



## Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 12 juni 2014\*

”Begäran om förhandsavgörande — Begreppet ’domstol i en medlemsstat’ — Tribunal Arbitral Tributário — Direktiv 69/335/EEG — Artiklarna 4 och 7 — Ökning av kapitalet i ett kapitalbolag — Gällande stämpelskatt den 1 juli 1984 — Stämpelskatt som avskaffats och därefter återinförts”

I mål C-377/13,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Portugal) genom beslut av den 31 maj 2013, som inkom till domstolen den 3 juli 2013, i målet

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

mot

**Autoridade Tributária e Aduaneira,**

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden R. Silva de Lapuerta, domstolens vice-ordföranden K. Lenaerts (referent), samt domarna G. Arestis, J.-C. Bonichot och A. Arabadjiev,

generaladvokat: M. Szpunar,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA, genom F. Fernandes Lourenço, advogado,
- Portugals regering, genom L. Inez Fernandes, J. Menezes Leitão och A. Cunha, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom P. Guerra e Andrade och L. Lozano Palacios, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 8 april 2014 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

\* Rättegångsspråk: portugisiska.

följande

### Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 4, 7 och 10 a i rådets direktiv 69/335/EEG av den 17 juli 1969 om indirekta skatter på kapitalanskaffning (EGT L 249, s. 25), i dess lydelse enligt rådets direktiv 85/303/EEG av den 10 juni 1985 (EGT L 156, s. 23).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA (nedan kallat Ascendi) och l'Autoridade Tributária e Aduaneira (skatte- och tullmyndigheten) rörande sistnämnda myndighets beslut av den 6 augusti 2012 att avslå en ansökan om restitution av stämpelskatt som Ascendi har erlagt i samband med fyra ökningar av kapitalet som skedde mellan december 2004 och november 2006 (nedan kallat det överklagade beslutet).

### Tillämpliga bestämmelser

#### *Unionsrätt*

- 3 Enligt första skälet i direktiv 69/335 syftade direktivet till att främja den fria rörligheten för kapital, vilken anses utgöra en grundläggande frihet med avgörande betydelse för upprättandet av en inre marknad. Som framgår av sjätte och åttonde skälen i direktivet avser direktivet i detta syfte därför att harmonisera de bestämmelser som omfattar kapitaltillskott i företag inom unionen genom att införa en enda skatt på kapitalanskaffning som bara får påföras en gång på den inre marknaden och genom att upphäva alla andra indirekta skatter som har samma egenskaper som denna enda skatt på kapitaltillskott.
- 4 I artikel 1 i direktiv 69/335 föreskrevs därför att "medlemsstaterna [ska] på kapitaltillskott till kapitalassociationer utta en skatt som harmoniserats i enlighet med bestämmelserna i artikel 2—9 och som nedan kallas skatt på kapitaltillskott".
- 5 Genom direktiv 85/303 gjordes vissa väsentliga ändringar i direktiv 69/335, bland annat i artiklarna 4.2 och 7 i detta. I andra, tredje och fjärde skälen i direktiv 85/303 anges följande:

"Skatt på kapitaltillskott har negativa ekonomiska effekter på företags ombildningar och utveckling. Sådana effekter är särskilt skadliga i den nuvarande ekonomiska situationen, när det är ytterst viktigt att prioritera investeringsstimulanser.

Bästa sättet att nå dessa mål är att avskaffa skatt på kapitaltillskott. Med hänsyn till att de förlorade skatteintäkter som följer av en sådan åtgärd skulle vara oacceptabelt för vissa medlemsstater ska medlemsstaterna ges möjlighet att avgöra om alla eller delar av de transaktioner som omfattas av tillämpningsområdet för skatt på kapitaltillskott ska undantas eller omfattas av denna skatt ...

Det ska införas ett obligatoriskt undantag för skattepliktiga transaktioner som för närvarande omfattas av den lägre satsen för skatt på kapitaltillskott."

- 6 I artikel 4 i direktiv 69/335 i dess lydelse enligt direktiv 85/303 (nedan kallat direktiv 69/335) föreskrevs följande:

"1. Skatt på kapitaltillskott ska uttas vid följande transaktioner:

...

c) En ökning av ett kapitalbolags kapital genom ett tillskott av varje slags tillgångar.

...

2. En skatt på kapitaltillskott får uttas på följande transaktioner, i den mån de beskattades med 1 procent den 1 juli 1984:

a) En ökning av ett kapitalbolags kapital genom kapitalisering av vinster eller av permanenta eller tillfälliga reserver.

...”

7 I artikel 7 i direktiv 69/335 stadgades följande:

”1. Medlemsstaterna ska från skatteplikt avseende kapitaltillskott undanta transaktioner vilka inte omfattas av artikel 9 och vilka den 1 juli 1984 var undantagna från skatteplikt eller vilka då beskattades enligt en skattesats om högst 0,50 procent.

För undantag från skatteplikt gäller de villkor som vid nämnda datum gällde för beviljande av undantag eller, i förekommande fall, för påförande av skatt enligt en skattesats på 0,50 procent eller lägre.

...

2. Medlemsstaterna får beträffande andra transaktioner än dem som avses i punkt 1 antingen undanta transaktionerna från skatt på kapitaltillskott eller beskatta dem efter en enhetlig skattesats på högst 1 procent.

...”

8 I artikel 10 a i direktiv 69/335 föreskrevs följande:

”Utöver skatt på kapitaltillskott får medlemsstaterna, när det gäller bolag, sammanslutningar eller juridiska personer som bedriver verksamhet i vinstsyfte, inte ta ut några som helst skatter på

a) de transaktioner som avses i artikel 4,

...”

9 Direktiv 85/303 skulle vara införlivat senast den 1 januari 1986.

10 Direktiv 69/335 upphävdes genom rådets direktiv 2008/7/EG av den 12 februari 2008 om indirekta skatter på kapitalanskaffning (EUT L 46, s. 11). Upphävandet skedde dock efter omständigheterna i det nationella målet.

### *Nationell rätt*

11 I artikel 145 i den allmänna tabellen för stämpelskatt (Tabela Geral do Imposto de Selo, nedan kallad TGIS), som godkännts genom lagdekret nr 21196 av den 28 november 1932, föreskrevs följande lydelse som gällde den 1 juli 1984:

”Förstärkning eller ökning av ett bolags kapital, på tillskottsbeloppet utgår för:

a) civilrättsliga bolag – 5 per tusendel (stämpelskatt);

- b) kapitalbolag ... – 2 per tusendel (stämpelskatt);
- c) andra bolag – 7 per tusendel (stämpelskatt).

1. Beträffande bolag som avses i a och c ovan ska stämpelskatt enligt artikel 93 läggas till.
2. När förstärkningen eller ökningen sker kontant är den undantagen från skatt.”

- 12 Dessutom undantogs genom lagdekret nr 223/91 av den 18 juni 1991, genom vilket ordalydelsen i artikel 145.2 TGIS ändrades, ”förstärkning eller ökning av kapitalet i kapitalbolag” från stämpelskatt, oavsett hur denna ökning gjordes.
- 13 Enligt lagdekret 322-B/2001 av den 14 december 2001 påförs, genom att tillfoga en artikel 26.3 till TGIS, samtliga ökning av kapitalet i kapitalbolag, oberoende av hur dessa görs, en stämpelskatt på 0,40 procent av det belopp med vilket bolagskapitalet ökades.

### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan**

- 14 Under tiden 15 december 2004–29 november 2006 ökade Ascendi, ett kapitalbolag, sitt kapital vid fyra tillfällen genom att omvandla fordringar för accessoriska tjänster som aktieägarna tidigare hade tillhandahållit kontant till bolagskapital. Ascendi betalade för dessa kapitalökningar sammanlagt 205 381,95 euro i stämpelskatt, registrerings- och notarieavgifter.
- 15 Den 28 mars 2008 ansökte Ascendi hos Autoridade Tributária e Aduaneira om restitution av de belopp som hade erlagts i stämpelskatt för de berörda kapitalökningarna. Denna ansökan avlogs genom det överklagade beslutet.
- 16 Ascendi överklagade till Tribunal Arbitral Tributário (skiljenämnd på skatteområdet).
- 17 Tribunal Arbitral Tributário har i beslutet att begära förhandsavgörande först anfört att den uppfyller samtliga de villkor som föreskrivs i artikel 267 FEUF för att kunna betraktas som en domstol i en medlemsstat, i den mening som avses i denna artikel.
- 18 Tribunal Arbitral Tributário har vidare ifrågasatt huruvida lagdekret nr 322-B/2001, som utgör rättslig grund för det överklagade beslutet, är förenlig med artiklarna 4, 7 och 10 a i direktiv 69/335. Den har härvidlag först hänvisat till Ascendis argumentation, i vilken det hävdas, att i Portugal har kapitalökningar varit undantagna från stämpelskatt sedan år 1991 enligt lagdekret nr 223/91 och att undantaget, i det särskilda fall då kapitalökningen har skett kontant, härrör från maj 1984. Återinförandet av stämpelskatten år 2001 genom lagdekret nr 322-B/2001 åsidosätter därmed, enligt Ascendi, bestämmelserna i detta direktiv.
- 19 Tribunal Arbitral Tributário har påpekat att Autoridade Tributária e Aduaneira inte godtar denna argumentation. Vad beträffar kapitalökningar ålades medlemsstaterna, enligt sistnämnda myndighet, i artikel 7.1 i direktiv 69/335, att inte tillämpa skatt på kapitaltillskott på andra transaktioner än dem, vilka var undantagna från sådan skatt eller vilka den 1 juli 1984 beskattades enligt en skattesats om högst 0,50 procent. Denna bestämmelse avsåg inte kapitalökningar sådana som de i det nationella målet, som tillhandahållits på annat sätt än genom kontanttillskott. Den 1 juli 1984 föreskvs nämligen i den nationella lagstiftningen att det skulle tillämpas en högre skattesats än 0,50 procent för sådana transaktioner.

20 Tribunal Arbitral Tributário anser slutligen att svaret på denna fråga inte klart kan utläsas av domstolens praxis. I dom *Optimus – Telecomunicações* (C-366/05, EU:C:2007:366) hade kapitalökningen nämligen tillhandahållits genom ett kontanttillskott. Sistnämnda transaktion var emellertid, i motsats till de transaktioner som avses i det nationella målet, undantagna från stämpelskatt från den 1 juli 1984.

21 Under dessa omständigheter beslutade Tribunal Arbitral Tributário att förklara målet vilande och att ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

”Utgör artiklarna 4.1 c, 4.2 a, 7.1 och 10 a i direktiv 69/335 ... hinder för nationell lagstiftning, såsom lagdekret nr 322-B/2001 av den 14 december 2001 enligt vilket ökning av kapitalet i kapitalbolag – vilka sker genom att aktieägarnas fordringar för accessoriska tjänster som tidigare tillhandahållits bolaget omvandlas till kapital – är föremål för stämpelskatt på åtgärder som vidtas i syfte att öka ett bolags kapital, även i det fallet att tjänsterna tillhandahölls kontant och det tas i beaktande att den 1 juli 1984 var kapitallökningar som gjordes på detta sätt enligt nationell lagstiftning föremål för en stämpelskatt på 2 procent, medan kapitalökningar som gjordes kontant vid samma tidpunkt var undantagna från stämpelskatt?”

### **Domstolens behörighet**

22 Domstolen ska inledningsvis pröva huruvida Tribunal Arbitral Tributário ska anses utgöra en domstol i en medlemsstat, i den mening som avses i artikel 267 FEUF.

23 Det framgår av fast rättspraxis att EU-domstolen vid bedömningen av huruvida det hänskjutande organet utgör en domstol i den mening som avses i artikel 267 FEUF, vilket är en rent unionsrättslig fråga, beaktar ett antal omständigheter, såsom huruvida organet är upprättat enligt lag, organet är av stadigvarande karaktär, dess jurisdiktion är av tvingande art, förfarandet är kontradiktoriskt, organet tillämpar rättsregler och huruvida det har en oberoende ställning (dom *Belov*, C-394/11, EU:C:2013:48, punkt 38 och där angiven rättspraxis). De nationella domstolarna är behöriga att framställa en begäran till domstolen endast om ett mål är anhängigt vid dem och om de ska meddela avgörande inom ramen för ett förfarande som är avsett att leda till ett avgörande av rättskipningskaraktär (se, bland annat, dom *Syfait m.fl.*, C-53/03, EU:C:2005:333, punkt 29, och dom *Belov*, EU:C:2013:48, punkt 39).

24 I det nationella målet framgår det av de upplysningar som tillhandahållits i beslutet att begära förhandsavgörande att skiljenämnder på skatterättens område är upprättade enligt lag. Skiljenämnderna anges nämligen i förteckningen över nationella domstolar i artikel 209 i Republiken Portugals författning. För övrigt föreskrivs det i artikel 1 i lagdekret nr 10/2011 av den 20 januari 2011 om den rättsliga ordningen för skatterättsliga skiljeförfaranden att skatterättsliga skiljeförfaranden utgör ett alternativ till domstolsprövning av skattetvister och i artikel 2 i lagdekretet ges skiljenämnder på det skatterättsliga området en allmän behörighet att pröva lagligheten av samtliga taxeringsbeslut.

25 Som del av domstolssystemet för att avgöra skattemål uppfyller skiljenämnder på skatterättens område för övrigt kravet att de ska vara stadigvarande.

26 Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 37 i förslaget till avgörande, trots den omständigheten att sammansättningen av ledamöter i Tribunal Arbitral Tributário inte är permanent och att den upplöses efter det att den tvist med avseende på vilken den har tillsatts har lösts, kan det emellertid ändå slås fast att Tribunal Arbitral Tributário, betraktad i sin helhet, uppfyller det för detta system avgörande kriteriet att ha stadigvarande karaktär.

- 27 Vad beträffar frågan om dess avgöranden har tvingande karaktär erinras om att denna beståndsdel saknas vid vanliga skiljeförfaranden, eftersom det varken rättsligt eller faktiskt föreligger någon skyldighet för avtalsparterna att hänskjuta sina tvister till skiljeförfarande, och eftersom myndigheterna i den berörda medlemsstaten inte medverkar vid beslutet att välja skiljeförfarande och inte heller på eget initiativ kan ingripa i förfarandet inför skiljemännen (dom Denuit och Cordenier, C-125/04, EU:C:2005:69, punkt 13 och där angiven rättspraxis, och beslut Merck Canada, C-555/13, EU:C:2014:92, punkt 17).
- 28 Domstolen har emellertid funnit att tolkningsfrågor som har hänskjutits av en skiljedomstol som är upprättad enligt lag, vars avgöranden är bindande för parterna och vars behörighet inte är beroende av parternas samtycke, kan tas upp till prövning (beslut Merck Canada, EU:C:2014:92, punkt 18 och där angiven rättspraxis).
- 29 Såsom generaladvokaten har påpekat i punkterna 28 och 40 i förslaget till avgörande föreligger det en skillnad mellan Tribunal Arbitral Tributário, vars avgöranden är bindande för parterna enligt artikel 24.1 i lagdekret nr 10/2011, och en skiljenämnd i strikt betydelse. Dess behörighet kan nämligen utläsas direkt av bestämmelserna i lagdekret nr 10/2011 och är därmed inte beroende av att parterna på förhand har gett uttryck för ett önskemål att reglera tvisten genom skiljeförfarande (se, analogt, dom Danfoss, 109/88, EU:C:1989:383, punkt 7). När den skattskyldige anhängiggör tvisten för skatterättsligt skiljeförfarande har Tribunal Arbitral Tributários avgörande, enligt artikel 4.1 i lagdekret nr 10/2011, således tvingande karaktär för skatte- och tullmyndigheten.
- 30 Det kontradiktoriska förfarandet vid skiljenämnder på skatterättsens område säkerställs i artiklarna 16 och 28 i lagdekret nr 10/2011. Enligt artikel 2.2 i lagdekretet ska skiljenämnder på skatterättsens område "avgöra tvister enligt gällande rätt och det är förbjudet att göra en skälighetsbedömning".
- 31 Vad beträffar frågan huruvida skiljenämnder på skatterättsens område är oavhängiga framgår det av beslutet att begära förhandsavgörande att ledamöterna i Tribunal Arbitral Tributário, vid vilken tvisten i det nationella målet har anhängiggjorts, har utsetts med stöd av artikel 6 i lagdekret nr 10/2011 av Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (Etiska rådet för centrum för skiljenämnder i förvaltningstvister) bland skiljemän som anges i en av denna institution upprättad förteckning.
- 32 Det föreskrivs vidare i artikel 9 i lagdekret nr 10/2011 att skiljemän är underkastade principerna om opartiskhet och oberoende. I artikel 8.1 i lagdekretet föreskrivs dessutom att det inte är tillåtet att vara skiljeman om det förekommer någon form av familje- eller yrkesmässigt samband mellan skiljemannen och parterna i tvisten. Härmed säkerställs att den berörda skiljenämnden ska vara utomstående i förhållande till den myndighet som har fattat det överklagade beslutet (se dom RTL Belgium, C-517/09, EU:C:2010:821, punkt 38 och där angiven rättspraxis, och beslut Devillers, C-167/13, EU:C:2013:804, punkt 15).
- 33 Slutligen, såsom framgår av artikel 1 i lagdekret nr 10/2011, beslutar skiljenämnder på skatterättsens område i ett förfarande som är avsett att leda fram till ett avgörande av rättskipningskaraktär.
- 34 Det följer av samtliga ovan angivna skäl att det organ som har begärt förhandsavgörande uppfyller samtliga nödvändiga kriterier för att kunna betraktas som en domstol i en medlemsstat i den mening som avses i artikel 267 FEUF.
- 35 Domstolen är således behörig att pröva den tolkningsfråga som ställts av den hänskjutande domstolen.

## Prövning av tolkningsfrågan

- 36 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artiklarna 4, 7 och 10 a i direktiv 69/335 utgör hinder för lagstiftning i en medlemsstat som återinför en stämpelskatt på transaktioner avseende ökning av kapitalet i ett kapitalbolag, vilka den 1 juli 1984 var föremål för sådan skatt men vilka därefter blivit undantagna från nämnda skatt.
- 37 Enligt Ascendi var sådana transaktioner som avses i det nationella målet redan undantagna från stämpelskatt från den 1 juli 1984 enligt tillämplig nationell lagstiftning.
- 38 Det ska i detta sammanhang erinras om att det inte ankommer på domstolen att i ett mål om förhandsavgörande uttala sig om tolkningen av nationella bestämmelser eller om bedömningen av den faktiska bakgrunden till det nationella målet, då detta uteslutande är en uppgift för den hänskjutande domstolen (se dom Angelidaki m.fl., C-378/07–C-380/07, EU:C:2009:250, punkt 48, och dom van Delft m.fl., C-345/09, EU:C:2010:610, punkt 114).
- 39 Det framgår av tolkningsfrågans ordalydelse att enligt nationell lagstiftning gällde den 1 juli 1984 en stämpelskatt på 2 procent på transaktioner avseende ökning av kapitalet av det slag som avses i det nationella målet.
- 40 Vad beträffar frågan huruvida bestämmelserna i direktiv 69/335 utgör hinder för en sådan lagstiftning som i det nationella målet ska det först erinras om att denna lagstiftning påför en stämpelskatt på transaktioner för ökning av kapitalet i ett kapitalbolag. Sätillvida som stämpelskatten tas ut på kapitalanskaffandet som sådant utgör denna stämpelskatt en skatt på kapitaltillskott i den mening som avses i artikel 1 i direktiv 69/335.
- 41 Artikel 10 i direktiv 69/335 som endast omfattar andra indirekta skatter än skatt på kapitaltillskott saknar således betydelse för utgången i det nationella målet.
- 42 Domstolen konstaterar vidare att de transaktioner som avses i det nationella målet omfattas av artikel 4.1 c i direktiv 69/335. De olika ökningarna av aktiekapitalet i det berörda kapitalbolaget har skett ”genom ett tillskott av tillgångar av vilket slag det må vara” i den mening som avses i denna bestämmelse, nämligen genom omvandling till bolagskapital av aktieägarnas fordringar, som uppkommit före dessa ökningarna, för tillhandahållande av accessoriska tjänster till detta bolag.
- 43 Vad beträffar de transaktioner som avses i artikel 4.1 i direktiv 69/335 föreskrivs i denna bestämmelse att ”[s]katt på kapitaltillskott skall uttas”.
- 44 Oberoende av hur artikel 4.1 är formulerad framgår det emellertid av artikel 7 i direktivet att det inte föreligger någon skyldighet att ta ut skatt på kapitaltillskott för transaktioner som omfattas av den förstnämnda artikeln.
- 45 Domstolen har tvärtemot funnit att i artikel 7.1 i direktiv 69/335 föreskrivs en klar och ovillkorlig skyldighet för medlemsstaterna att undanta transaktioner som omfattas av direktivets tillämpningsområde och som per den 1 juli 1984 var undantagna från skatteplikt, eller som beskattades enligt en skattesats på högst 0,50 procent, från skatt på kapitaltillskott (se dom Optimus – Telecomunicações, EU:C:2007:366, punkt 30, och dom Pak-Holdco, C-372/10, EU:C:2012:86, punkt 28). Denna skyldighet, såväl som övriga skyldigheter enligt direktiv 69/335 har varit gällande för Republiken Portugal sedan den 1 januari 1986, vilket var tidpunkten för denna stats anslutning till Europeiska unionen.

- 46 För den händelse att det för sådana transaktioner som avses i det nationella målet, vilka omfattades av artikel 4.1 i direktiv 69/335, togs ut en skatt på kapitaltillskott med en högre skattesats än 0,50 procent den 1 juli 1984 kunde Republiken Portugal enligt artikel 7.2 i direktivet besluta att fortsätta ta ut skatt på kapitaltillskott för denna typ av transaktioner efter anslutningen till unionen den 1 januari 1986 (se, för ett liknande resonemang, dom Logstor ROR Polska, C-212/10, EU:C:2011:404, punkt 34).
- 47 Det återstår slutligen att pröva om en medlemsstat, efter att år 1991 ha upphört med att ta ut skatt på kapitaltillskott vid transaktioner som omfattas av artikel 4.1 i direktiv 69/335, kan besluta att återinföra en sådan skatt år 2001.
- 48 Eftersom artiklarna 4.1, 7.1 och 7.2 i direktiv 69/335 inte uttryckligen avser en situation där en skatt avskaffas för att därefter återinföras efter den 1 juli 1984 är det nödvändigt att göra en teleologisk tolkning av de berörda bestämmelserna för att utröna vilka mål dessa syftar till att uppnå.
- 49 Det framgår emellertid av andra och tredje skälen i direktiv 85/303 att direktiv 69/335 syftar till att begränsa, och till och med avskaffa, skatt på kapitaltillskott. Med beaktande av detta syfte framgår det av det tredje skälet att det endast var på grund av de budgetproblem som de medlemsstater som inte hade upphört med att ta ut skatt på kapitaltillskott kunde åsamkas som de fick lov att behålla nämnda skatt (se, för ett liknande resonemang, dom Logstor ROR Polska, EU:C:2011:404, punkt 36).
- 50 Hänvisningen till den 1 juli 1984 i artikel 7.1 första stycket i direktiv 69/335 kan inte ge de medlemsstater som vid detta datum tog ut en skatt på kapitaltillskott med en högre skattesats än 0,50 procent på de ifrågavarande transaktionerna någon rätt att återinföra en sådan skatt efter att de avskaffat densamma. Unionslagstiftaren har nämligen önskat att avskaffa skatt på kapitaltillskott och möjligheten att behålla den är enbart ett undantag motiverat av medlemsstaternas oro för intäktsbortfall. Även om förlust av intäkter kunde motivera att skatt på kapitaltillskott behölls efter den 1 juli 1984, inom de gränser som anges i artikel 7.2 i nämnda direktiv, kan det inte motivera att en sådan skatt återinförs (se, för ett liknande resonemang, dom Logstor ROR Polska, EU:C:2011:404, punkterna 37–39).
- 51 Tvärtemot vad den portugisiska regeringen har hävdat avser ”standstill”-skyldigheten i direktiv 69/335 såväl de transaktioner som omfattas av artikel 4.2 i direktivet som de transaktioner som anges i artikel 4.1 i direktivet. I en sådan situation som i det nationella målet följer nämligen denna skyldighet av artikel 7.1 och 7.2 i direktiv 69/335, tolkade mot bakgrund av direktivets syfte. Såsom framgår av punkt 45 i denna dom avser de skyldigheter som för medlemsstaternas vidkommande följer av artikel 7 i direktiv 69/335, samtliga transaktioner som omfattas av direktivets tillämpningsområde och därmed samtliga transaktioner som omfattas av artikel 4 i direktivet, oberoende av om transaktionen anges i punkterna 1 eller 2 i sistnämnda artikel.
- 52 Följaktligen ska tolkningsfrågan besvaras enligt följande. Artiklarna 4.1 c, 7.1 och 7.2 i direktiv 69/335 ska tolkas så, att de utgör hinder för att en medlemsstat återinför en skatt på kapitaltillskott för transaktioner avseende ökning av ett bolags kapital vilka omfattas av den förstnämnda av dessa bestämmelser och vilka den 1 juli 1984 var underkastade en sådan skatt, men som därefter blivit undantagna från skatten.

### **Rättegångskostnader**

- 53 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.



Mot denna bakgrund beslutar domstolen (andra avdelningen) följande:

**Artiklarna 4.1 c, 7.1 och 7.2 i rådets direktiv 69/335/EEG av den 17 juli 1969 om indirekta skatter på kapitalanskaffning, i dess lydelse enligt rådets direktiv 85/303/EEG av den 10 juni 1985, ska tolkas så, att de utgör hinder för att en medlemsstat återinför en skatt på kapitaltillskott för transaktioner avseende ökning av ett bolags kapital vilka omfattas av den förstnämnda av dessa bestämmelser och vilka den 1 juli 1984 var underkastade en sådan skatt, men som därefter blivit undantagna från skatten.**

Underskrifter