininko pavaduotojas K. Lenaerts (pranešėjas), teisėjai G. Arestis, J.-C. Bonichot ir A. Arabadjiev,

generalinis advokatas M. Szpunar,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Ascendi Beiras Litoral e Alta*, *Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA*, atstovaujamos *advogado* F. Fernandes Lourenço,

— Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. Inez Fernandes, J. Menezes Leitão ir A. Cunha,

— Europos Komisijos, atstovaujamos P. Guerra e Andrade ir L. Lozano Palacios,

susipažinęs su 2014 m. balandžio 8 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

* Proceso kalba: portugalų.

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1969 m. liepos 17 d. Tarybos direktyvos 69/335/EEB dėl netiesioginių mokesčių, taikomų kapitalui pritraukti [netiesioginių kapitalo pritraukimo mokesčių] (OL L 249, p. 25; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 11), iš dalies pakeistos 1985 m. birželio 10 d. Tarybos direktyva 85/303/EEB (OL L 156, p. 23; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 122), 4 ir 7 straipsnių ir 10 straipsnio a punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA* (toliau – *Ascendi*) ir *Autoridade Tributária e Aduaneira* (mokesčių ir muitų institucija) ginčą dėl šios institucijos 2012 m. rugpjūčio 6 d. sprendimo atsisakyti *Ascendi* grąžinti žyminius mokesčius, kuriuos ji sumokėjo dėl keturių kapitalo didinimo operacijų, atliktų nuo 2004 m. gruodžio mėn. iki 2006 m. lapkričio mėn. (toliau – ginčijamas sprendimas).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Remiantis Direktyvos 69/335 pirma konstatuojamąja dalimi, jos tikslas – skatinti laisvą kapitalo judėjimą, pripažįstamą pagrindine laisve, kuri yra esminė siekiant sukurti vidaus rinką. Siekiant šio tikslo, kaip matyti iš šeštos, septintos ir aštuntos konstatuojamųjų dalių, ši direktyva skirta mokesčiui, taikomam kapitalo įnašams į bendroves Sąjungoje, suderinti nustatant vieną mokestį už kapitalo pritraukimą, kuris vidaus rinkoje gali būti taikomas tik vieną kartą, ir panaikinant visus kitus netiesioginius mokesčius, kurie yra tokio paties pobūdžio kaip šis vienas mokestis.

4 Šiuo tikslu Direktyvos 69/335 1 straipsnyje nurodyta, kad „[v]alstybės narės apmokestina kapitalo įnašus į kapitalo bendroves mokesčiu, suderintu pagal 2–9 straipsnių nuostatas ir toliau vadinamu kapitalo mokesčiu“.

5 Direktyva 85/303 atlikti tam tikri esminiai Direktyvos 69/335, būtent 4 straipsnio 2 dalies ir 7 straipsnio, pakeitimai. Direktyvos 85/303 antroje, trečioje ir ketvirtoje konstatuojamosiose dalyse nurodyta:

„kadangi kapitalo mokesčių ekonominis poveikis kenkia įmonių pergrupavimui ir plėtrai; kadangi šis poveikis ypač kenksmingas esant dabartinei ekonominei padėčiai, kai būtina teikti pirmenybę investicijų skatinimui;

kadangi geriausias sprendimas siekiant šių tikslų būtų panaikinti kapitalo mokestį; tačiau kadangi mokestinių pajamų praradimas dėl tokios priemonės tam tikroms valstybėms narėms yra nepriimtinas; kadangi todėl valstybėms narėms turi būti suteikta galimybė atleisti nuo kapitalo mokesčio arba apmokestinti šiuo mokesčiu visus ar dalį sandorių, laikomų jo objektu <...>;

kadangi turi būti privaloma išimtis sandoriams, kuriems šiuo metu taikoma mažesnė kapitalo mokesčio norma“.

6 Direktyvos 69/335, iš dalies pakeistos Direktyva 85/303 (toliau – Direktyva 69/335), 4 straipsnyje nurodyta:

„1. Kapitalo mokesčiu apmokestinami tokie sandoriai:

<…>

c) kapitalo bendrovės kapitalo padidinimas bet kokios rūšies turto įnašais;

<…>

2. Šiems sandoriams, jeigu 1984 m. liepos 1 dieną jiems buvo taikoma 1 % mokesčio norma, ir toliau gali būti taikomas kapitalo mokestis:

a) kapitalo bendrovės kapitalo padidėjimas kapitalizuojant pelną arba iš nuolatinių ar laikinų rezervų;

<…>“

7 Pagal Direktyvos 69/335 7 straipsnį:

„1. Valstybės narės atleidžia nuo kapitalo mokesčio sandorius, išskyrus 9 straipsnyje minimus sandorius, kurie 1984 m. liepos 1 dieną buvo atleisti nuo šio mokesčio arba apmokestinami taikant 0,5 % ar mažesnę mokesčio normą.

Nuo mokesčio atleidžiama taikant tuos pačius reikalavimus, kokie tą dieną galiojo atleidžiant nuo mokesčio arba, jei tai taikytina, apmokestinant taikant 0,5 % arba mažesnę mokesčio normą.

<…>

2. Valstybės narės gali visus sandorius, nenurodytus 1 straipsnio dalyje, arba atleisti nuo kapitalo mokesčio, arba jiems visiems nustatyti vienodą mokesčio normą, kurios dydis neviršytų 1 %.

<…>“

8 Direktyvos 69/335 10 straipsnio a punkte numatyta:

„Be kapitalo mokesčio, valstybės narės netaiko jokio kito mokesčio bendrovėms, firmoms, asociacijoms ar pelno siekiantiems juridiniams asmenims:

a) už 4 straipsnyje minimus sandorius;

<…>“

9 Nustatytas Direktyvos 85/303 perkėlimo terminas – 1986 m. sausio 1 d.

10 Direktyva 69/335 buvo panaikinta 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyva 2008/7/EB dėl netiesioginių mokesčių, taikomų kapitalo pritraukimui [netiesioginių kapitalo pritraukimo mokesčių] (OL L 46, p. 11). Tačiau šis panaikinimas buvo padarytas po to, kai susiklostė aplinkybės pagrindinėje byloje.

Nacionalinė teisė

11 1984 m. liepos 1 d. galiojusios redakcijos Bendrųjų žyminio mokesčio tarifų (*Tabela Geral do Imposto de Selo*, toliau – TGIS), patvirtintų 1932 m. lapkričio 28 d. Dekretu įstatymu Nr. 21196, 145 straipsnyje nurodyta:

„Bendrovių kapitalo papildymas arba didinimas – nuo padidinimo sumos:

a) pagal civilinę teisę įsteigtos bendrovės – 5 ‰ (žyminis mokestis);

b) kapitalo bendrovės <…> – 2 % (žyminis mokestis);

c) kitos bendrovės – 7 ‰ (žyminis mokestis).

1. Bendrovėms, nurodytoms a ir c punktuose, papildomai taikomas 93 straipsnyje numatytas žyminis mokestis.

2. Jeigu įstatinis kapitalas papildomas ar didinamas grynųjų pinigų įnašais, jam mokestis netaikomas.“

12 Vėliau 1991 m. birželio 18 d. Dekretu įstatymu Nr. 223/91, kuriuo buvo iš dalies pakeistas TGIS 145 straipsnio 2 dalies tekstas, nuo žyminio mokesčio atleistas „kapitalo bendrovių įstatinio kapitalo papildymas arba padidinimas“, taigi nuo žyminio mokesčio atleistas bet koks kapitalo bendrovių įstatinio kapitalo didinimas, neatsižvelgiant į tai, kaip tas padidinimas vykdomas.

13 Pagal 2001 m. gruodžio 14 d. Dekretą įstatymą Nr. 322-B/2001, TGIS papildžius 26.3 straipsniu, 0,4 % nuo padidėjimo vertės dydžio žyminiu mokesčiu buvo apmokestintas bet koks kapitalo bendrovių įstatinio kapitalo didinimas, neatsižvelgiant į tai, kaip tas padidinimas buvo įvykdytas.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

14 Nuo 2004 m. gruodžio 15 d. iki 2006 m. lapkričio 29 d. kapitalo bendrovė *Ascendi* atliko keturias įstatinio kapitalo didinimo operacijas, įstatiniu kapitalu paversdama akcininkų kreditorinius reikalavimus už anksčiau šiai bendrovei suteiktas antrines paslaugas. Dėl šio kelis kartus atlikto kapitalo didinimo *Ascendi* sumokėjo iš viso 205 381,95 euro kaip žyminį mokestį, taip pat notarinius ir registravimo mokesčius.

15 2008 m. kovo 28 d. *Ascendi* pareikalavo, kad *Autoridade Tributária e Aduaneira* grąžintų sumas, sumokėtas kaip žyminį mokestį dėl minėtų kapitalo didinimo operacijų. Šis reikalavimas buvo atmestas ginčijamu sprendimu.

16 Ascendi perdavė ginčą spręsti *Tribunal Arbitral Tributário* (mokesčių bylų arbitražo teismas).

17 Sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą *Tribunal Arbitral Tributário* visų pirma mano, kad jis atitinka visas SESV 267 straipsnyje numatytas sąlygas tam, kad būtų laikomas valstybės narės teismu, kaip jis suprantamas pagal šį straipsnį.

18 Paskui *Tribunal Arbitral Tributário* siekia išsiaiškinti, ar Dekretas įstatymas Nr. 322-B/2001, kuriuo pagrįstas ginčijamas sprendimas, suderinamas su Direktyvos 69/335 4 ir 7 straipsniais ir 10 straipsnio a punktu. Šiuo tikslu jis visų pirma remiasi argumentais, pateiktais *Ascendi*, kuri primena, kad Portugalijoje kapitalo didinimo operacijos atleidžiamos nuo žyminio mokesčio nuo 1991 m. remiantis Dekretu įstatymu Nr. 223/91, o konkrečiu atveju, kai kapitalas didinamas grynųjų pinigų įnašais, atleidimas nuo žyminio mokesčio galiojo net nuo 1984 m. gegužės mėn. *Ascendi* teigimu, 2001 metais Įstatymu dekretu Nr. 322-B/2001 iš naujo nustačius žyminį mokestį pažeistos šios direktyvos nuostatos.

19 *Tribunal Arbitral Tributário* pažymi, kad *Autoridade Tributária e Aduaneira* ginčija šiuos argumentus. Pastarosios institucijos teigimu, kalbant apie kapitalo didinimo operacijas, Direktyvos 69/335 7 straipsnio 1 dalimi valstybės narės tik įpareigojamos atleisti nuo kapitalo mokesčio sandorius, kurie 1984 m. liepos 1 d. buvo atleisti nuo šio mokesčio arba apmokestinami taikant 0,5 % arba mažesnę mokesčio normą. Ši nuostata nesusijusi su pagrindinėje byloje nagrinėjamomis kapitalo didinimo operacijomis, įvykdytomis ne grynųjų pinigų įnašu. Iš tiesų 1984 m. liepos 1 d. nacionalinės teisės aktuose dėl tokių operacijų buvo numatyta apmokestinti žyminiu mokesčiu taikant didesnę negu 0,5 % mokesčio normą.

20 Galiausiai *Tribunal Arbitral Tributário* mano, kad atsakymo negalima aiškiai nustatyti iš Teisingumo Teismo praktikos. Byloje, kurioje priimtas Sprendimas *Optimus – Telecomunicações* (C-366/05, EU:C:2007:366), kapitalo didinimo operacija įvykdyta grynųjų pinigų įnašais. Pastaroji operacija, priešingai nei nagrinėjamosios pagrindinėje byloje, 1984 m. liepos 1 d. buvo atleista nuo žyminio mokesčio.

21 Šiomis aplinkybėmis *Tribunal Arbitral Tributário* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar [Direktyvos 69/335] 4 straipsnio 1 dalies c punktu ir 2 dalies a punktu, 7 straipsnio 1 dalimi ir 10 straipsnio a punktu draudžiama taikyti nacionalinės teisės aktus, kaip antai 2001 m. gruodžio 14 d. Dekretą įstatymą Nr. 322-B/2001, pagal kurį žyminiu mokesčiu apmokestinamas bet koks kapitalo bendrovių įstatinio kapitalo didinimas konvertuojant akcininkų turimus kreditorinius reikalavimus už anksčiau bendrovei suteiktas antrines paslaugas į įstatinį kapitalą, net jei tos antrinės paslaugos buvo suteiktos grynaisiais pinigais, atsižvelgiant į tai, kad 1984 m. liepos 1 d. toks kapitalo didinimas pagal nacionalinės teisės aktus buvo apmokestinamas 2 % žyminiu mokesčiu ir kad tą pačią dieną pagal tuos teisės aktus kapitalo didinimui grynųjų pinigų įnašais žyminis mokestis nebuvo taikomas?“

Dėl Teisingumo Teismo jurisdikcijos

22 Pirmiausia reikia išnagrinėti, ar *Tribunal Arbitral Tributário* turi būti laikomas valstybės narės teismu, kaip jis suprantamas pagal SESV 267 straipsnį.

23 Šiuo klausimu reikia priminti, jog pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką tam, kad atsakytų į susijusį tik su Sąjungos teise klausimą, ar prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusi institucija yra „teismas“, kaip jis suprantamas pagal SESV 267 straipsnį, Teisingumo Teismas atsižvelgia į aplinkybių visumą, t. y. į tai, ar institucija įsteigta teisės aktų pagrindu, ar ji nuolatinė, ar jos jurisdikcija yra privaloma, ar jos procesas grindžiamas rungimosi principu, ar ji taiko teisės aktus ir ar ji yra nepriklausoma (Sprendimo *Belov*, C-394/11, EU:C:2013:48, 38 punktas ir jame nurodyta teismo praktika). Be to, nacionaliniai teismai gali kreiptis į Teisingumo Teismą tik nagrinėdami ginčą ir turėdami priimti sprendimą pagal teisminio pobūdžio sprendimui priimti skirtą procedūrą (žr., be kita ko, Sprendimo *Syfait ir kt.*, C-53/03, EU:C:2005:333, 29 punktą ir Sprendimo *Belov*, EU:C:2013:48, 39 punktą).

24 Pagrindinėje byloje iš sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateiktos informacijos matyti, kad mokesčių bylų arbitražo teismai steigiami teisės aktų pagrindu. Arbitražo teismai iš tiesų įtraukti į Portugalijos Respublikos Konstitucijos 209 straipsnyje pateiktą nacionalinių teismų sąrašą. Be to, 2011 m. sausio 20 d. Dekreto įstatymo Nr. 10/2011 dėl mokesčių bylų arbitražo teisinio režimo 1 straipsnyje nurodyta, kad mokesčių bylų arbitražas yra alternatyvus teisminis būdas spręsti mokestinius ginčus, o šio įstatymo dekreto 2 straipsnyje mokesčių bylų arbitražo teismams suteikiama bendroji jurisdikcija vertinti bet kurio mokesčio apskaičiavimo teisėtumą.

25 Be to, kadangi mokesčių bylų arbitražo teismai yra teisminio ginčų mokesčių srityje nagrinėjimo sistemos dalis, jie atitinka reikalavimą dėl nuolatinio pobūdžio.

26 Kaip savo išvados 37 punkte pažymėjo generalinis advokatas, nors bylas nagrinėjančio *Tribunal Arbitral Tributário* sudėtis sudaroma trumpam laikui, o jos veikla baigiasi priėmus sprendimą, vis dėlto apskritai *Tribunal Arbitral Tributário* kaip minėtos sistemos dalis yra nuolatinio pobūdžio.

27 Dėl privalomos jurisdikcijos reikia priminti, kad šio elemento trūksta ginčus sprendžiant sutartiniu arbitražu, nes nėra nei teisinės, nei faktinės pareigos sutarties šalims perduoti savo ginčą nagrinėti arbitražui, o atitinkamos valstybės narės viešosios valdžios institucijos nedalyvauja priimant sprendimą

pasirinkti arbitražą ir neprivalo savo iniciatyva įstoti į procesą arbitražo teisme (Sprendimo *Denuit ir Cordenier*, C-125/04, EU:C:2005:69, 13 punktas ir jame nurodyta teismo praktika ir Nutarties *Merck Canada*, C-555/13, EU:C:2014:92, 17 punktas).

28 Vis dėlto Teisingumo Teismas nusprendė, kad prejudiciniai klausimai, jam pateikti pagal teisės aktus įsteigto arbitražo teismo, kurio sprendimai privalomi ir kurio jurisdikcija nepriklauso nuo šalių susitarimo, yra priimtini (Nutarties *Merck Canada*, EU:C:2014:92, 18 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

29 Kaip savo išvados 28 ir 40 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, *Tribunal Arbitral Tributário*, kurio sprendimai šalims yra privalomi pagal Dekreto įstatymo Nr. 10/2011 24 straipsnio 1 dalį, skiriasi nuo arbitražo teismo siaurąja prasme. Jo jurisdikcija tiesiogiai kyla iš Dekreto įstatymo Nr. 10/2011 nuostatų, taigi nepriklauso nuo išankstinio šalių valios perduoti ginčą nagrinėti arbitražui pareiškimo (pagal analogiją žr. Sprendimo *Danfoss*, 109/88, EU:C:1989:383, 7 punktą). Taigi, kai mokesčių mokėtojas ieškovas perduoda ginčą spręsti mokesčių arbitražui, *Tribunal Arbitral Tributário* jurisdikcija, remiantis Dekreto įstatymo Nr. 10/2011 4 straipsnio 1 dalimi, mokesčių ir muitų institucijai yra privaloma.

30 Rungimosi principu grindžiamas procesas mokesčių bylų arbitražo teismuose užtikrinamas Dekreto įstatymo Nr. 10/2011 16 ir 28 straipsniais. Be to, remiantis šio dekreto įstatymo 2 straipsnio 2 dalimi, mokesčių bylų arbitražo teismai „priima sprendimus remdamiesi teisės normomis, o nagrinėti bylas remiantis teisingumo principu draudžiama“.

31 Dėl mokesčių bylų arbitražo teismų nepriklausomumo, pirma, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad *Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa* (Administracinio arbitražo centro deontologijos taryba), remdamasi Dekreto įstatymo Nr. 10/2011 6 straipsniu, iš šios institucijos sudaryto sąrašo paskyrė arbitrus, sudarančius pagrindinę bylą nagrinėjantį *Tribunal Arbitral Tributário*.

32 Antra, Dekreto įstatymo Nr. 10/2011 9 straipsnyje numatyta, kad arbitrams taikomi nešališkumo ir nepriklausomumo principai. Be to, šio dekreto įstatymo 8 straipsnio 1 dalyje kaip kliūtis arbitro funkcijai atlikti numatytas bet kokio šeiminio ar profesinio arbitro ir vienos iš ginčo šalių ryšio buvimas. Taigi užtikrinama, kad atitinkamas arbitražo teismas turėtų trečiojo asmens statusą sprendimą, dėl kurio pareikštas ieškinys, priėmusios valdžios institucijos atžvilgiu (žr. Sprendimo *RTL Belgium*, C-517/09, EU:C:2010:821, 38 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką ir Nutarties *Devillers*, C-167/13, EU:C:2013:804, 15 punktą).

33 Galiausiai, kaip matyti iš Dekreto įstatymo Nr. 10/2011 1 straipsnio, mokesčių bylų arbitražo teismai priima sprendimus pagal procedūrą, po kurios priimamas teisminio pobūdžio sprendimas.

34 Iš viso to, kas išdėstyta, matyti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusi institucija turi visas būtinas savybes, kad būtų laikoma valstybės narės teismu, kaip jis suprantamas pagal SESV 267 straipsnį.

35 Taigi Teisingumo Teismas turi jurisdikciją atsakyti į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimą.

Dėl prejudicinio klausimo

36 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Direktyvos 69/335 4 ir 7 straipsniais ir 10 straipsnio a punktu draudžiami valstybės narės teisės aktai, kuriais iš naujo nustatomas žyminis mokestis už kapitalo bendrovės įstatinio kapitalo didinimo operacijas, kurios 1984 m. liepos 1 d. buvo apmokestinamos šiuo mokesčiu, tačiau vėliau nuo jo atleistos.

37 *Ascendi* teigimu, operacijos, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, 1984 m. liepos 1 d. jau buvo atleistos nuo žyminio mokesčio pagal taikytiną nacionalinę teisę.

38 Tačiau šiuo klausimu reikia priminti, kad nagrinėdamas prašymą priimti prejudicinį sprendimą Teisingumo Teismas neturi aiškinti nacionalinių nuostatų arba vertinti faktinio konteksto, kuriam esant atsirado pagrindinė byla, nes ši užduotis tenka vien prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui (žr. Sprendimo *Angelidaki ir kt.*, C-378/07–C-380/07, EU:C:2009:250, 48 punktą ir Sprendimo *van Delft ir kt.*, C-345/09, EU:C:2010:610, 114 punktą).

39 Iš prejudicinio klausimo formuluotės matyti, kad 1984 m. liepos 1 d. kapitalo didinimo operacijos, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal nacionalinės teisės aktus buvo apmokestinamos 2 % žyminiu mokesčiu.

40 Dėl klausimo, ar Direktyvos 69/335 nuostatomis draudžiami nacionalinės teisės aktai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, visų pirma reikia priminti, kad pagal šiuos teisės aktus žyminiu mokesčiu apmokestinamos kapitalo bendrovės įstatinio kapitalo didinimo operacijos. Kadangi žyminis mokestis taikomas kapitalui pritraukti, šis mokestis yra kapitalo mokestis, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 69/335 1 straipsnį.

41 Šiomis aplinkybėmis Direktyvos 69/335 10 straipsnio, kuris skirtas tik netiesioginiams mokesčiams, išskyrus kapitalo mokestį, išaiškinimas yra nesvarbus ginčui pagrindinėje byloje išspręsti.

42 Taip pat svarbu konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamos operacijos patenka į Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies c punkto taikymo sritį. Iš tiesų atitinkamos kapitalo bendrovės įstatinis kapitalas kelis kartus buvo padidintas „bet kokios rūšies turto įnašais“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, būtent įstatiniu kapitalu paverčiant šios bendrovės akcininkų kreditorinius reikalavimus už anksčiau minėtai bendrovei suteiktas antrines paslaugas.

43 Dėl Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalyje nurodytų sandorių šioje nuostatoje numatyta, kad jie „apmokestinami kapitalo mokesčiu“.

44 Vis dėlto, nepaisant šios 4 straipsnio 1 dalies formuluotės, iš minėtos direktyvos 7 straipsnio matyti, kad nėra jokios pareigos kapitalo mokesčiu apmokestinti sandorių, patenkančių į pirmosios iš šių nuostatų taikymo sritį.

45 Priešingai, Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad Direktyvos 69/335 7 straipsnio 1 dalyje įtvirtinta aiški ir besąlygiška valstybių narių pareiga atleisti nuo kapitalo mokesčio visus į šios direktyvos taikymo sritį patenkančius sandorius, kurie 1984 m. liepos 1 d. buvo atleisti nuo šio mokesčio arba apmokestinami taikant 0,5 % arba mažesnę mokesčio normą (žr. Sprendimo *Optimus – Telecomunicações*, EU:C:2007:366, 30 punktą ir Sprendimo *Pak-Holdco* C-372/10, EU:C:2012:86, 28 punktą). Portugalijos Respublika privalo laikytis šios ir kitų iš Direktyvos 69/335 kylančių pareigų nuo 1986 m. sausio 1 d. – šios valstybės narės įstojimo į Europos Sąjungą dienos.

46 Tačiau kadangi sandoriai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, patenkantys į Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies taikymo sritį, 1984 m. liepos 1 d. buvo apmokestinami kapitalo mokesčiu taikant didesnę negu 0,5 % mokesčio normą, 1986 m. sausio 1 d. įstodama į Sąjungą

Portugalijos Respublika, remdamasi šios direktyvos 7 straipsnio 2 dalimi, galėjo nuspręsti toliau taikyti kapitalo mokestį šio tipo sandoriams (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Logstor ROR Polska*, C-212/10, EU:C:2011:404, 34 punktą).

47 Galiausiai dar lieka išnagrinėti, ar valstybė narė, 1991 metais atsisakiusi taikyti kapitalo mokestį sandoriams, patenkantiems į Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies taikymo sritį, galėjo nuspręsti 2001 metais iš naujo nustatyti tokį mokestį.

48 Kadangi Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalyje ir 7 straipsnio 1 ir 2 dalyse aiškiai nenurodytas atvejis, kai panaikinamas, o paskui, t. y. po 1984 m. liepos 1 d., iš naujo nustatomas mokestis, reikia remtis teleologiniu aptariamų nuostatų aiškinimu siekiant išsiaiškinti, kokio tikslo jomis siekiama.

49 Iš Direktyvos 85/303 antros ir trečios konstatuojamųjų dalių matyti, kad Direktyva 69/335 siekiama apriboti ar net panaikinti kapitalo mokestį. Atsižvelgiant į šį tikslą, iš šios trečios konstatuojamosios dalies matyti, kad toliau taikyti kapitalo mokestį tokio apmokestinimo neatsisakiusios valstybės narės gali tik dėl biudžetinių sunkumų, su kuriais jos būtų susidūrusios tokio mokesčio panaikinimo atveju (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Logstor ROR Polska*, EU:C:2011:404, 36 punktą).

50 Direktyvos 69/335 7 straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje esanti nuoroda į 1984 m. liepos 1 d. negali būti suprantama kaip leidimas valstybėms narėms, kurios šią dieną aptariamus sandorius buvo apmokestinusios kapitalo mokesčiu taikydamos didesnę negu 0,5 % mokesčio normą, iš naujo nustatyti tokį apmokestinimą po to, kai jo buvo atsisakyta. Iš tiesų Sąjungos teisės aktų leidėjas norėjo panaikinti kapitalo mokestį, o jo išlaikymo galimybė tėra išimtis, atsiradusi dėl valstybių narių baimės prarasti pajamas. Todėl, net jeigu dėl biudžeto pajamų praradimo buvo galima pateisinti kapitalo mokesčio išlaikymą po 1984 m. liepos 1 d. laikantis minėtos direktyvos 7 straipsnio 2 dalyje išdėstytų apribojimų, tuo nebuvo galima pateisinti tokio mokesčio nustatymo iš naujo (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Logstor ROR Polska*, EU:C:2011:404, 37–39 punktus).

51 Priešingai, negu tvirtina Portugalijos vyriausybė, iš Direktyvos 69/335 kylanti „standstill“ pareiga susijusi tiek su sandoriais, nurodytais šios direktyvos 4 straipsnio 2 dalyje, tiek su sandoriais, minėtais jos 4 straipsnio 1 dalyje. Iš tiesų esant situacijai, kaip antai nagrinėjamai pagrindinėje byloje, ši pareiga kyla iš Direktyvos 69/335 7 straipsnio 1 ir 2 dalių, aiškinamų atsižvelgiant į šios direktyvos tikslą. Kaip matyti iš šio sprendimo 45 punkto, iš Direktyvos 69/335 7 straipsnio kylančios valstybių narių pareigos susijusios su bet kuriuo sandoriu, patenkančiu į šios direktyvos taikymo sritį, taigi ir bet kuriuo sandoriu, patenkančiu į jos 4 straipsnio taikymo sritį, neatsižvelgiant į tai, ar sandoris minėtas šio straipsnio 1 ar 2 dalyje.

52 Todėl į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies c punktas ir 7 straipsnio 1 ir 2 dalys turi būti aiškinami taip, kad jais draudžiama valstybei narei iš naujo nustatyti kapitalo mokestį už įstatinio kapitalo didinimo operacijas, patenkančias į pirmosios iš šių nuostatų taikymo sritį, kurios 1984 m. liepos 1 d. buvo apmokestinamos šiuo mokesčiu, tačiau vėliau nuo jo atleistos.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

53 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (antroji kolegija) nusprendžia:

1969 m. liepos 17 d. Tarybos direktyvos 69/335/EEB dėl netiesioginių mokesčių, taikomų kapitalui pritraukti [netiesioginių kapitalo pritraukimo mokesčių], iš dalies pakeistos 1985 m. birželio 10 d. Tarybos direktyva 85/303/EEB, 4 straipsnio 1 dalies c punktas ir 7 straipsnio 1 ir 2 dalys turi būti aiškinami taip, kad jais draudžiama valstybei narei iš naujo nustatyti kapitalo mokestį už įstatinio kapitalo didinimo operacijas, patenkančias į pirmosios iš šių nuostatų taikymo sritį, kurios 1984 m. liepos 1 d. buvo apmokestinamos šiuo mokesčiu, tačiau vėliau nuo jo atleistos.

Parašai.