

TIESAS SPRIEDUMS (desmit? pal?ta)

2014. gada 20. mart? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Sest? PVN direkt?va – Atbr?vojumi no nodok?a – Ar kapit?lda?u p?rdošanu saist?ti dar?jumi, kuru rezult?t? tiek nodotas nekustam? ?pašuma ?pašumties?bas – Aplikšana ar netiešu nodokli, kas nav PVN – LESD 49. un LESD 63. pants – Piln?b? iekš?ja situ?cija

Ljeta C?139/12

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal Supremo* (Sp?nija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2012. gada 9. febru?r? un kas Ties? re?istr?ts 2012. gada 19. mart?, tiesved?b?

Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona

pret

Generalidad de Cataluña.

TIESA (desmit? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekš?d?t?js E. Juh?ss [E. Juhász], tiesneši A. Ross [A. Rosas] (referents) un K. Vajda [C. Vajda],

?ener?ladvok?ts M. Vatel? [M. Wathelet],

sekret?rs V. Tur? [V. Tourrès], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2013. gada 12. j?nija tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona* v?rd? – C. Gómez Barrero, J. Buendía Sierra un E. Zamariego Santiago, abogados,
- *Generalidad de Cataluña* v?rd? – N. París, p?rst?ve,
- Sp?nijas vald?bas v?rd? – N. Díaz Abad, p?rst?ve,
- Somijas vald?bas v?rd? – J. Heliskoski, p?rst?vis,
- Eiropas Komisijas v?rd? – L. Lozano Palacios, p?rst?vis,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklaus?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??ina b?ze (OV L 145, 1. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direkt?vu 91/680/EEK (OV L 376, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”), 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta, k? ar? par LESD 49. un LESD 63. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums iesniegts tiesved?b? starp *Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona* (turpm?k tekst? – “Caixa”) un *Generalidad de Cataluña* [Katalonijas autonomo apgabalu] saist?b? ar l?gumu atmaks?t ?pašuma atsavin?šanas un dokument?ri apliecin?tu tiesisko aktu nodokli (turpm?k tekst? – “?pašuma atsavin?šanas nodoklis”).

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Sest?s direkt?vas V sada?as “Ar nodokli apliekami dar?jumi” 5. pant? ir paredz?ts:

“1. “Pre?u pieg?de” noz?m? ties?bu nodošanu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam.

[..]

3. Par materi?lu ?pašumu dal?bvalstis var uzskat?t:

[..]

c) akcijas vai t?m l?dzv?rt?gas da?as, kas to tur?t?jam *de jure* vai *de facto* dod nekustam? ?pašuma vai t? da?as ?pašumties?bas vai vald?juma ties?bas.”

4 Š?s direkt?vas X sada?as “Atbr?vojumi” 13. pant? “Atbr?vojumi valsts teritorij?” ir ietverta A da?a “Atbr?vojumi daž?m darb?b?m sabiedr?bas interes?s”, B da?a “Citi atbr?vojumi” un C da?a “Izv?les ties?bas”.

5 Saska?? ar min?t?s direkt?vas 13. panta B da?u:

“Cikt?l tas nav pretrun? ar citiem Kopienas noteikumiem, dal?bvalstis atbr?vo turpm?k min?t?s darb?bas atbilst?gi noteikumiem, ko t?s pie?em, lai nodrošin?tu pareizu un god?gu šo atbr?vojumu piem?rošanu un lai nepie?autu nek?du nodok?u nemaks?šanu, apiešanu vai ?aunpr?t?gu izmantošanu:

[..]

d) š?dus dar?jumus:

[..]

5. Dar?jumus, ieskaitot starpniec?bu, iz?emot p?rvaldi un uzraudz?bu, ar akcij?m un da??m sabiedr?b?s vai apvien?b?s, bezseguma par?dz?m?m un citiem v?rtspap?riem, iz?emot:

- dokumentus, kas rada ?pašumties?bas uz prec?m,
- 5. panta 3. punkt? min?t?s ties?bas vai v?rtspap?rus;

[..]

g) ?ku vai ?ku da?u un zem t?m esoš?s zemes p?rdošanu (iz?r?šanu, iznom?šanu), iz?emot gad?jumus, kas aprakst?ti 4. panta 3. punkta a) apakšpunkt?;

h) neapb?v?tas zemes p?rdošanu (iz?r?šanu, iznom?šanu), iz?emot apb?ves gabalus, kas aprakst?ti 4. panta 3. punkta b) apakšpunkt?.”

6 Š?s pašas direkt?vas 4. panta 3. punkta a) un b) apakšpunkt? ir atsauce attiec?gi uz “?ku vai ?ku da?u un zem t?m esoš?s zemes p?rdošanu (iz?r?šanu, iznom?šanu) pirms šo ?ku pirmreiz?jas izmantošanas” un “apb?ves gabala p?rdošanu (iz?r?šanu, iznom?šanu)”.

7 Sest?s direkt?vas 13. panta C da?? ir noteikts:

“Dal?bvalstis var dot nodok?a maks?t?jiem ties?bas izv?l?ties nodokli [aplikšanu ar nodokli] š?dos gad?jumos:

[..]

b) dar?jumi, ko aptver š? panta B da?as d), g) un h) punkts.

Dal?bvalstis var ierobežot šo izv?les ties?bu darb?bas jomu un pie?em prec?zus noteikumus šo ties?bu izmantošanai.”

8 Š?s direkt?vas 28. panta 3. punkt? ir noteikts:

“Š? panta 4. punkt? min?taj? p?rejas laik? dal?bvalstis var:

[..]

b) turpin?t atbr?vot F pielikum? uzskait?t?s darb?bas atbilst?gi attiec?gaj? dal?bvalst? past?vošajiem noteikumiem;

[..].”

9 Min?t?s direkt?vas F pielikuma “Dar?jumi, kas min?ti 28. panta 3. punkta b) apakšpunkt?” 16. punkt? ir min?ta “t?du celt?u un zemes gabalu p?rdošana (iz?r?šana, iznom?šana), kas min?ti 4. panta 3. punkt?”.

10 Š?s pašas direkt?vas 33. panta 1. punkt? ir noteikts, ka:

“Neskarot citus Kopienas noteikumus, jo ?paši tos, kas noteikti sp?k? esošajos Kopienas normat?vajos aktos par visp?r?jiem nosac?jumiem, k? glab?t, p?rvietot un uzraudz?t ražojumus, uz kuriem attiecas akc?zes nodoklis, š? direkt?va nekav? dal?bvalsti saglab?t vai ieviest nodokli par apdrošin?šanas l?gumiem, azartsp??u un der?bu nodokli, akc?zes nodokli, valsts nodevas un visp?r jebkurus nodok?us vai maks?jumus, ko nevar uzskat?t par apgroz?juma nodok?iem, tom?r ar noteikumu, ka šie nodok?i vai maks?jumi tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m nerada formalit?tes, š??rsojot robežas.”

Sp?nijas ties?bas

Tiesiskais regul?jums attiec?b? uz pievienot?s v?rt?bas nodokli

11 1985. gada 2. augusta Likuma 30/1985 par pievienot?s v?rt?bas nodokli (*Ley 30/1985 del Impuesto sobre el Valor Añadido*

, 1985. gada 9. augusta *BOE* Nr. 190, 25214. lpp.; turpmāk teksts – “PVN likums”) 8. pantā ir paredzēts:

“No pievienotās vērtības nodoknā [turpmāk teksts – “PVN”] ir atbrīvoti:

[..]

18. Tālāk norādītie finanšu darbījumi, neraugoties uz to, vai tās ir fiziska vai juridiska persona:

[..]

g) pakalpojumi un darbījumi, izņemot pārvaldi un uzraudzību, kas saistīti ar akcijām un dažām sabiedrībām, obligācijas un citi vērstspāri, kas nav uzskaitīti iepriekšējās 18. punkta dažās, izņemot:

- a. vērstspārus, kas rada pašumtiesības uz precīzmēram;
- b. vērstspārus, kas to turētājam de jure vai de facto dod nekustamā pašumības pašumtiesības, valdījuma tiesības vai ekskluzīvās tiesības.

[..]”

12 1985. gada 30. oktobra Karaīga dekrēta Nr. 2028/1985, ar ko apstiprina Noteikumus par pievienotās vērtības nodokli (*Real Decreto 2028/1985 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido*) (1985. gada 31. oktobra *BOE* Nr. 261, 34469. lpp.), 13. panta 1. punkta 18. apakšpunkta k) dažā ir pārņemti iepriekšlikuma 30/1985 8. pantā minētie nosacījumi, papildinoti tās ar šādiem noteikumiem:

“Šajā kategorijā neietilpst akcijas vai dažās sabiedrībās vai citās organizācijās.

[..]”

13 1992. gada 28. decembra likuma 37/1992 par pievienotās vērtības nodokli (*Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido*) (1992. gada 29. decembra *BOE* Nr.º312, 44247. lpp.), 20. panta 1. punkta 18. apakšpunkta k) punkta saturs ir identisks iepriekš minētajam Karaīga dekrēta 2028/1985 izvilkumam.

Tiesiskais regulājums attiecībā uz vērstspāru tirgu

14 1988. gada 28. jūlijā likuma 24/1988 par vērstspāru tirgu (*Ley 24/1988 del Mercado de Valores*) (1988. gada 29. jūlijā *BOE* Nr.º181, 23405. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar 1991. gada 6. jūnija likumu 18/1991 par fizisko personu ienākumu nodokli (*Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*) (1991. gada 7. jūnija *BOE* Nr.º136, 18665. lpp.; turpmāk teksts – “Likums par vērstspāru tirgu”), 108. pantā ir paredzēts:

“1. Oficiāliotreizējā tirgū tirgojamu vai netirgojamu vērstspāru atsavinīšana ir atbrīvota no pašumības atsavinīšanas un dokumentāri apliecinātu tiesisko darbījumu nodoknā un no [PVN].

2. Atkarībā no 1. punkta noteikumiem, ar pašumības atsavinīšanas un dokumentāri apliecinātu tiesisko darbījumu nodokli apliek šādu “pašumības atsavinīšanu par atlīdzību”:

“1. Otreizējā tirgū veiktus atsavinīšanas darbījumus, kā arī pirmreizējā tirgū veiktus iegādes darbījumus, ir stenojoti priekšrocību tiesības uz parakstīšanos un tiesības konvertētā obligācijas akcijās, ar vērstspāriem, kas veido uzņēmības sabiedrību, fondu, apvienību vai citu organizāciju,

vismaz 50 % no kuru akt?viem veido valsts teritorij? esošs nekustamais ?pašums, pamatkapit?la vai akt?vu da?u, ja vien min?t?s atsavin?šanas vai ieg?des rezult?t? pirc?js ieg?st piln?gas ?pašumties?bas uz šiem akt?viem vai vismaz t?du st?vokli, kas tam ?auj ?stenot kontroli p?r š?m organiz?cij?m.

Komercsabiedr?bu gad?jum? min?to kontroli uzskata par ieg?tu, kad tieši vai netieši ir ieg?ta l?dzdal?ba vair?k nek? 50 % apm?r? no sabiedr?bas pamatkapit?la.

Apr??inot 50 % no akt?viem, ko veido nekustamais ?pašums, ne?em v?r? nekustamo ?pašumu, iz?emot zemesgabalus un apb?ves gabalus, kas ietilpst to organiz?ciju, kuru vien?gais m?r?is ir uz??m?jdarb?bas veikšana b?vniec?bas vai nekustamo ?pašumu att?st?bas jom?, apgroz?majos l?dzek?os.

2. T?du akciju vai kapit?la da?u atsavin?šanu, kuras ir sa?emtas apmai?? pret nekustam? ?pašuma ieguld?jumu saist?b? ar uz??m?jsabiedr?bu dibin?šanu vai to pamatkapit?la palielin?šanu, ja vien no ieguld?juma dienas l?dz atsavin?šanas dienai nav pag?jis viens gads.

Iepriekš min?tajos gad?jumos nekustam? ?pašuma atsavin?šanai pret atl?dz?bu atbilstošo likmi piem?ro attiec?g?s mantas v?rt?bai, ko apr??ina saska?? ar noteikumiem, kas ietverti sp?k? esošaj?s norm?s par ?pašuma atsavin?šanas un dokument?ri apliecin?tu tiesisko dar?jumu nodokli.”

Tiesiskais regul?jums saist?b? ar ?pašuma atsavin?šanas nodokli

15 Likuma par nodokli, ar ko apliek ?pašuma atsavin?šanu un dokument?ri apliecin?tus tiesiskus dar?jumus (*Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*), kodific?t? teksta, kas ir apstiprin?ts ar Kara?a 1980. gada 30. decembra Dekr?tlikumu Nr. 3050/1980 (1981. gada 3. febru?ra *BOE* Nr. 29, 2442. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar 1991. gada 16. decembra Likumu 29/1991 par noteiktu j?dzienu nodok?u jom? piel?dzin?šanu Eiropas Kopienas direkt?v?m un regul?m (*Ley 29/1991 de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas*) (1991. gada 17. decembra *BOE* Nr.º301, 40533. lpp.), 7. panta 5. punkt? ir noteikts:

“Šaj? noda?? regul?taj? “?pašuma atsavin?šanas pret atl?dz?bu” j?dziens? neietilpst iepriekš uzskait?tie dar?jumi, ja uz??mumi vai pašnodarbin?t?s personas tos veic saist?b? ar savu komercdarb?bu vai aroddarb?bu un katr? zi??, ja tie ir uzskat?mi par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, kas apliekami ar [PVN]. Tom?r šaj? j?dziens? ietilpst nekustam? ?pašuma p?rdošana vai iz?r?šana, ja attiec?b? uz t?m ir piem?rojams atbr?vojums no [PVN], k? ar? š? nekustam? ?pašuma, kas ietilpst kop?j? uz??muma atsavin?taj? ?pašum?, p?rdošana, ja izr?d?s, ka š? nekustam? ?pašuma atsavin?šana ir atbr?vota no [PVN].”

Pamatiesved?ba un prejudici?lie jaut?jumi

16 No l?muma par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu izriet, ka 1991. gada j?nij? Caixa, kurai pieder?ja 3,26 % no sabiedr?bas *Inmobiliaria Colonial SA* (turpm?k tekst? – “*Inmobiliaria Colonial*”), kuras akt?vi galvenok?rt bija ieguld?ti nekustamaj? ?pašum?, pamatkapit?la, nol?ma paplašin?t savu l?dzdal?bu šaj? sabiedr?b? un šaj? nol?k? uzs?ka sarunas, lai ieg?tu *Banco Central SA* l?dzdal?bu min?taj? sabiedr?b?, kuras akt?vus galvenok?rt veidoja nekustamais ?pašums. Šo sarunu rezult?t? 1992. gada febru?r? Caixa ieg?d?j?s *Banco Central* l?dzdal?bu *Inmobiliaria Colonial SA*, kas bija 63,85 % no t?s pamatkapit?la. Š?s ieg?des rezult?t? Caixa tirgus da?as šaj? sabiedr?b? p?rsniedza 65 %. P?c š?s ieg?des Caixa izteica publisku atlikušo *Inmobiliaria Colonial SA* pamatkapit?la akciju atpirkšanas pied?v?jumu, š?s ieg?des rezult?t? k??stot par 96,85 % š?s sabiedr?bas akciju ?pašnieci.

17 T? k? Caixa bija ieguvusi vair?k nek? 50 % no attiec?g?s nekustam? ?pašuma sabiedr?bas kapit?la, 1992. gada mart? t? atbilstoši Likuma par v?rtspap?ru tirgu 108. panta noteikumiem veica ?pašuma atsavin?šanas nodok?a apgriezto iekas?šanu saska?? ar 6 % likmi. T? deklar?ja ar nodokli apliekamo b?zi ESP 16 256 808 232 (Sp?nijas pesetas) apm?r? un maks?jamo nodokli ESP 975 408 494 apm?r?.

18 Tom?r 1993. gada febru?r? Caixa v?rs?s *Delegación Territorial de Barcelona del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña* (Katalonijas autonom? apgabala Ekonomikas un finanšu lietu departamenta Barselonas teritori?l? iest?de), l?dzot atmaks?t nepamatoti samaks?to summu ESP 975 408 454 apm?r? ar attiec?gajiem procentiem, pamatojoties uz to, ka Likuma par v?rtspap?ru tirgu 108. pants ir pretrun? Savien?bas ties?b?m, it ?paši Sest?s direkt?vas norm?m, un ka katr? zi?? šis pants nav piem?rojams veiktajai v?rstspap?ru ieg?dei, jo ar to netika sl?pta nekustam? ?pašuma p?rdošana.

19 Nesa??musi skaidru atbildi likum? noteiktaj? termi???, Caixa iesniedza administrat?vu s?dz?bu par netiešu atteikumu atmaks?t nodokli. Katalonijas *Tribunal Económico Administrativo Regional* [Re?ion?l? Ekonomikas administrat?v? tiesa] noraid?ja šo s?dz?bu ar 1998. gada 30. janv?ra l?mumu, kuru 1999. gada 14. maij? apstiprin?ja *Tribunal Económico Administrativo Central* [Centr?l? Ekonomikas administrat?v? tiesa].

20 Caixa c?la pras?bu *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* [Katalonijas Augst?k?s tiesas] Administrat?vo lietu pal?t?, kuras ceturt? noda?a 2004. gada 28. maij? tais?ja spriedumu, apmierinot pras?bu vien?gi t?d??, ka ar nodokli apliekam? b?ze bija j?nosaka nevis 100 % apm?r? no nekustam? ?pašuma, kas veido *Inmobiliaria Colonial* akt?vus, faktisk?s v?rt?bas, bet atbilstoši nekustam? ?pašuma v?rt?bas da?ai, kas bija proporcion?la atsavin?taj?m akcij?m.

21 P?r?jie Caixa t?s pras?b? izvirz?tie argumenti savuk?rt tika noraid?ti. Šie argumenti attiec?s, pirmk?rt, uz Likuma par v?rtspap?ru tirgu 108. panta nesader?bu ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunktu, cikt?l min?taj? 108. pant? ir paredz?ts, ka visi dar?jumi ar akcij?m ir apliekami ar ?pašuma atsavin?šanas nodokli, vienlaikus atbr?vojot tos no PVN, savuk?rt š? Savien?bas ties?bu norma nepie?aujot atbr?vojumu no PVN attiecin?t uz “akcij?m vai t?m l?dzv?rt?g?m da??m, kas to tur?t?jam de jure vai de facto dod ?pašumties?bas vai vald?juma ties?bas uz nekustamo ?pašumu vai t? da?u”. Otrk?rt, Caixa atsauc?s uz t?s ieskat? esošo pretrunu starp, pirmk?rt, min?to 108. pantu un, otrk?rt, Sp?nijas Konstit?ciju un Savien?bas ties?b?m, cikt?l ar šo Sp?nijas ties?bu normu tiekot ieviesta neapstr?dama visp?rin?ta p?rk?puma prezumpcija, saska?? ar kuru visi sabiedr?bas, kuras akt?vus galvenok?rt veido nekustamais ?pašums, akciju atsavin?šanas dar?jumi tiek ?stenoti, lai izvair?tos no nodok?iem.

22 Caixa par Katalonijas *Tribunal Superior de Justicia* [Augst?k?s tiesas] spriedumu iesniedza apel?cijas s?dz?bu iesniedz?jties?, izvirzot tikai vienu pamatu, kas balst?ts tostarp uz Sest?s

direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta, 5. panta 3. punkta un 27. panta p?rk?pumu.

23 Caixa ieskat? gan konkr?t? dar?juma atbr?vošana no PVN, gan t? aplikšana ar Likum? par v?rtspap?ru tirgu paredz?to ?pašuma atsavin?šanas nodokli esot pretrun? Sestajai direkt?vai. Ar ?pašuma atsavin?šanas nodokli neesot j?apliek akcijas vai da?as sabiedr?b?s, kas to tur?t?jam dod ?pašumties?bas vai vald?juma ties?bas uz nekustamo ?pašumu vai t? da?u, ne ar? šis dar?jums j?atbr?vo no PVN, it ?paši t?d??, ka attiec?g? dal?bvalsts neesot piem?rojusi Sesto direkt?vu, neiev?rojot t?s 27. pant? noteikto proced?ru, lai sa?emtu nepieciešamo at?auju no Padomes ar m?r?i nov?rst izvair?šanos no nodok?iem, kad nekustamais ?pašums tiek atsavin?ts ar sabiedr?bu starpniec?bu.

24 T? k? tai ir šaubas par to, vai Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunktks kopsakar? ar 5. panta 3. punkta c) apakšpunktu at?auj dal?bvalst?m atbr?vot no PVN dar?jumus saist?b? ar t?du sabiedr?bu akciju p?rdošanu, kuru akt?vi galvenok?rt ieguld?ti nekustamaj? ?pašum?, un vai š? direkt?va at?auj šo sabiedr?bu kapit?la vair?kuma ieg?di aplikt ar netiešu nodokli, k?ds, piem?ram, ir ?pašuma atsavin?šanas nodoklis, kas nav PVN, iesniedz?jtiesa nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai [Sest?s] direkt?vas [...] 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkt? ir noteikts, ka PVN bez atbr?vojuma piem?ro nodok?a maks?t?ja veiktiem akciju p?rdošanas dar?jumiem, kas ietver nekustam? ?pašuma ieg?di, neskatos uz iz??mumu, kas noteikts attiec?b? uz v?rtspap?riem, kuru tur?šana nodrošina *de jure* vai *de facto* ?pašuma ties?bas vai vald?juma ties?bas uz nekustamo ?pašumu vai t? da?u?

2) Vai ar [Sesto] direkt?vu [...] atz?tas t?das normas k? [...] Likuma [...] par v?rtspap?ru tirgu 108. pants, ar kuru kapit?lda?u vair?kuma ieg?di sabiedr?b?, kuras akt?vi galvenok?rt ir ieguld?ti nekustamaj? ?pašum?, apliek ar netiešu nodokli, kas nav PVN, un kas ir nod?v?ts par ?pašuma atsavin?šanas nodokli, ne?emot v?r? to, ka dar?juma dal?bnieki, iesp?jams, ir uz??mumi, un l?dz ar to neizsl?dzot, ka nekustam? ?pašuma tiešas atsavin?šanas gad?jum?, neizmantojot akcijas vai da?as, dar?jums tiktu aplikts ar PVN?

3) Vai ar [LESD 49.] pant? garant?to uz??m?jdarb?bas br?v?bu un ar [LESD 63.] pant? regul?to kapit?la br?vu apriti ir sader?ga t?da valsts norma k? [...] Likuma par v?rtspap?ru tirgu 108. pants, [...] ar kuru apliek ar nodokli kapit?lda?u vair?kuma ieg?di sabiedr?b?, kuras akt?vi galvenok?rt ir ieguld?ti nekustamajos ?pašumos Sp?nij?, ne?aujot pier?d?t, ka sabiedr?ba, kuras kontrole tiek ieg?ta, veic saimniecisku darb?bu?”

Par prejudici?laijiem jaut?jumiem

Par otro jaut?jumu

25 Ar otro jaut?jumu, kurš ir j?izv?rt? pirm?m k?rt?m, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Sest? direkt?va nepie?auj dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, saska?? ar kuru kapit?lda?u vair?kuma ieg?di sabiedr?b?, kuras akt?vi ir galvenok?rt ieguld?ti nekustamaj? ?pašum?, apliek ar netiešu nodokli, kas nav PVN, proti, ?pašuma atsavin?šanas nodokli, ne?emot v?r?, ka, ja attiec?go dar?jumu priekšmets b?tu š? nekustam? ?pašuma tieša ieg?de, nevis ar šiem ?pašumiem saist?to akciju ieg?de, š?di dar?jumi b?tu apliekami ar PVN.

26 Vispirms ir j?nor?da, ka saska?? ar Sesto direkt?vu visi dar?jumi saist?b? ar nekustamo ?pašumu liel? m?r? ir atbr?voti no PVN. Šaj? zi?? saska?? ar š?s direkt?vas 13. panta B da?as g) un h) punktu no nodok?a atbr?vo it ?paši taj? uzskait?tos dar?jumus ar nekustamo ?pašumu, iz?emot tos, kuri nor?d?ti min?t?s direkt?vas 4. panta 3. punkta a) un b) punkt?, proti, jaunu

nekustamo ?pašumu vai apb?ves gabalu p?rdošana. Turkl?t š?s p?d?j?s min?t?s ties?bu normas neskar dal?bvalst?m pieš?irto iesp?ju, pamatojoties uz Sest?s direkt?vas 28. panta 3. punkta b) apakšpunktu kopsakar? ar t?s F pielikuma 16. punktu, turpin?t atbr?vot no nodok?a ar? t?s 4. panta 3. punkt? min?to ?ku un apb?ves gabalu p?rdošanu.

27 T?d?j?di saist?b? ar iesniedz?jtiesas konstat?to atš?ir?go attieksmi attiec?b? uz, pirmk?rt, nekustam? ?pašuma tiešaj?m ieg?d?m, kuras apliek ar PVN, un, otrk?rt, š?du ?pašumu netiešaj?m ieg?d?m, par kur?m j?maks? ?pašuma atsavin?šanas nodoklis, katr? zi?? ir j?secina, ka nekustam? ?pašuma tiešu ieg?žu aplikšana ar PVN ir atkar?ga tostarp no ieg?d?t? nekustam? ?pašuma veida.

28 Turpin?jam? attiec?b? uz apgalvoto diskrimin?jošo nodok?u rež?mu nekustam? ?pašuma ieg?dei, kas, iesp?jams, pak?auta PVN, ir j?atg?dina, ka Sest? direkt?va, k? izriet no t?s 33. panta 1. punkta, neliedz dal?bvalst?m saglab?t vai ieviest nodok?us, nodevas vai maksas, ko nevar raksturot k? apgroz?juma nodok?us. T?d?j?di Savien?bas ties?b?s atz?stot alternat?vus nodok?u rež?mus, š?dus nodok?us var ar? iekas?t, ja tie tiek iekas?ti kumulat?vi ar PVN par vienu un to pašu dar?jumu (šaj? zi?? skat. 1986. gada 8. j?lija spriedumu liet? 73/85 *Kerrutt, Recueil*, 2219. lpp., 22. punkts, un 2007. gada 11. oktobra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?283/06 un C?312/06 KÖGÄZ u.c., Kr?jums, I?8463. lpp., 33. punkts).

29 Attiec?b? uz pamatliet? apl?koto valsts tiesisko regul?jumu ir j?atg?dina, ka Tiesa jau ir l?musi par t? sader?bu ar Sest?s direkt?vas 33. panta 1. punktu liet?, kur? izdots 2008. gada 27. novembra r?kojums C?151/08 *Renta*. Tiesa, atg?dinot t?s judikat?r? nor?d?t?s b?tisk?s PVN paz?mes (skat. it ?paši 2006. gada 3. oktobra spriedumu liet? C?475/03 *Banca popolare di Cremona*, Kr?jums, I?9373. lpp., 28. punkts un taj? min?t? judikat?ra), min?taj? r?kojum? uzskat?ja, ka nodoklis, kuram ir ?pašuma atsavin?šanas nodok?a paz?mes, ir atš?ir?gs no PVN t?d?j?di, ka to nevar kvalific?t k? nodokli, kuram ir apgroz?juma nodok?a paz?mes Sest?s direkt?vas 33. panta 1. punkta izpratn?.

30 Nekas Tiesai iesniegtajos lietas materi?los ne?auj konstat?t, ka š? l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu ietvaros šis jaut?jums b?tu j?analiz? cit?di. T?d?j?di, ?emot v?r? argument?ciju iepriekš min?taj? r?kojum? liet? *Renta*, ir j?konstat?, ka Sest? direkt?va pie?auj t?du tiesisko regul?jumu, par kuru ir runa pamatliet?.

31 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest? direkt?va ir j?interpret? t?d?j?di, ka t? pie?auj t?du valsts ties?bu normu k? Likuma par v?rtspap?ru tirgu 108. pants, saska?? ar kuru kapit?lda?u vair?kuma ieg?di sabiedr?b?, kuras akt?vi galvenok?rt ir ieguld?ti nekustamajos ?pašumos, apliek ar t?du netiešu nodokli k? pamatliet? apl?kotais, kas nav PVN.

Par pirmo jaut?jumu

32 Ar pirmo jaut?jumu, kurš ir j?izv?rt? otr?m k?rt?m, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai saska?? ar Sesto direkt?vu, un it ?paši t?s 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta otro ievilkumu, nodok?u maks?t?ja veiktie p?rdošanas dar?jumi ar akcij?m, kas ietver nekustam? ?pašuma ieg?di, oblig?ti ir j?apliek ar PVN.

33 Komisija savos rakstveida apsv?rumos uzskata, ka proced?ra pamatliet? attiecas uz *Caixa* veikto dar?jumu aplikšanu ar ?pašuma atsavin?šanas nodokli, nevis ar PVN un ka atbilde uz šo jaut?jumu nek?di ne?auj noteikt, vai min?tie dar?jumi ir vai nav j?apliek ar citiem nodok?iem, kas nav PVN.

34 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu šaj? zi?? izriet, ka iesniedz?jtiesa Tiesai šo

jaut?jumu uzdod, lai noskaidrotu, vai *Caixa* veiktajiem p?rdošanas dar?jumiem ar akcij?m ir j?piem?ro ?pašuma atsavin?šanas nodoklis, ja Sp?nijas ties?bu aktos ir paredz?ts, ka par dar?jumiem, par kuriem ir j?maks? PVN, nav j?maks? ?pašuma atsavin?šanas nodoklis.

35 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka nodok?u rež?ms, kurš Sestaj? direkt?v? ir paredz?ts attiec?b? uz p?rdošanas dar?jumiem ar akcij?m, kas ietver nekustam? ?pašuma ieg?di, var atš?irties it ?paši atkar?b? no t?, k? attiec?g? dal?bvalsts parasti izmanto tai pieš?irt?s iesp?jas saska?? ar Sest?s direkt?vas 5. panta 3. punktu kopsakar? ar t?s 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta otro ievilkumu, k? ar? saska?? ar š?s direkt?vas 13. panta C da?as b) apakšpunktu.

36 Ir j?konstat?, ka l?mums par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu nesniedz prec?zas nor?des par to, vai ar Sp?nijas ties?bu aktiem ir izmantotas min?t?s iesp?jas. Šajos apst?k?os Tiesa nevar lietder?gi konstat?t saikni starp pamatliet? piem?rojam?m valsts ties?bu norm?m un Sest?s direkt?vas norm?m, kuru interpret?cija ir l?gta.

37 Katr? zi??, k? izriet no atbildes, kas sniegta uz otro jaut?jumu, š? direkt?va pie?auj, ka t?di p?rdošanas dar?jumi ar akcij?m k? pamatliet? tiek pak?auti t?dam netiešam nodoklim k? pamatliet?, kas nav PVN. L?dz ar to attiec?b? uz š? nodok?a iekas?šanu ir mazsvar?gi, vai š?di dar?jumi ir vai nav j?apliek ar PVN saska?? ar min?to direkt?vu.

38 T?d?j?di, ?emot v?r? visus šos apst?k?us, Tiesa uzskata, ka uz pirmo prejudici?lo jaut?jumu nav j?atbild.

Par trešo jaut?jumu

39 Sp?nijas vald?ba apstr?d treš? jaut?juma pie?emam?bu. Š?s vald?bas ieskat? visi elementi, kas rakstur?gi konkr?tajai situ?cijai pamatliet?, attiecas uz vienas dal?bvalsts iekš?jo situ?ciju, un t?d?j?di runa ir par piln?b? iekš?ju situ?ciju, kas neietilpst Savien?bas ties?bu sist?m?. L?dz ar to atbildes sniegšana uz šo jaut?jumu nav Tiesas kompetenc?.

40 Ir j?nor?da, ka, lai gan, iev?rojot kompetences sadal?jumu prejudici?l? procesa ietvaros, vien?gi valsts tiesa nosaka jaut?jumu, ko t? v?las uzdot Tiesai, priekšmetu, tom?r Tiesai ir j?p?rbauta nosac?jumi, k?dos valsts tiesa tai ir iesniegusi l?gumu, lai p?rliecin?tos par savu kompetenci (šaj? zi?? skat. 2010. gada 9. novembra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?92/09 un C?93/09 *Volker und Markus Schecke un Eifert*, Kr?jums, l?11063. lpp., 39. punkts, un 2012. gada 21. j?nija spriedumu liet? C?84/11 *Susisalo* u.c., 16. punkts).

41 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka atbildes sniegšana uz prejudici?lo jaut?jumu nav Tiesas kompetenc?, ja ir ac?mredzams, ka Savien?bas ties?bu norma, ko Tiesai l?gts interpret?t, nav piem?rojama (šaj? zi?? skat. 2009. gada 1. oktobra spriedumu liet? C?567/07 *Woningstichting Sint Servatius*, Kr?jums, l?9021. lpp., 43. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

42 Attiec?b? uz Savien?bas ties?bu norm?m, kuras ir l?gts interpret?t ar trešo jaut?jumu, ir j?nor?da, ka LESD normas attiec?b? uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu un kapit?la br?vu apriti nav piem?rojamas situ?cij?, kad visi elementi skar tikai vienu dal?bvalsti (šaj? zi?? skat. attiec?b? uz br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu 2008. gada 17. j?liju spriedumu liet? C?389/05 Komisija/Francija, Kr?jums, l?5397. lpp., 49. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? attiec?b? uz kapit?la br?vu apriti 2002. gada 5. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s C?515/99, no C?519/99 l?dz C?524/99 un no C?526/99 l?dz C?540/99 *Reisch* u.c., Kr?jums, l?2157. lpp., 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

43 Tom?r ir j?atg?dina, ka atseviš?os skaidri noteiktos apst?k?os attiec?g?s situ?cijas piln?b? iekš?jais raksturs nerada š??rš?us tam, lai Tiesa uz uzdoto jaut?jumu atbild?tu saska?? ar LESD

267. pantu.

44 T? tas tostarp ir gad?jum?, ja valsts ties?bu normas paredz, ka iesniedz?jtiesai ir j?pieš?ir dal?bvalsts pilsonim, uz kuru attiecas t?s jurisdikcija, t?das pašas ties?bas, k?das t?d? paš? situ?cij? saska?? ar Savien?bas ties?b?m b?tu citas dal?bvalsts pilsonim (šaj? zi?? skat. it ?paši 2000. gada 5. decembra spriedumu liet? C?448/98 *Guimont, Recueil*, I?10663. lpp., 23. punkts; 2006. gada 30. marta spriedumu liet? C?451/03 *Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti*, Kr?jums, I?2941. lpp., 29. punkts, k? ar? 2006. gada 5. decembra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?94/04 un C?202/04 *Cipolla u.c.*, Kr?jums, I?11421, 30. punkts), vai ja l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz Savien?bas ties?bu norm?m, uz kur?m atsaucas dal?bvalsts ties?bu normas, lai noteiku piem?rojam?s ties?bu normas attiec?b? uz piln?b? iekš?ju situ?ciju šaj? valst? (šaj? zi?? skat. it ?paši 1990. gada 18. oktobra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?297/88 un C?197/89 *Dzodzi, Recueil*, I?3763. lpp., 36. punkts; 2006. gada 16. marta spriedumu liet? C?3/04 *Poseidon Chartering*, Kr?jums, I?2505. lpp., 15. punkts, k? ar? 2013. gada 7. novembra spriedumu liet? C?313/12 *Romeo*, 21. punkts).

45 Šaj? liet?, piekr?tot Sp?nijas vald?bai, ir j?konstat?, ka visi pamatlietas elementi ir saist?ti tikai ar vienu dal?bvalsti, jo šis str?ds attiecas uz b?tiskas l?dzdal?bas ieg?di Sp?nij? re?istr?t? nekustam? ?pašuma sabiedr?b?, ko veic cita ar? šaj? valst? re?istr?ta sabiedr?ba, t?d?j?di š? p?d?j? min?t? sabiedr?ba esot j?apliek ar nodokli, jo nekustam? ?pašuma sabiedr?bas akt?vi, ko t? ieg?d?jusies, veido vismaz 50 % no nekustam? ?pašuma, kas tai pieder Sp?nijas teritorij?.

46 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu neizriet, ka iesniedz?jtiesai saska?? ar valsts ties?b?m attiec?b? uz pamatlietas dal?bniec?m ir j?piem?ro rež?ms, kas tiktu noteikts atkar?b? no rež?ma, kurš saska?? ar Savien?bas ties?b?m tiktu piem?rots attiec?b? uz citas dal?bvalsts saimniecisk?s darb?bas subjektu, kas atrodas t?d? paš? situ?cij?. Neš?iet ar?, ka tai b?tu j?balst?s uz Savien?bas ties?bu normu interpret?ciju, lai noteiku šaj? liet? piem?rojamo valsts ties?bu saturu.

47 Visbeidzot, t? k? l?mums par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu nesniedza pietiekami daudz konkr?tus elementus attiec?b? uz saikni, kas past?v starp LESD ties?bu norm?m, kuras cit?tas saist?b? ar trešo jaut?jumu, un pamatliet? piem?rojamajiem valsts ties?bu aktiem, no min?t? izriet, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet?, kur? visi elementi attiecas uz konkr?t?s dal?bvalsts iekš?jo situ?ciju, atbildes sniegšana uz *Tribunal Supremo* uzdoto trešo jaut?jumu nav Tiesas kompetenc?.

48 ?emot v?r? visu iepriekš min?to, ir j?uzskata, ka trešais jaut?jums ir nepie?emams.

Par ties?šan?s izdevumiem

49 Attiec?b? uz pamatlietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (otr? pal?ta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sest? direkt?va 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??ina b?ze, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direkt?vu 91/680/EEK, ir j?interpret? t?d?j?di, ka t? pie?auj t?du valsts ties?bu normu k? Likuma 24/1988 par v?rtspap?ru tirgu (*Ley 24/1988 del Mercado de Valores*), kur? groz?jumi izdar?ti ar 1991. gada 6. j?nija Likumu 18/1991 par fizisko personu ien?kumu nodokli (*Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*), 108. pants, saska?? ar kuru kapit?lda?u vair?kuma ieg?di sabiedr?b?, kuras akt?vus galvenok?rt veido nekustamie ?pašumi, apliek ar t?du nodokli k? pamatliet?, kas nav

pievienot?s v?rt?bas nodoklis.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – sp??u.