

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2021. gada 9. septembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – LESD 63. pants – Kapitāla brīva aprīte – Ienākuma nodoklis – Ar kotētām akcijām saistītās dividendes – Nodokļu priekšrocība, kas ir paredzēta tikai dividendēm, kuras ir saistītas ar valsts biržas tirgū kotētajām akcijām – Atšķirīga attieksme – Objektīvi nošķiršanas kritēriji – Ierobežojums – LESD 65. pants – Objektīvi salīdzināmas situācijas – Pamatojums – Tīri ekonomiska rakstura mērķis

Lietā C-449/20

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa, Portugāle) iesniedza ar 2020. gada 22. septembra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts tajā pašā dienā, tiesvedībā

Real Vida Seguros SA

pret

Autoridade Tributária e Aduaneira,

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Kumin [A. Kumin] (referents), tiesneši P. Dž. Švērebs [P. G. Xuereb] un I. Ziemele,

ģenerālvokāts: Dž. Pitručella [G. Pitruzzella],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *Real Vida Seguros SA* vērā – C. Ramos Pereira, advogado,

– Portugāles valdības vērā – L. Inez Fernandes, kā arī S. Jaulino, H. Magno un P. Barros da Costa, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vērā – W. Roels un I. Melo Sampaio, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklaušanās pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par LESD 63. un 65. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar tiesved?bu starp *Real Vida Seguros SA* un *Autoridade Tribut?ria e Aduaneira* (Nodok?u un muitas iest?de, Portug?le; turpm?k tekst? – “nodok?u administr?cija”) par to dividenžu da??ju atskait?m?bu, kuras ir saist?tas ar kot?t?m akcij?m, lai noteiktu ien?kuma nodok?a b?zi.

Atbilstoš?s ties?bu normas

3 *Saska?? ar Estatuto dos Benef?cios Fiscais* (Noteikumi par nodok?u atvieglojumiem; 1989. gada 1. j?lija *Di?rio da Rep?blica I*, I?A s?rija, Nr. 149) redakcij?, kas ir piem?rojama pamatliet? (turpm?k tekst? – “EBF”), 2. panta 1. punktu:

“Par nodok?u atvieglojumiem ir uzskat?mi ?rk?rtas pas?kumi, kurus pie?em, lai aizsarg?tu ar nodok?iem nesaist?tas sabiedr?bas intereses, kas ir p?r?kas p?r sabiedr?bas interes?m uzlikt nodok?us, kuru ?stenošanu [pirm?s min?t?s intereses] liedz.”

4 *EBF* 31. pant? bija noteikts:

“Fizisko personu ien?kuma nodok?a vai uz??mumu ien?kuma nodok?a vajadz?b?m tiek ?emti v?r? tikai 50 % no dividend?m par kot?t?m akcij?m.”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

5 1999. un 2000. finanšu gad? *Real Vida Seguros*, kas ir iedibin?ta Portu (Portug?le), sa??ma dividendes, kuras ir saist?tas ar akcij?m, kas kot?jas gan Portug?les biržas tirg?, gan ar? ?rvalstu biržas tirg?. Pamatojoties uz *EBF* 31. pantu, t?, nosakot ien?kuma nodok?a b?zi par šiem finanšu gadiem, 50 % apm?r? atskait?ja š?s dividendes no saviem kop?jiem neto ien?kumiem.

6 Nodok?u p?rbaudes par min?tajiem finanšu gadiem izn?kum? kompetent? iest?de veica korekcijas attiec?b? uz nodok?a b?zi 10 778,46 EUR apm?r? ar nodokli apliekamajiem ien?kumiem par 1999. finanšu gadu un 13 406,62 EUR apm?r? ar nodokli apliekamajiem ien?kumiem par 2000. finanšu gadu, t?s pamatojot š?di:

“To ien?kumu, attiec?b? uz kuriem ir veikts kot?t?m akcij?m paredz?tais atskait?jums atbilstoši *EBF* 31. pantam, apr??ina b?zes anal?ze ir ??vusi konstat?t, ka nodok?a maks?t?js ir ??mis v?r? bruto dividendes par akcij?m, kas kot?jas Portug?les biržas tirg?, un akcij?m, kas kot?jas ?rvalstu biržas tirgos.

Tom?r, ?emot v?r? j?dzienu “nodok?u atvieglojums” un t? k? attiec?gais atvieglojums ir paredz?ts, lai aktiviz?tu valsts akciju tirgu, ir bijis j??em v?r? tikai dividendes par akcij?m, kuras tiek kot?tas šaj? valsts biržas tirg? [..].”

7 P?c š?s nodok?u p?rbaudes veiktos nodok?a uzr??inus *Real Vida Seguros* nesekm?gi apstr?d?ja, iesniedzot administrat?vu s?dz?bu un p?c tam – ce?ot pras?bu ties?. L?dz ar to š? sabiedr?ba c?la p?rs?dz?bu *Supremo Tribunal Administrativo* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Portug?le), kas ir iesniedz?jtiesa.

8 Lai pamatotu savu p?rs?dz?bu, *Real Vida Seguros* nor?da, ka pirmaj? instanc? esot pie?auta ties?bu k??da, cikt?l ticis nospriests, ka *EBF* 31. pant? paredz?t? atskait?šanas iesp?ja ir piem?rojama tikai dividend?m, kuras ir saist?tas ar akcij?m, kas kot?jas Portug?les biržas tirg?, izsl?dzot dividendes saist?b? ar akcij?m, kas kot?jas ?rvalstu biržas tirg?. Proti, l?dz?s tam, ka šaj? pant? neesot iek?auta atsauc? uz dividenžu izcelsmi, jebk?da atš?ir?ba šaj? zi?? esot

pretrun? Savien?bas ties?b?m, jo ar š?du š? nodok?u atvieglojuma piem?rošanu tiekot p?rk?pta kapit?la br?va aprite.

9 Iesniedz?jtiesa preciz?, ka *EBF* 31. pant? paredz?t? nodok?u atvieglojuma interpret?cija, saska?? ar kuru tas ir piem?rojams tikai dividend?m, kas ir saist?tas ar akcij?m, kuras tiek kot?tas valsts biržas tirg?, ir balst?ta uz to, ka š? panta m?r?is bija aktiviz?t vai att?st?t biržas tirgu. T?d?j?di past?vot noz?m?gas sabiedr?bas intereses *EBF* 2. panta 1. punkta izpratn?, kas tiek uzskat?tas par p?rk?m attiec?b? pret paša nodok?a m?r?i.

10 Tom?r, t? k? *Supremo Tribunal Administrativo* (Augst?k? administrat?v? tiesa) ir šaubas par š?s interpret?cijas sader?bu ar kapit?la br?vu apriti, t? nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai LESD 63. un n?kamajos pantos paredz?tajai kapit?la br?vai apritei pretrun? ir tas, ka saska?? ar [*EBF*] 31. un 2. pantu uz??mumu ien?kuma nodok?a, kas s?dz?bas iesniedz?jai ir j?maks? par 1999. un 2000. finanšu gadu, vajadz?b?m var atskait?t 50 % no dividend?m, kas ir ieg?tas valsts (Portug?les) biržas tirgos, lai gan šis atskait?jums ir izsl?gts attiec?b? uz dividend?m, kas ir ieg?tas citu [...] dal?bvalstu biržas tirgos?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

11 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai LESD 63. un 65. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem netiek pie?auta dal?bvalsts nodok?u prakse, saska?? ar kuru, lai noteiktu nodok?u maks?t?ja ien?kuma nodok?a b?zi, dividendes, kas ir saist?tas ar š?s dal?bvalsts biržas tirg? kot?taj?m akcij?m, tiek ?emtas v?r? tikai 50 % apm?r? no to summas, lai gan dividendes, kas ir saist?tas ar citu dal?bvalstu biržas tirgos kot?taj?m akcij?m, tiek ?emtas v?r? piln? apm?r?.

12 Vispirms ir j?nor?da, k? ir paskaidrojusi iesniedz?jtiesa, ka attiec?b? uz 1999. un 2000. finanšu gadu *EBF* 31. pant? bija paredz?ts ?emt v?r? sa?emt?s dividendes 50 % apm?r? un, ?emot v?r? š? panta m?r?i, tas tika piem?rots tikai attiec?b? uz dividend?m, kas ir sa?emtas par akcij?m, kuras kot?jas Portug?les biržas tirg?. Pirmk?rt, no Portug?les vald?bas rakstveida apsv?rumiem izriet, ka saska?? ar min?to pantu, kas tika ieviests 1989. gad? un atcelts 2008. gad?, attiec?b? uz 2000. finanšu gadu š?s dividendes var?ja tikt atskait?tas no ien?kuma nodok?a b?zes nevis 50 % apm?r?, bet 60 % apm?r? no to summas. Otrk?rt, *Real Vida Seguros* apstr?d *EBF* 31. panta interpret?ciju, kuru ir veikusi gan pirm?s instances tiesa, gan iesniedz?jtiesa un saska?? ar kuru šis pants esot piem?rojams tikai dividend?m, kas ir sa?emtas par Portug?les biržas tirg? kot?taj?m akcij?m, jo š?ds nosac?jums neizriet no t? formul?juma.

13 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka LESD 267. pant? paredz?taj? proced?r?, kuras pamat? ir skaidra funkciju sadale starp valsts ties?m un Tiesu, tikai valsts tiesas kompetenc? ir konstat?t un nov?rt?t pamatlietas faktus, k? ar? noteikt valsts normat?vo vai administrat?vo aktu prec?zu tv?rumu (spriedums, 2019. gada 3. oktobris, *Fonds du Logement de la Région de Bruxelles-Capitale*, C?632/18, EU:C:2019:833, 48. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Tiesa ir pilnvarota lemt vien?gi par Savien?bas ties?bu interpret?ciju vai sp?k? esam?bu, ?emot v?r? iesniedz?jtiesas izkl?st?to faktisko un tiesisko situ?ciju (spriedums, 2020. gada 17. decembris, *Onofrei*, C?218/19, EU:C:2020:1034, 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra), un tai nav pilnvaru nedz apšaub?t, nedz p?rbaud?t t?s pareiz?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2011. gada 15. septembris, *Gueye un Salmerón Sánchez*, C?483/09 un C?1/10, EU:C:2011:583, 42. punkts, un 2016. gada 21. j?nijs, *New Valmar*, C?15/15, EU:C:2016:464, 25. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

14 T?d?? uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, vadoties no pie??mumiem, kas izriet no iesniedz?jtiesas l?muma.

15 Pasākumi, kas ar LESD 63. panta 1. punktu ir aizliegti kā kapitāla aprites ierobežojumi, ietver pasākumus, kas attur nerezidentus veikt ieguldījumus dalībvalstī vai arī šīs dalībvalsts rezidentus attur veikt ieguldījumus citās dalībvalstīs (spriedums, 2020. gada 30. aprīlis, *Société Générale*, C-565/18, EU:C:2020:318, 22. punkts un tajā minētā judikatūra).

16 It paši atšķirīga attieksme, ja tā rada nelabvēlīgāku attieksmi pret dalībvalsts nodokļu maksātāja ienākumiem, kuru izcelsme ir citā dalībvalstī, salīdzinājumā ar attieksmi pret ienākumiem, kuru izcelsme ir pirmajā dalībvalstī, var atturēt šādu nodokļu maksātāju no kapitāla ieguldīšanas citā dalībvalstī (spriedums, 2021. gada 29. aprīlis, *Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö* (PVKIU izmaksēti ienākumi), C-480/19, EU:C:2021:334, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).

17 No līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka saskaņā ar *EBF* 31. pantu, kā to ir piemērojusi nodokļu administrācija, dividenžu, kas ir saistītas ar kotētām akcijām, saņēmējs, lai noteiktu ienākuma nodokļa bāzi, varēja daļēji atskaitīt šīs dividendes, tomēr ar nosacījumu, ka akcijas, kas rada minētās dividendes, tiek kotētas Portugāles biržas tirgū.

18 Portugāles valdība apstrīd kapitāla brīvas aprites ierobežojuma esamību, apgalvojot, ka *EBF* 31. panta piemērojamības laikposmā piekļuve Portugāles biržas tirgum esot bijusi pieejama ikvienai fiziskai vai juridiskai personai no ikvienas dalībvalsts vai trešās valsts, jo šajā biržas tirgū esot varējušas tikt kotētas gan Portugāles, gan ārvalstu sabiedrību akcijas.

19 Šajā ziņā ir jānorāda, ka – patiešām – pamatlietā aplūkotajās valsts tiesiskajās regulājumā, kā to ir piemērojusi nodokļu administrācija, netika nošķirtas dividendes, ko izmaksājušas sabiedrības rezidentes, no vienas puses, un dividendes, ko izmaksājušas sabiedrības nerezidentes, no otras puses, jo nosacījums, kuram bija pakāauta daļēja atskaitīšana, bez atšķirības bija piemērojams abu veidu dividendēm.

20 Tomēr no Tiesas judikatūras izriet, ka valsts tiesību akti, kas ir bez atšķirības piemērojami sabiedrībām rezidentēm un sabiedrībām nerezidentēm, var radīt kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, jo pat tādās nošķirums, kas ir balstīts uz objektīvu kritēriju, faktiski var radīt nelabvēlīgāku stāvokli pārobežu situācijām (spriedums, 2020. gada 30. janvāris, *Köln Aktiefonds Deka*, C-156/17, EU:C:2020:51, 55. punkts un tajā minētā judikatūra).

21 Tātad ir tad, ja ar valsts tiesību aktiem nodokļu priekšrocības izmantošana ir pakāauta nosacījumam, kas, lai gan ir piemērojams bez atšķirības, pēc savas būtības vai faktiski ir raksturīgs valsts tirgum, un tādēļ vienīgi sabiedrības rezidentes to var izpildīt, savukārt sabiedrības nerezidentes to parasti neizpilda (skat. spriedumu, 2020. gada 30. janvāris, *Köln Aktiefonds Deka*, C-156/17, EU:C:2020:51, 56. punkts un tajā minētā judikatūra).

22 Ir jāuzskata, ka prakse, saskaņā ar kuru nodokļu priekšrocības attiecināšana uz dividendēm ir pakāauta nosacījumam, ka akcijas, kas rada šīs dividendes, tiek kotētas valsts biržas tirgū, jau šis nosacījuma paša rakstura dēļ izraisa to, ka ieguldījumi sabiedrības rezidentēs tiek privileģēti un ka līdz ar to attieksme pret ieguldījumiem sabiedrības nerezidentēs ir nelabvēlīgāka.

23 Proti, pirmkārt, ir jānorāda, ka sabiedrības, kuras veic saskaņā ar publisko piedāvājumu un kuru akcijas tādējādi tiek pieautas tirdzniecībā regulētā tirgū, parasti tiek kotētas to valsts biržas tirgū. Otrkārt, lai gan sabiedrības var vienlaikus kotēt savas akcijas ārvalsts biržas tirgū un to valsts biržas tirgū, izmantojot kotēšanu vairākos starptautiskos sarakstos, to sabiedrību nerezidenšu dēļ, kuras tiek kotētas konkrētā biržas tirgū, parasti ir ievērojami mazāka par sabiedrību rezidenšu dēļ.

24 Šis konstatējums turklāt ir pilnībā piemērojams Portugāles biržas tirgum, jo, kā tas izriet no Komisijas rakstveida atbildēm, to sabiedrību nerezidenšu skaits, kuru akcijas tiek kotētas šajā biržas tirgū, ir maznozīmīgs salīdzinājumā ar sabiedrību rezidenšu skaitu un nekas neliecina par to, ka šā situācija būtu bijusi atšķirīga pamatlietē aplūkotajā valsts tiesiskajā regulājumā paredzētās nodokļu priekšrocības piemērošanas laikposmā.

25 Līdz ar to ir jāuzskata, ka nodokļu prakse, saskaņā ar kuru dividenžu, kas ir saistītas ar kotētām akcijām, saņēmējs, lai noteiktu ienākuma nodokļa bāzi, varēja daļēji atskaitīt šīs dividendes, tomēr ar nosacījumu, ka akcijas, kas rada minētās dividendes, tiek kotētas Portugāles biržas tirgū, varēja atturēt personas, kuras ir tiesīgas saņemt EBF 31. pantā paredzēto nodokļu priekšrocību, veikt ieguldījumus sabiedrības nerezidentēs, un līdz ar to tātad ir uzskatāma par kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, kas princips ir aizliegts ar LESD 63. pantu.

26 To paturot prātā un kā to uzsver Portugāles valdība, saskaņā ar LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktu LESD 63. pants tomēr neskar dalībvalstu tiesības piemērot savu nodokļu tiesību aktu attiecīgās normas, ar kurām tiek noteikta atšķirība starp nodokļu maksātājiem, kuru statuss ir atšķirīgs viņu dzīvesvietas vai kapitāla ieguldījuma vietas dēļ.

27 Tomēr šā tiesību norma, tātad kā tā ir atkāpe no kapitāla brīvas aprites pamatprincipa, ir jāinterpretē šauri. Tātad to nevar interpretēt tādējādi, ka jebkuri nodokļu tiesību akti, ar kuriem ir paredzēta atšķirīga attieksme pret nodokļu maksātājiem atkarībā no to dzīvesvietas vai valsts, kurā tie iegulda savu kapitālu, būtu automātiski saderīgi ar LESD. Proti, pati LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzētā atkāpe ir ierobežota ar 65. panta 3. punktu, kurā ir paredzēts, ka šā panta 1. punktā minētās valsts tiesību normas “nerada iespēju patvaļīgi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvu apriti un maksājumus, kā to nosaka [LESD] 63. pants” (spriedums, 2021. gada 29. aprīlis, *Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö* (PVKIU izmaksāti ienākumi), C-480/19, EU:C:2021:334, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Tiesa ir arī nospriedusi, ka līdz ar to LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktā atļautā atšķirīgā attieksme ir jānošķir no LESD 65. panta 3. punktā aizliegtās diskriminācijas. Tādējādi, lai valsts tiesību normas nodokļu jomā varētu tikt uzskatītas par saderīgām ar LESD normām par kapitāla brīvu apriti, ir nepieciešams, lai no tām izrietošā atšķirīgā attieksme skartu situācijas, kas objektīvi nav salīdzināmas, vai būtu pamatota ar primāriem vispārējo interešu atbilstīgiem (spriedums, 2021. gada 29. aprīlis, *Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö* (PVKIU izmaksāti ienākumi), C-480/19, EU:C:2021:334, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Līdz ar to ir jāpārbauda, pirmām kārtām, vai pastāv objektīva atšķirība starp tādām dividenžu saņēmēju, kuras ir saistītas ar Portugāles biržas tirgū kotētajām akcijām, no vienas puses, un tādām dividenžu saņēmēju, kuras ir saistītas ar akcijām, kas tiek kotētas ārvalstu biržas tirgū, no otras puses.

30 No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka p?rrobežu situ?cijas sal?dzin?m?ba ar dal?bvalsts iekš?jo situ?ciju ir j?apl?ko, ?emot v?r? ar attiec?gaj?m valsts ties?bu norm?m sasniedzamo m?r?i (spriedums, 2020. gada 30. apr?lis, *Société Générale*, C?565/18, EU:C:2020:318, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 Šaj? zi?? Portug?les vald?ba nor?da uz atš?ir?go situ?ciju, k?d? attiec?gaj? laik? atrad?s Portug?les biržas tirgus sal?dzin?jum? ar citu dal?bvalstu biržas tirgiem, k? ar? apst?kli, ka nodok?u maks?t?ji t? viet?, lai atskait?tu dividendes no ien?kumiem, var?ja atskait?t no iekas?t? nodok?a ?rvalst?s saist?b? ar š?m dividend?m samaks?to nodokli.

32 Šos argumentus nevar atbalst?t.

33 Vispirms – gan nodok?u maks?t?js, kas veic ieguld?jumus Portug?les biržas tirg? kot?taj?s akcij?s, gan ar? nodok?u maks?t?js, kas veic ieguld?jumus ?rvalstu biržas tirg? kot?taj?s akcij?s, iegulda savu kapit?lu birž? kot?t?s sabiedr?b?s pe??as g?šanas nol?k?.

34 Turpinot – abos attiec?gajos gad?jumos š? pe??a tiek aplikta ar nodokli Portug?l?. Cikt?l Portug?les vald?ba atsaucas uz to nodok?u maks?t?ju, kas ir ieguld?juši savu kapit?lu ?rvalstu biržas tirgos kot?taj?s akcij?s, iesp?ju atskait?t no Portug?l? iekas?t? nodok?a ?rvalst?s saist?b? ar š?m dividend?m samaks?to nodokli, ir j?atg?dina, ka no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka saist?b? ar nodok?u ties?bu normu, kuras m?r?is ir nov?rst vai mazin?t nodok?a dubultu ekonomisko uzlikšanu sadal?tajai pe??ai, t? nodok?u maks?t?ja situ?cija, kurš sa?em dividendes ar izcelsmi cit? dal?bvalst?, ir sal?dzin?ma ar t? nodok?u maks?t?ja situ?ciju, kurš sa?em dividendes ar izcelsmi [sav?] dal?bvalst?, cikt?l abos gad?jumos sadal?t? pe??a princip? var tikt aplikta ar nodokli vair?kk?rt?ji (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 24. novembris, *SECIL*, C?464/14, EU:C:2016:896, 55. punkts un taj? min?t? judikat?ra). L?dz ar to nodok?u maks?t?ju, kas ir ieguld?juši savu kapit?lu ?rvalstu biržas tirg? kot?taj?s akcijas, iesp?ja atskait?t no Portug?l? iekas?t? nodok?a ?rvalst?s saist?b? ar š?m dividend?m samaks?to nodokli, pie?emot, ka t? ir pier?d?ta, nevar nost?d?t šos nodok?u maks?t?jus situ?cij?, kas ir atš?ir?ga no to nodok?u maks?t?ju situ?cijas, kuri ir ieguld?juši savu kapit?lu Portug?les biržas tirg? kot?taj?s akcij?s.

35 Visbeidzot – gan no iesniedz?jtiesas l?muma, gan no Portug?les vald?bas rakstveida apsv?rumiem izriet, ka nodok?u priekšroc?ba, kas ir pieš?irta nodok?u maks?t?jiem, kuri ir ieguld?juši savu kapit?lu Portug?les biržas tirg? kot?t?s akcij?s, esot bijusi v?rstā uz Portug?les biržas tirgus aktiviz?šanu un att?st?bu.

36 T? k? š?ds m?r?is, k? izriet no š? sprieduma 22. un 23. punkt? ietvertajiem apsv?rumiem, ir noteikti un cieši saist?ts ar iekšzemes ieguld?jumu veicin?šanu, tad atz?t to, ka ieguld?jums Portug?les biržas tirg? kot?taj?s akcij?s nost?da nodok?u maks?t?jus situ?cij?, kas atš?iras no to nodok?u maks?t?ju situ?cijas, kuri veikuši ieguld?jumus ?rvalstu biržas tirg? kot?taj?s akcij?s, lai gan ar LESD 63. panta 1. punktu ir tieši aizliegti ierobežojumi p?rrobežu kapit?la apritei, noz?m?tu likt šai ties?bu normai zaud?t savu noz?mi (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2019. gada 26. febru?ris, X (Treš? valst? re?istr?tas starpnieksabiedr?bas), C?135/17, EU:C:2019:136, 68. punkts).

37 Otr?m k?rt?m, attiec?b? uz ierobežojuma attaisnojumu ar prim?ru visp?r?jo interešu apsv?rumu Portug?les vald?ba nor?da, pirmk?rt, ka pamatliet? apl?kot? nodok?u prakse esot Portug?les Republikas pašu nodok?u pilnvaru ?stenošana un t? esot balst?ta uz simetriju starp ties?b?m aplikta ar nodokli dividendes un ties?b?m at?aut šo dividenžu neaplikšanu ar nodokli.

38 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka, lai gan katras dal?bvalsts zi?? ir organiz?t savu sadal?t?s pe??as

aplikšanas ar nodokli sistēmu un šajā sakarā definēt nodokļa bāzi, kas ir piemērojama peļņu saņemšanai akcionāram, no pastāvīgās judikatūras izriet, ka dalībvalstīm sava nodokļu autonomija tomēr ir ierobežota, ievērojot no Savienības tiesību izrietošo prasību, tostarp to, kas ir paredzētas ar LESD tiesību normām attiecībā uz kapitāla brīvību apriti, un tas nozīmē, ka nodokļu sistēmā ir jābūt izstrādātai tā, lai tā nebūtu diskriminājoša (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 30. janvāris, *Köln-Aktienfonds Deka*, C-156/17, EU:C:2020:51, 42. un 45. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

39 Ciktī Portugāles valdība atsaucas, otrkārt, uz biržas tirgus veicināšanu, no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka ar tēri ekonomiska rakstura mērķi nevar attaisnot LESD garantētās pamatbrīvības ierobežojumu (spriedums, 2021. gada 25. februāris, *Novo Banco*, C-712/19, EU:C:2021:137, 40. punkts un tajā minētā judikatūra).

40 Turklāt, pat pieņemot, ka šāds mērķis tiktu uzskatīts par pieļaujamu, nav izvirzīta neviena norāde, kas liecinātu, ka tas nebūtu sasniegts, ja pamatlietā aplūkotajai valsts tiesiskajai regulājumam paredzētā nodokļu priekšrocība būtu piemērojama arī dividendēm, kas ir saistītas ar akcijām, kuras tiek kotētas ārvalstu biržas tirgos, un ka līdz ar to ir bijis obligāti jāizslēdz šīs dividendes no šīs nodokļu priekšrocības piemērošanas.

41 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 63. un 65. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauta dalībvalsts nodokļu prakse, saskaņā ar kuru, lai noteiktu nodokļu maksātāja ienākuma nodokļa bāzi, dividendes, kas ir saistītas ar šīs dalībvalsts biržas tirgā kotētajām akcijām, tiek ņemtas vērā tikai 50 % apmērā no to summas, lai gan dividendes, kas ir saistītas ar citu dalībvalstu biržas tirgos kotētajām akcijām, tiek ņemtas vērā pilnā apmērā.

Par tiesāšanas izdevumiem

42 Attiecībā uz pamatlīstas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septītā palāta) nospriež:

LESD 63. un 65. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauta dalībvalsts nodokļu prakse, saskaņā ar kuru, lai noteiktu nodokļu maksātāja ienākuma nodokļa bāzi, dividendes, kas ir saistītas ar šīs dalībvalsts biržas tirgā kotētajām akcijām, tiek ņemtas vērā tikai 50 % apmērā no to summas, lai gan dividendes, kas ir saistītas ar citu dalībvalstu biržas tirgos kotētajām akcijām, tiek ņemtas vērā pilnā apmērā.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – portugāļu.