



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2014. gada 12. jūnijā *

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Jēdziens “dalībvalsts tiesa” — Tribunal Arbitral Tributário — Direktīva 69/335/EEK — 4. un 7. pants — Kapitālsabiedrības pamatkapitāla palielināšana — 1984. gada 1. jūlijā spēkā esoša zīmognodeva — Šīs zīmognodevas atcelšana, vēlāk — tās ieviešana no jauna

Lieta C-377/13

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD)* (Portugāle) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2013. gada 31. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2013. gada 3. jūlijā, tiesvedībā

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

pret

Autoridade Tributária e Aduaneira.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], tiesneši K. Lēnartss [*K. Lenaerts*] (referents), Tiesas priekšsēdētāja vietnieks, Dž. Arestis [*G. Arestis*], Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*] un A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*],

ģenerāladvokāts M. Špunars [*M. Szpunar*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

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

— Portugāles valdības vārdā – *L. Inez Fernandes, J. Menezes Leitão* un *A. Cunha*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – *P. Guerra e Andrade* un *L. Lozano Palacios*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2014. gada 8. aprīļa tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – portugāļu.

Spriedums

- 1 Prejudiciālais jautājums ir par to, kā interpretēt Padomes 1969. gada 17. jūlija Direktīvas 69/335/EEK par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai (OV L 249, 25. lpp.), kas grozīta ar Padomes 1985. gada 10. jūnija Direktīvu 85/303/EEK (OV L 156, 23. lpp.), 4. un 7. pantu un 10. panta a) punktu.
- 2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA* (turpmāk tekstā – “*Ascendi*”) un *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Nodokļu un muitas administrācija) par pēdējās minētās 2012. gada 6. augusta lēmumu, ar kuru ir atteikts atmaksāt *Ascendi* zīmognodevu, ko tā ir samaksājusi par kapitāla palielināšanas darījumiem, kurus tā veica no 2004. gada decembra līdz 2006. gada novembrim (turpmāk tekstā – “apstrīdētais lēmums”).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 Atbilstoši Direktīvas 69/335 preambulas pirmajam apsvērumam tās mērķis bija veicināt kapitāla aprites brīvību, kas ir uzskatāma par iekšējā tirgus izveidošanai būtiskāko pamatbrīvību. Šajā nolūkā, kā tas izriet no preambulas sestā līdz astotā apsvēruma, ar šo direktīvu ir paredzēts saskaņot nodokli, kas sabiedrībām Savienībā ir jāmaksā par kapitālu, ieviešot vienotu kapitāla piesaistīšanas nodokļa likmi, ko kopējā tirgū var iekasēt tikai vienu reizi, un atceļot citus netiešos nodokļus ar tādām pašām pamatiedzimēm kā šim vienotajam nodoklim.
- 4 Šajā ziņā Direktīvas 69/335 1. pantā ir paredzēts, ka “dalībvalstis par kapitāla iemaksām kapitāla sabiedrībās iekasē nodokli, kas ir saskaņots, ievērojot 2. līdz 9. pantu, šē turpmāk “kapitāla nodoklis””.
- 5 Ar Direktīvu 85/303 tika izdarīti noteikti būtiski grozījumi Direktīvā 69/335, it īpaši tās 4. panta 2. punktā un 7. pantā. Direktīvas 85/303 preambulas otrajā līdz ceturtajā apsvērumā ir noteikts:

“tā kā kapitāla nodoklis ekonomiskā ziņā kaitē uzņēmumu pārgrupēšanai un attīstībai; tā kā tas ir īpaši kaitīgs pašreizējā tautsaimniecības situācijā, kad ir ārkārtīgi svarīgi piešķirt prioritāti investīciju veicināšanai;

tā kā labākais risinājums šo mērķu sasniegšanai būtu atcelt kapitāla nodokli; tā kā tomēr ieņēmumu zudumi šādu pasākumu dēļ dažām dalībvalstīm nav pieņemami; tā kā šā iemesla dēļ dalībvalstīm ir jānodrošina iespēja piešķirt atbrīvojumu no kapitāla nodokļa vai uzlikt šo nodokli visiem darījumiem vai daļai darījumu, kam to var piemērot [..];

tā kā no kapitāla nodokļa obligāti būtu jāatbrīvo darījumi, kuriem to pašlaik piemēro ar samazinātu likmi”.

- 6 Direktīvas 69/335 redakcijā, kas izriet no Direktīvas 85/303 (turpmāk tekstā – “Direktīva 69/335”), 4. pantā ir noteikts:

“1. Kapitāla nodokli uzliek šādiem darījumiem:

[..]

c) kapitāla sabiedrības kapitāla palielināšanai ar jebkādu aktīvu iemaksām;

[..]

2. Kapitāla nodokli joprojām var piemērot šādiem darījumiem, ja tiem 1984. gada 1. jūlijā ir bijis uzlikts nodoklis ar 1 % likmi:

- a) kapitāla sabiedrības kapitāla palielināšanai, kas notiek, kapitalizējot peļņu vai pastāvīgas vai pagaidu rezerves;

[..].”

7 Saskaņā ar Direktīvas 69/335 7. pantu:

“1. Dalībvalstis no kapitāla nodokļa atbrīvo darījumus, kas nav 9. pantā minētie darījumi un kam 1984. gada 1. jūlijā bija piešķirts atbrīvojums no nodokļa vai kuriem uzliktā nodokļa likme bija 0,50 % vai mazāka.

Atbrīvošana no nodokļa ir atkarīga no nosacījumiem, ko tajā dienā piemēroja, piešķirot atbrīvojumu vai atkarībā no apstākļiem uzliekot nodokli ar 0,50 % vai mazāku likmi.

[..]

2. Dalībvalstis var vai nu piešķirt atbrīvojumu no kapitāla nodokļa visiem darījumiem, kas nav minēti 1. punktā, vai uzlikt tiem nodokli ar vienotu likmi, kas nepārsniedz 1 %.

[..]”

8 Direktīvas 69/335 10. panta a) punktā ir paredzēts:

“Neskaitot kapitāla nodokli, dalībvalstis no uzņēmējsabiedrībām, apvienībām vai juridiskām personām, kas darbojas, lai gūtu peļņu, neiekasē nekādus nodokļus:

- a) par 4. pantā minētiem darījumiem;

[..].”

9 Direktīvas 85/303 transponēšanas termiņš bija noteikts 1986. gada 1. janvāris.

10 Direktīva 69/335 ir atcelta ar Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvu 2008/7/EK par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai (OV L 46, 11. lpp.). Taču pamatlietas apstākļi ir iestājušies pirms šīs atcelšanas.

Valsts tiesības

11 Zimognodevas [kapitāla nodokļa] vispārējā tarifa (*Tabela Geral do Imposto do Selo*, turpmāk tekstā – “*TGIS*”), kas apstiprināts ar 1932. gada 28. novembra Dekrētlikumu [noteikumiem ar likuma spēku] Nr. 21196, redakcijā, kas bija spēkā 1984. gada 1. jūlijā, 145. pantā bija noteikts:

“Sabiedrību kapitāla nostiprināšanu vai palielināšanu par summu, par kuru tas ir palielināts:

- a) personu sabiedrībām – 0,5 % (zīmogs);
b) kapitālsabiedrībām [..] – 2 % (zīmogs);
c) citām sabiedrībām – 0,7 % (zīmogs).

1. a) un c) punktā minētajām sabiedrībām tiek uzlikts 93. pantā paredzētais zīmogs.
2. No nodevas tiek atbrīvota pamatkapitāla nostiprināšana vai palielināšana, kas tiek veikta skaidrā naudā.”
- 12 Vēlāk ar 1991. gada 18. jūnija Dekrētlukumu Nr. 223/91, ar kuru tika grozīts *TGIS* 145. panta 2. punkts, no zīmognodevas tika atbrīvota “noteikumu 145. pantā norādīto kapitālsabiedrību kapitāla nostiprināšana vai palielināšana” – tādējādi no zīmognodevas tika atbrīvota jebkāda kapitālsabiedrību kapitāla palielināšana neatkarīgi no tā, kā šī palielināšana tika veikta.
- 13 Ar 2001. gada 14. decembra Dekrētlukumu Nr. 322-B/2001 pretēji tam, kas bija noticis līdz šim datumam, jebkāda veida un visa kapitālsabiedrību kapitāla palielināšana tika aplikta ar zīmognodevu ar likmi 0,4 % no palielināšanas vērtības neatkarīgi no tā, kā šī palielināšana tika veikta.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

- 14 Laikā no 2004. gada 15. decembra līdz 2006. gada 29. novembrim kapitālsabiedrība *Ascendi* palielināja savu pamatkapitālu četras reizes, pārveidojot kapitālā akcionāru prasījumus par to pirms šiem darījumiem sniegtiem blakus pakalpojumiem šai sabiedrībai. Par šiem dažādajiem kapitāla palielinājumiem *Ascendi* bija jāmaksā kopējā summa EUR 205 381,95 kā zīmognodeva, kā arī maksa par notāra pakalpojumiem un reģistrāciju.
- 15 2008. gada 28. martā *Ascendi* prasīja *Autoridade Tributária e Aduaneira* atmaksāt summas, kas tika samaksātas kā zīmognodeva saistībā ar minētā kapitāla palielināšanas darījumiem. Šis pieteikums tika noraidīts ar apstrīdēto lēmumu.
- 16 *Ascendi* cēla prasību *Tribunal Arbitral Tributário* (Šķīrējtiesa nodokļu lietās).
- 17 Lēmumā par prejudiciāla jautājuma uzdošanu *Tribunal Arbitral Tributário* vispirms apgalvo, ka tā atbilst visiem LESD 267. pantā paredzētajiem nosacījumiem, lai to varētu uzskatīt par “dalībvalsts tiesu”.
- 18 Turpinājumā *Tribunal Arbitral Tributário* jautā, vai Dekrētlukums Nr. 322-B/2001, ar kuru ir pamatots apstrīdētais lēmums, ir saderīgs ar Direktīvas 69/335 4. un 7. pantu un 10. panta a) punktu. Šajā nolūkā tā vispirms atsaucas uz *Ascendi* argumentāciju, kas atgādina, ka Portugālē darījumi kapitāla palielināšanai kopš 1991. gada ir atbrīvoti no zīmognodevas atbilstoši Dekrētlukumam Nr. 223/91 un ka atsevišķos gadījumos, kad kapitāla palielināšana ir veikta skaidrā naudā, atbrīvojums no zīmognodevas tika noteikts pat 1984. gada maijā. Zīmognodevas ieviešana no jauna 2001. gadā ar Dekrētlukumu Nr. 322-B/2001, pēc *Ascendi* domām, ir pretēja šīs direktīvas normām.
- 19 *Tribunal Arbitral Tributário* uzsver, ka šo argumentāciju apstrīd *Autoridade Tributária e Aduaneira*. Pēdējā minētā uzskata, ka attiecībā uz kapitāla palielināšanas darījumiem Direktīvas 69/335 7. panta 1. punktā ir noteikts, ka dalībvalstis no zīmognodevas [kapitāla nodokļa] var atbrīvot tikai tos darījumus, kas 1984. gada 1. jūlijā bija atbrīvoti no nodokļa vai kam tika piemērota 0,5 % nodokļa likme vai mazāka par to. Šī norma neattiecas uz kapitāla palielināšanas darījumiem, kas aplūkoti pamatlietā, kas nav veikti, iemaksājot skaidru naudu. 1984. gada 1. jūlijā valsts tiesiskajā regulējumā attiecībā uz šādiem darījumiem bija paredzēts piemērot zīmognodevu ar likmi, kas bija lielāka par 0,5 %.
- 20 *Tribunal Arbitral Tributário* visbeidzot uzskata, ka no Tiesas judikatūras nevar secināt skaidru atbildi. Lietā, kurā tika taisīts spriedums *Optimus Telecomunicações* (C-366/05, EU:C:2007:366), kapitāla palielināšana tika veikta skaidrā naudā. Proti, minētais darījums atšķirībā no pamatlietā aplūkotajiem būtu bijis atbrīvots no zīmognodevas 1984. gada 1. jūlijā.

- 21 Šādos apstākļos *Tribunal Arbitral Tributário* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai Direktīvas 69/335 [...] 4. panta 1. punkta c) apakšpunktam un 2. punkta a) apakšpunktam, 7. panta 1. punktam un 10. panta a) punktam ir pretrunā tāds valsts tiesību akts, kāds ir 2011. gada 14. decembra Dekrētlukums Nr. 322-B/2001, ar kuru noteikts, ka ar zīmognodevu [kapitāla nodokli] tiek aplikta jebkāda kapitālsabiedrību kapitāla palielināšana, kas rodas, pārveidojot pamatkapitālā akcionāru prasījumus par sabiedrībai iepriekš sniegtiem blakus pakalpojumiem, pat ja šie blakus pakalpojumi ir sniegti skaidrā naudā, ņemot vērā, ka sākot no 1984. gada 1. jūlija valsts tiesību aktos tika noteikts, ka šādi panākta kapitāla palielināšana ir aplikama ar zīmognodevu [kapitāla nodokli] ar 2 % likmi un tajā pašā dienā no kapitāla nodokļa tika atbrīvota kapitāla palielināšana, kas veikta naudas ieguldījumu veidā?”

Par Tiesas kompetenci

- 22 Vispirms ir jāpārbauda, vai *Tribunal Arbitral Tributário* ir jāuzskata par dalībvalsts tiesu LESD 267. panta izpratnē.
- 23 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru, lai noteiktu, vai iestāde, kas iesniedz lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, ir uzskatāma par “tiesu” LESD 267. panta izpratnē – kas ir vienīgi Savienības tiesību jautājums –, Tiesa ņem vērā vairāku faktoru kopumu, kā, piemēram, vai iestāde ir izveidota ar likumu, vai tā ir pastāvīga, vai tās pieņemtie nolēmumi ir saistoši, vai tiesvedība tajā notiek atbilstoši sacīkstes principam, vai tā piemēro tiesību normas, kā arī, vai tā ir neatkarīga (spriedums *Belov*, C-394/11, EU:C:2013:48, 38. punkts un tajā minētā judikatūra). Turklāt valsts tiesas drīkst vērsties Tiesā vienīgi tad, ja tās izskata strīdu un tām ir lūgts taisīt spriedumu procedūrā, kuras noslēgumā paredzēts pieņemt tiesas nolēmumu (skat. it īpaši spriedumus *Syfait* u.c., C-53/03, EU:C:2005:333, 29. punkts, un *Belov*, EU:C:2013:48, 39. punkts).
- 24 No iesniedzējtiesas sniegtajām norādēm attiecībā uz pamatlietu izriet, ka šķirējtiesa nodokļu jautājumos ir izveidota ar likumu. Šķirējtiesa ir minētas valsts tiesu sarakstā Portugāles Republikas Konstitūcijas 209. pantā. 2011. gada 20. janvāra Dekrētlukuma Nr. 10/2011 par šķirējtiesu nodokļu lietās tiesisko režīmu 1. pantā ir noteikts, ka šķirējtiesa ir alternatīvs līdzeklis strīdu nodokļu jomā izšķiršanai tiesā, un šī dekrētlukuma 2. pantā šķirējtiesām ir piešķirta vispārēja kompetence nodokļu jomā lemt par jebkuras nodokļu nomaksas likumību.
- 25 Turklāt kā daļa no sistēmas, kas izveidota strīdu nodokļu jomā izšķiršanai tiesā, šķirējtiesa nodokļu jautājumos atbilst pastāvīguma prasībai.
- 26 Kā ģenerālvokāts ir norādījis savu secinājumu 37. punktā, kaut arī *Tribunal Arbitral Tributário* darbība notiek īslaicīgu lemjošo sastāvu veidā, kas beidz pastāvēt reizē ar lietu, kuras izskatīšanai tie tika izveidoti – kopumā *Tribunal Arbitral Tributário* kā minētās sistēmas daļai ir pastāvīgs raksturs.
- 27 Attiecībā uz tiesas saistošo raksturu jāatgādina, ka šis elements nepastāv tradicionālajā šķirējtiesā, jo līgumslēdzējām pusēm nav ne tiesiska, ne faktiskā pienākuma nodot viņu strīdu arbitrāžā un attiecīgās dalībvalsts valsts iestādes nav iesaistītas lēmuma pieņemšanā par strīda izskatīšanu arbitrāžā, un tām pēc pašu iniciatīvas nav jānodod strīds izskatīšanai arbitrāžā (spriedums *Denuit* un *Cordenier*, C-125/04, EU:C:2005:69, 13. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī rīkojums *Merck Canada*, C-555/13, EU:C:2014:92, 17. punkts).
- 28 Tomēr Tiesa ir atzinusi par pieņemamiem prejudiciālos jautājumus, kurus tai bija iesniegusi tāda šķirējtiesa, kura bija nodibināta ar likumu, kuras nolēmumi bija saistoši lietas dalībniekiem un kuras kompetence nebija atkarīga no nolīguma starp tiem (rīkojums *Merck Canada*, EU:C:2014:92, 18. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 29 Kā ģenerālvokāts norāda savu secinājumu 28. un 40. punktā, *Tribunal Arbitral Tributário*, kuras nolēmumi ir saistoši pusēm atbilstoši Dekrētlíkuma Nr. 10/2011 24. panta 1. punktam, atšķiras no šķirējtiesas šaurā nozīmē. Tās kompetence tieši izriet no Dekrētlíkuma Nr. 10/2011 normām un tātad nav atkarīga no iepriekšēja pušu gribas izteikuma nodot to strīdu izskatīšanai šķirējtiesā (skat. pēc analogijas spriedumu *Danfoss*, 109/88, EU:C:1989:383, 7. punkts). Tādējādi, ja nodokļu maksātājs prasītājs nodod savu strīdu nodokļu šķirējtiesai, *Tribunal Arbitral Tributário* atbilstoši Dekrētlíkuma Nr. 10/2011 4. panta 1. punktam jurisdikcija ir obligāta nodokļu un muitas iestādēm.
- 30 Tiesvedība atbilstoši sacensības principam šķirējtiesā nodokļu jomā pati par sevi ir garantēta Dekrētlíkuma Nr. 10/2011 16. un 28. pantā. Turklāt saskaņā ar tā 2. panta 2. punktu šķirējtiesas nodokļu lietās lemj, “pamatojoties uz tiesību normām, bet lēmuma pieņemšana, pamatojoties uz taisnīguma principu, ir aizliegta”.
- 31 Attiecībā uz šķirējtiesas nodokļu jomā neatkarību no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, pirmkārt, ka šķirējtiesnešus, kas veido *Tribunal Arbitral Tributário*, kas izskatīja strīdu pamatlietā, atbilstoši Dekrētlíkuma Nr. 10/2011 6. pantam ieceļ *Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa* (administratīvo šķirējtiesu centra ētikas padome) no šīs iestādes izstrādātā šķirējtiesnešu saraksta.
- 32 Otrkārt, Dekrētlíkuma Nr. 10/2011 9. pantā ir paredzēts, ka šķirējtiesnešiem ir saistoši objektivitātes un neatkarības principi. Turklāt šī dekrētlíkuma 8. panta 1. punktā ir paredzēts gadījums, kad pastāv šķēršļi izpildīt šķirējtiesneša pienākumus, proti, jebkādas ģimenes vai profesionālas saiknes pastāvēšana starp šķirējtiesnesi un strīda pusēm. Tādējādi ir nodrošināts, ka attiecīgā šķirējtiesā ir trešā persona attiecībā pret iestādi, kas ir pieņēmusi lēmumu, par kuru ir celta prasība (skat. spriedumu *RTL Belgium*, C-517/09, EU:C:2010:821, 38. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī rīkojumu *Devillers*, C-167/13, EU:C:2013:804, 15. punkts).
- 33 Visbeidzot, kā tas izriet no Dekrētlíkuma Nr. 10/2011 1. panta, šķirējtiesas nodokļu jomā lemj tiesvedības ietvaros, kura tiek noslēgta ar tiesas nolēmumu.
- 34 No visiem iepriekš izteiktajiem apsvērumiem izriet, ka iesniedzēja iestāde atbilst visām vajadzīgajām pazīmēm, lai to uzskatītu par dalībvalsts tiesu LESD 267. panta izpratnē.
- 35 Tādēļ Tiesas kompetencē ietilpst atbildēt uz iesniedzējtiesas uzdoto jautājumu.

Par prejudiciālo jautājumu

- 36 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesā būtībā jautā, vai Direktīvas 69/335 4. un 7. pantam un 10. panta a) punktam ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums, ar kuru tiek no jauna ieviesta zīmognodeva par kapitālsabiedrības kapitāla palielināšanu, kam šāds nodoklis tika uzlikts 1984. gada 1. jūlijā, bet kas vēlāk no tā tika atbrīvota.
- 37 *Ascendi* uzskata, ka tādi darījumi kā pamatlietā 1984. gada 1. jūlijā bija jau atbrīvoti no zīmognodevas atbilstoši piemērojamām valsts tiesībām.
- 38 Šajā ziņā tomēr ir jāatgādina, ka Tiesai saistībā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu nav jālemj par valsts tiesību normu interpretāciju vai par pamata lietā esošo faktu vērtējumu, jo šis uzdevums ir tikai un vienīgi iesniedzējtiesas ziņā (skat. spriedumus *Angelidaki* u.c., no C-378/07 līdz C-380/07, EU:C:2009:250, 48. punkts, kā arī *van Delft* u.c., C-345/09, EU:C:2010:610, 114. punkts).
- 39 No prejudiciālā jautājuma teksta izriet, ka 1984. gada 1. jūlijā valsts tiesību aktos tādiem kapitāla palielināšanas darījumiem kā pamatlietā tika uzlikta zīmognodeva ar likmi 2 %.

- 40 Attiecībā uz jautājumu, vai Direktīvas 69/335 normas liedz tādu valsts tiesisko regulējumu, kāds ir pamatlietā, jāatgādina vispirms, ka ar šo regulējumu ir uzlikta zīmognodeva kapitālsabiedrības pamatkapitāla palielināšanas darījumiem. Ciktāl tā attiecas uz kapitāla piesaistīšanu kā tādu, šī zīmognodeva ir kapitāla nodoklis Direktīvas 69/335 1. panta izpratnē.
- 41 Šādos apstākļos Direktīvas 69/335 10. panta, kas attiecas tikai uz netiešajiem nodokļiem, kas nav kapitāla nodoklis, interpretācijai nav nozīmes pamatlietas izšķiršanai.
- 42 Turpinājumā ir jākonstatē, ka pamatlietā aplūkotajiem darījumiem ir piemērojams Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta c) apakšpunkts. Dažāda attiecīgās kapitālsabiedrības pamatkapitāla palielināšana tika veikta “ar jebkādu aktīvu iemaksām” šīs tiesību normas izpratnē, tas ir, pārveidojot pamatkapitālā šīs sabiedrības akcionāru prasījumus par to sniegtiem blakus pakalpojumiem minētajai sabiedrībai.
- 43 Attiecībā uz Direktīvas 69/335 4. panta 1. punktā norādītajiem darījumiem šajā tiesību normā ir paredzēts, ka tiem uzliek “kapitāla nodokli”.
- 44 Tomēr, neraugoties uz šī 4. panta 1. punkta formulējumu, no minētās direktīvas 7. panta izriet, ka nepastāv pienākums uzlikt kapitāla nodokli darījumiem, kas minēti pirmajā minētajā no šīm normām.
- 45 Savukārt Tiesa ir nospriedusi, ka Direktīvas 69/335 7. panta 1. punktā ir ietverts skaidrs un beznosacījumu dalībvalstu pienākums atbrīvot no kapitāla nodokļa darījumus, kuri 1984. gada 1. jūlijā bija atbrīvoti no nodokļa vai kuriem uzlikta nodokļa likme nepārsniedza 0,5 % (skat. spriedumus *Optimus – Telecomunicações*, EU:C:2007:366, 30. punkts, un *Pak-Holdco*, C-372/10, EU:C:2012:86, 28. punkts). Šis pienākums tāpat kā citi pienākumi, kas izriet no Direktīvas 69/335, ir saistošs Portugāles Republikai kopš 1986. gada 1. janvāra, datuma, kad šī valsts pievienojās Eiropas Savienībai.
- 46 Tomēr tiktāl, ciktāl tādi darījumi, kādi ir aplūkoti pamatlietā, uz kuriem attiecas Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkts, 1984. gada 1. jūlijā tika aplikti ar kapitāla nodokli ar likmi, kas pārsniedz 0,5 %, Portugāles Republika brīdī, kad tā pievienojās Savienībai, tas ir, 1986. gada 1. janvārī, varēja atbilstoši šīs direktīvas 7. panta 2. punktam pieņemt lēmumu par šāda veida darījumu aplikšanu ar kapitāla nodokli arī turpmāk (šajā ziņā skat. spriedumu *Logstor ROR Polska*, C-212/10, EU:C:2011:404, 34. punkts).
- 47 Visbeidzot ir vēl jāpārbauda jautājums, vai dalībvalsts pēc tam, kad tā 1991. gadā ir atsacījusies no kapitāla nodokļa uzlikšanas darījumiem, uz kuriem attiecas Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkts, varēja nolemt no jauna ieviest šo nodokli 2001. gadā.
- 48 Tā kā Direktīvas 69/335 4. panta 1. punktā un 7. panta 1. un 2. punktā nav skaidri norādītas situācijas attiecībā uz nodokli, kas atcelts un vēlāk ieviests no jauna pēc 1984. gada 1. jūlija, attiecīgās tiesību normas ir jāinterpretē teleoloģiski atbilstoši to mērķim.
- 49 No Direktīvas 85/303 preambulas otrā un trešā apsvēruma izriet, ka Direktīva 69/335 ir vērsta uz to, lai ierobežotu vai pat likvidētu kapitāla nodokli. Ņemot vērā šo mērķi, no trešā apsvēruma izriet, ka tikai budžeta grūtību dēļ, ar kurām tās būtu saskārušās, atceļot kapitāla nodokli, dalībvalstis, kas nav atteikušās no tā iekasēšanas, var šādu nodokli atstāt spēkā (šajā ziņā skat. spriedumu *Logstor ROR Polska*, EU:C:2011:404, 36. punkts).
- 50 Direktīvas 69/335 7. panta 1. punkta pirmajā daļā izdarītā atsauce uz 1984. gada 1. jūliju dalībvalstīm, kuras šajā datumā attiecīgos darījumus aplika ar kapitāla nodokli, kura likme pārsniedza 0,5 %, neatļauj šādu nodokli ieviest no jauna pēc tam, kad tās no šī nodokļa ir atteikušās. Savienības likumdevēja griba bija likvidēt kapitāla nodokli; iespēja saglabāt to bija tikai izņēmums, ko pamato bailes, ka dalībvalstis zaudēs ienākumus. Tādējādi, pat ja budžeta ienākumu zudums varētu pamatot

kapitāla nodokļa saglabāšanu pēc 1984. gada 1. jūlija tādā apmērā, kāds ir norādīts šīs direktīvas 7. panta 2. punktā, tas nevar attaisnot šāda nodokļa ieviešanu no jauna (šajā ziņā skat. spriedumu *Logstor ROR Polska*, EU:C:2011:404, 37.–39. punkts).

- 51 Pretēji tam, ko apgalvo Portugāles valdība, pienākums “atturēties no jebkuras darbības”, kas izriet no Direktīvas 69/335, attiecas gan uz šīs direktīvas 4. panta 2. punktā, gan uz tās 4. panta 1. punktā minētajiem darījumiem. Tādā situācijā kā pamatlietā šis pienākums izriet no Direktīvas 69/335 7. panta 1. un 2. punkta, kas interpretēti, ievērojot pēdējā minētā mērķi. Kā izriet no šī sprieduma 45. punkta, pienākumi, kas dalībvalstīm izriet no Direktīvas 69/335 7. panta, attiecas uz visiem darījumiem, kas ietilpst šīs direktīvas piemērošanas jomā, un tātad uz ikvienu darījumu, uz ko attiecas tās 4. pants, neatkarīgi no tā, vai tas ir minēts šī pēdējā minētā panta 1. vai 2. punktā.
- 52 Līdz ar to uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta c) apakšpunkts un 7. panta 1. un 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tie liedz dalībvalstij no jauna ieviest kapitāla nodokli par kapitālsabiedrības kapitāla palielināšanu, uz kuru attiecas pirmā no šīm tiesību normām, kam šāds nodoklis tika uzlikts 1984. gada 1. jūlijā, bet kas vēlāk no tā tika atbrīvota.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 53 Attiecībā uz pamatlietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

Padomes 1969. gada 17. jūlija Direktīvas 69/335/EEK par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai, kas grozīta ar Padomes 1985. gada 10. jūnija Direktīvu 85/303/EEK, 4. panta 1. punkta c) apakšpunkts un 7. panta 1. un 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tie liedz dalībvalstij no jauna ieviest kapitāla nodokli par kapitālsabiedrības kapitāla palielināšanu, uz kuru attiecas pirmā no šīm tiesību normām, kam šāds nodoklis tika uzlikts 1984. gada 1. jūlijā, bet kas vēlāk no tā tika atbrīvota.

[Paraksti]