

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

Lieta 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 priekšs?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. Zamarriego 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 uzklauš?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķina bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK (OV L 376, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 13. panta B daļas d) punkta 5. apakšpunkta, kā arī par LESD 49. un LESD 63. panta interpretāciju.

2 Šis līgums iesniegts tiesvedībā starp *Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona* (turpmāk tekstā – “Caixa”) un *Generalidad de Cataluña* [Katalonijas autonomo apgabalu] saistībā ar līgumu atmaksāt pašuma atsavināšanas un dokumentāri apliecinātu tiesisko aktu nodokli (turpmāk tekstā – “pašuma atsavināšanas nodoklis”).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestās direktīvas V sadaļas “Ar nodokli apliekami darījumi” 5. pantā ir paredzēts:

“1. “Preču piegāde” nozīmē tiesību nodošanu rakstoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

[..]

3. Par materiālu pašumu dalībvalstis var uzskatīt:

[..]

c) akcijas vai tām līdzvērtīgas daļas, kas to turētājam *de jure* vai *de facto* dod nekustamā pašuma vai tās daļas pašumtiesības vai valdījuma tiesības.”

4 Šīs direktīvas X sadaļas “Atbrīvojumi” 13. pantā “Atbrīvojumi valsts teritorijā” ir ietverta A daļa “Atbrīvojumi dažāmu darbību sabiedrības interesēs”, B daļa “Citi atbrīvojumi” un C daļa “Izvāles tiesības”.

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 13. panta B daļu:

“Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo turpmāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai aunprātīgu izmantošanu:

[..]

d) šādu darījumus:

[..]

5. Darījumus, ieskaitot starpniecību, izēmot pērvaldi un uzraudzību, ar akcijām un daļām sabiedrības vai apvienības, bezseguma parādītājiem un citiem vērtspapīriem, izēmot:

– dokumentus, kas rada pašumtiesības uz precēm,

– 5. panta 3. punktā minētās tiesības vai vērtspapīrus;

[..]

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 [apl?šanu 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 pielikuma 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? esošajās 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 tekstā – “PVN likums”) 8. pantā ir paredzēts:

“No pievienotās vērtības nodokļa [turpmāk tekstā – “PVN”] ir atbrīvoti:

[..]

18. Tālāk norādītie finanšu darījumi, neraugoties uz to, vai tos īsteno fiziska vai juridiska persona:

[..]

g) pakalpojumi un darījumi, izņemot pārvadi un uzraudzību, kas saistīti ar akcijām un daļām sabiedrībās, obligācijās un citi vērtspapīri, kas nav uzskaitīti iepriekšējās 18. punkta daļās, izņemot:

a. vērtspapīrus, kas rada pašumtiesības uz precēm;

b. vērtspapīrus, kas to turētājam *de jure* vai *de facto* dod nekustamā pašuma pašumtiesības, valdījuma tiesības vai ekskluzīvās tiesības.

[..]”

12 1985. gada 30. oktobra Karaļa 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) daļā ir pārņemti iepriekš Likuma 30/1985 8. pantā minētie nosacījumi, papildinot tos ar šādiem noteikumiem:

“Šajā kategorijā neietilpst akcijas vai daļas 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. 312, 44247. lpp.), 20. panta 1. punkta 18. apakšpunkta k) punkta saturs ir identisks iepriekš minētajam Karaļa dekrēta 2028/1985 izvēilkumam.

Tiesiskais regulējums attiecībā uz vērtspapīru tirgu

14 1988. gada 28. jūlija Likuma 24/1988 par vērtspapīru tirgu (*Ley 24/1988 del Mercado de Valores*) (1988. gada 29. jūlija BOE Nr. 181, 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. 136, 18665. lpp.; turpmāk tekstā – “Likums par vērtspapīru tirgu”), 108. pantā ir paredzēts:

“1. Oficiālā otrreizējā tirgā tirgojamu vai netirgojamu vērtspapīru atsavināšana ir atbrīvota no pašuma atsavināšanas un dokumentāri apliecinātu tiesisko darījumu nodokļa un no [PVN].

2. Atkāpjoties no 1. punkta noteikumiem, ar pašuma atsavināšanas un dokumentāri apliecinātu tiesisko darījumu nodokli apliek šādu “pašuma atsavināšanu par atlīdzību”:

“1. Otrreizējā tirgā veiktus atsavināšanas darījumus, kā arī pirmreizējā tirgā veiktus iegādes darījumus, īstenojot priekšrocību tiesības uz parakstīšanas un tiesības konvertēt obligācijas akcijās, ar vērtspapīriem, kas veido uzņēmumsabiedrību, 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.

Komerksabiedr?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.°301, 40533. lpp.), 7. panta 5. punkt? ir noteikts:

“Šaj? noda?? regul?taj? “?pašuma atsavin?šanas pret atl?dz?bu” j?dzien? 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?dzien? 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].”

Pamattiesved?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 apgrieztu 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?rtspap?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?vu 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

direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 5. apakšpunkta, 5. panta 3. punkta un 27. panta pirmo daļu.

23 Caixa ieskatā gan konkrētā darījuma atbrīvošana no PVN, gan tā aplikšana ar Likuma par vārtpapāru tirgu paredzēto pašuma atsavināšanas nodokli esot pretrunā Sestajai direktīvai. Ar pašuma atsavināšanas nodokli neesot jāapliek akcijas vai daļas sabiedrībās, kas to turētājam dod pašumtiesības vai valdījuma tiesības uz nekustamo pašumu vai tādā, ne ar šīs darījums jāatbrīvo no PVN, it pašī tādā, ka attiecīgā dalībvalsts neesot piemērojusi Sesto direktīvu, neievērojot tās 27. pantā noteikto procedūru, lai saņemtu nepieciešamo atļauju no Padomes ar mērķi novērst izvairīšanās no nodokļiem, kad nekustamais pašums tiek atsavināts ar sabiedrību starpniecību.

24 Tā kā tai ir šaubas par to, vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 5. apakšpunkts kopsakarā ar 5. panta 3. punkta c) apakšpunktu atļauj dalībvalstīm atbrīvot no PVN darījumus saistībā ar tādā sabiedrību akciju pārdošanu, kuru aktīvi galvenokārt ieguldīti nekustamajā pašumā, un vai šā direktīva atļauj šo sabiedrību kapitāla vairākuma iegūdi aplikēt ar netiešu nodokli, kāds, piemēram, ir pašuma atsavināšanas nodoklis, kas nav PVN, iesniedzējtiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai [Sestās] direktīvas [...] 13. panta B daļas d) punkta 5. apakšpunktā ir noteikts, ka PVN bez atbrīvojuma piemēro nodokļa maksātāja veiktiem akciju pārdošanas darījumiem, kas ietver nekustamā pašuma iegūdi, neskatoties uz izņēmumu, kas noteikts attiecībā uz vārtpapāriem, kuru turšana nodrošina *de jure* vai *de facto* pašuma tiesības vai valdījuma tiesības uz nekustamo pašumu vai tādā?

2) Vai ar [Sesto] direktīvu [...] atzītas tādā normas kā [...] Likuma [...] par vārtpapāru tirgu 108. pants, ar kuru kapitāla vairākuma iegūdi sabiedrībā, kuras aktīvi galvenokārt ir ieguldīti nekustamajā pašumā, aplikēt ar netiešu nodokli, kas nav PVN, un kas ir nodvēts par pašuma atsavināšanas nodokli, neņemot vērā to, ka darījuma dalībnieki, iespējams, ir izņēmumi, un lēdz ar to neizslēdzot, ka nekustamā pašuma tiešas atsavināšanas gadījumā, neizmantojot akcijas vai daļas, darījums tiktu aplikts ar PVN?

3) Vai ar [LESD 49.] pantā garantēto uzņēmējdarbības brīvību un ar [LESD 63.] pantā regulēto kapitāla brīvību apriņi ir saderīga tādā valsts norma kā [...] Likuma par vārtpapāru tirgu 108. pants, [...] ar kuru aplikāt ar nodokli kapitāla vairākuma iegūdi sabiedrībā, kuras aktīvi galvenokārt ir ieguldīti nekustamajos pašumos Spānijā, neāujot pierādīt, ka sabiedrība, kuras kontrole tiek iegūta, veic saimniecisku darbību?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par otro jautājumu

25 Ar otro jautājumu, kurš ir jāizvērtē pirmā kārtā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestā direktīva nepieļauj dalībvalsts tiesisko regulējumu, saskaņā ar kuru kapitāla vairākuma iegūdi sabiedrībā, kuras aktīvi ir galvenokārt ieguldīti nekustamajā pašumā, aplikāt ar netiešu nodokli, kas nav PVN, proti, pašuma atsavināšanas nodokli, neņemot vērā, ka, ja attiecīgā darījumu priekšmets būtu šā nekustamā pašuma tieša iegūde, nevis ar šiem pašumiem saistīto akciju iegūde, šādi darījumi būtu aplikami ar PVN.

26 Vispirms ir jānorāda, ka saskaņā ar Sesto direktīvu visi darījumi saistībā ar nekustamo pašumu lielā mērā ir atbrīvoti no PVN. Šajā ziņā saskaņā ar šīs direktīvas 13. panta B daļas g) un h) punktu no nodokļa atbrīvo it pašī tajā uzskaitītos darījumus ar nekustamo pašumu, izņemot tos, kuri norādīti minētās direktīvas 4. panta 3. punkta a) un b) punktā, 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?jum? 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 *KÓGÁZ 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 lietās 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

jautājumu uzdod, lai noskaidrotu, vai Caixa veiktajiem pārdošanas darījumiem ar akcijām ir jāpiemēro pašuma atsavināšanas nodoklis, ja Spānijas tiesību aktos ir paredzēts, ka par darījumiem, par kuriem ir jāmaksā PVN, nav jāmaksā pašuma atsavināšanas nodoklis.

35 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka nodokļu režīms, kurš Sestajā direktīvā ir paredzēts attiecībā uz pārdošanas darījumiem ar akcijām, kas ietver nekustamā pašuma iegādi, var atšķirties it paši atkarībā no tā, kā attiecīgā dalībvalsts parasti izmanto tai piešķirtās iespējas saskaņā ar Sestās direktīvas 5. panta 3. punktu kopsakarā ar tās 13. panta B daļas d) punkta 5. apakšpunkta otro ievilkumu, kā arī saskaņā ar šīs direktīvas 13. panta C daļas b) apakšpunktu.

36 Ir jākonstatē, ka lūmums par prejudiciālo jautājuma uzdošanu nesniedz precīzas norādes par to, vai ar Spānijas tiesību aktiem ir izmantotas minētās iespējas. Šajos apstākļos Tiesa nevar lietderīgi konstatēt saikni starp pamatlietā piemērojamā valsts tiesību normā un Sestās direktīvas normā, kuru interpretācija ir līgta.

37 Katrā ziņā, kā izriet no atbildes, kas sniegta uz otro jautājumu, šā direktīva pieļauj, ka tādā pārdošanas darījumā ar akcijām kā pamatlietā tiek pakauti tādām netiešām nodoklim kā pamatlietā, kas nav PVN. Līdz ar to attiecībā uz šo nodokļa iekasēšanu ir mazsvarīgi, vai šādi darījumi ir vai nav jāapliek ar PVN saskaņā ar minēto direktīvu.

38 Tādējādi, ņemot vērā visus šos apstākļus, Tiesa uzskata, ka uz pirmo prejudiciālo jautājumu nav jāatbild.

Par trešo jautājumu

39 Spānijas valdība apstrīd trešā jautājuma pieņemamību. Šīs valdības ieskatā visi elementi, kas raksturīgi konkrētajai situācijai pamatlietā, attiecas uz vienas dalībvalsts iekšējo situāciju, un tādējādi runa ir par pilnībā iekšēju situāciju, kas neietilpst Savienības tiesību sistēmā. Līdz ar to atbildes sniegšana uz šo jautājumu nav Tiesas kompetencē.

40 Ir jānorāda, ka, lai gan, ievērojot kompetences sadalījumu prejudiciālo procesa ietvaros, vienīgi valsts tiesa nosaka jautājumu, ko tā vēlas uzdot Tiesai, priekšmetu, tomēr Tiesai ir jāpārbauda nosacījumi, kādos valsts tiesa tai ir iesniegusi lūgumu, lai pārlielinātos par savu kompetenci (šajā ziņā skat. 2010. gada 9. novembra spriedumu apvienotajās lietās C-92/09 un C-93/09 *Volker und Markus Schecke un Eifert*, Krājums, I-11063. lpp., 39. punkts, un 2012. gada 21. jūnija spriedumu lietā C-84/11 *Susisalo* u.c., 16. punkts).

41 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka atbildes sniegšana uz prejudiciālo jautājumu nav Tiesas kompetencē, ja ir acīmredzams, ka Savienības tiesību norma, ko Tiesai lūgts interpretēt, nav piemērojama (šajā ziņā skat. 2009. gada 1. oktobra spriedumu lietā C-567/07 *Woningstichting Sint Servatius*, Krājums, I-9021. lpp., 43. punkts un tajā minētā judikatūra).

42 Attiecībā uz Savienības tiesību normā, kuras ir lūgts interpretēt ar trešo jautājumu, ir jānorāda, ka LESD normas attiecībā uz brīvību veikt uzņēmējdarbību un kapitāla brīvību apriti nav piemērojamas situācijā, kad visi elementi skar tikai vienu dalībvalsti (šajā ziņā skat. attiecībā uz brīvību veikt uzņēmējdarbību 2008. gada 17. jūlija spriedumu lietā C-389/05 *Komisija/Francija*, Krājums, I-5397. lpp., 49. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī attiecībā uz kapitāla brīvību apriti 2002. gada 5. marta spriedumu apvienotajās lietās C-515/99, no C-519/99 līdz C-524/99 un no C-526/99 līdz C-540/99 *Reisch* u.c., Krājums, I-2157. lpp., 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

43 Tomēr ir jāatgādina, ka atsevišķos skaidri noteiktos apstākļos attiecīgās situācijas pilnībā iekšējais raksturs nerada šķēršļus tam, lai Tiesa uz uzdoto jautājumu atbildētu saskaņā 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*, l?10663. lpp., 23. punkts; 2006. gada 30. marta spriedumu liet? C?451/03 *Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti*, Kr?jums, l?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, l?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 noteiktu 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*, l?3763. lpp., 36. punkts; 2006. gada 16. marta spriedumu liet? C?3/04 *Poseidon Chartering*, Kr?jums, l?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 noteiktu 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

pievienotās vārta nodoklis.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – spāņu.