

TEISINGUMO TEISMO (dešimtoji kolegija) SPRENDIMAS

2014 m. kovo 20 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Šeštoji PVM direktyva – Atleidimas nuo mokesčio – Vertybinis popieris pardavimo sandoriai, kai perleidžiama nekilnojamojo turto nuosavybė – Apmokestinimas kitu nei PVM netiesioginiu mokesčiu – SESV 49 straipsnis ir SESV 63 straipsnis – Išimtinai vidaus situacija“

Byloje C-139/12

dėl *Tribunal Supremo* (Ispanija) 2012 m. vasario 9 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2012 m. kovo 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona

prieš

Generalidad de Cataluña

TEISINGUMO TEISMAS (dešimtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas E. Juhász, teisėjai A. Rosas (pranešėjas) ir C. Vajda,

generalinis advokatas M. Wathelet,

posėdžio sekretorius V. Tourrès, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2013 m. birželio 12 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona*, atstovaujamos abogados C. Gómez Barrero, J. Buendía Sierra ir E. Zamarriego Santiago,
- *Generalidad de Cataluña*, atstovaujamos N. París,
- Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos N. Díaz Abad,
- Suomijos vyriausybės, atstovaujamos J. Heliskoski,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios

Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB (OL L 376, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 160, toliau – Šeštoji direktyva), 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunk?io ir SESV 49 bei 63 straipsni? išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Caixa d'Estalvis i Pensions išade Barcelona* (toliau – *la Caixa*) ir *Generalidad de Catalunya* gin?? d?l reikalavimo gr?žinti mokes?, sumok?t? kaip turto perleidimo ir dokumentais ?formint? teisini? sandori? mokes? (toliau – turto perleidimo mokes?is).

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 Šeštosios direktyvos V antraštin?s dalies „Apmokestinamieji sandoriai“ 5 straipsnyje numatyta:

„1. „Preki? tiekimas“ – tai teis?s kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas.

<...>

3. Valstyb?s nar?s materialiuoju turtu gali laikyti:

<...>

c) akcijas ar akcijoms ekvivalentiškas nuosavyb?s dalis, kurios j? savininkui *de jure* ar *de facto* suteikia nekilnojamojo turto ar jo dalies nuosavyb?s ar valdymo teises.“

4 Šios direktyvos X antraštin?je dalyje „Atleidimas nuo mokes?io“ esant? 13 straipsn? „Atleidimas nuo mokes?io šalies teritorijos ribose“ sudaro A skirsnis („Tam tikros visuomenei naudingos veiklos atleidimas nuo mokes?io“), B skirsnis („Kiti atleidimo nuo mokes?io atvejai“) ir C skirsnis („Pasirinkimo galimyb?s“).

5 Pagal šios direktyvos 13 straipsnio B skirsn?:

„Nepažeisdamos kit? Bendrijos nuostat?, valstyb?s nar?s atleidžia nuo mokes?io toliau nurodyt? veikt? taikydamos s?lygas, kurias jos turi nustatyti siekdamos užtikrinti, kad atleidimas nuo mokes?io b?t? teisingas ir s?žiningas ir kad b?t? užkirstas kelias galimam mokes?i? vengimui, išsisukin?jimui ar piktnaudžiavimui:

<...>

d) šiuos sandorius:

<...>

5) sandorius, ?skaitant derybas, bet išskyrus valdym? ir saugojim?, susijusius su akcijomis, turto dalimis bendrov?se ar asociacijose, ?moni? obligacijomis [obligacijomis] ir kitais vertybiniais popieriais, išskyrus:

- dokumentus [vertybinius popierius], nustatan?ius nuosavyb?s teis? ? prekes,
- 5 straipsnio 3 dalyje nurodytas teises ar vertybinius popierius;

<...>

g) pastat? ar j? dali? ir žem?s, ant kurios jie stovi, tiekim?, išskyrus tai, kas nurodyta 4 straipsnio 3 dalies a punkte;

h) žem?s, kuri n?ra užstatyta, tiekim?, išskyrus žem? statyboms, kaip aprašyta 4 straipsnio 3 dalies b punkte.“

6 Tos pa?ios direktyvos 4 straipsnio 3 dalies a ir b punktuose daroma nuoroda atitinkamai ? „pastat? ar pastat? dali? ir žem?s, ant kurios jie stovi, tiekim? prieš j? pirm? panaudojim?“ ir ? „žem?s statyboms tiekim?“.

7 Šeštosios direktyvos 13 straipsnio C skirsnyje numatyta:

„Valstyb?s nar?s gali suteikti mokes?i? mok?tojams teis? pasirinkti apmokestinim? šiais atvejais:

<...>

b) B dalies [skirsnio] d, g ir h punktuose nurodyt? sandori? atveju.

Valstyb?s nar?s gali riboti pasirinkimo teis? ir turi nustatyti naudojimosi ja detalias nuostatas.“

8 Šios direktyvos 28 straipsnio 3 dalyje nustatyta:

„Per 4 dalyje nurodyt? pereinam?j? laikotarp? valstyb?s nar?s gali:

<...>

b) ir toliau neapmokestinti F priede nurodytos veiklos pagal atitinkamoje valstyb?je nar?je egzistuojan?ias s?lygas;

<...>“

9 Šios direktyvos F priedo „28 straipsnio 3 dalies b punkte nurodyti sandoriai“ 16 punkte minimas „4 straipsnio 3 dalyje nurodyt? pastat? ir žem?s tiekimas“.

10 Šios direktyvos 33 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Nepažeidžiant kit? Bendrijos nuostat?, vis? pirma, galiojan?i? Bendrijos nuostat? d?l bendr? proced?r?, susijusi? su akcizais apmokestinam? produkt? laikymu, gabenimu ir kontrole, šios direktyvos nuostatos nekliudo valstyb?ms nar?ms toliau taikyti ar nustatyti mokes?ius draudimo sutartims, mokes?ius lažyboms ir azartiniams žaidimams, akcizo mokest?, žyminius mokes?ius ir apskritai bet kuriuos mokes?ius, rinkliavas ar apmokestinimus [mok?jimius], kurie negali b?ti priskirti apyvartos mokes?iams, ta?iau su s?lyga, kad min?ti mokes?iai, rinkliavos ar mok?jimai nesukuria pasienio formalum? prekyboje tarp valstybi? nari?.“

Ispanijos teis?

Prid?tin?s vert?s mokest? reglamentuojantys teis?s aktai

11 1985 m. rugpj??io 2 d. Prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymo Nr. 30/1985 (*Ley 30/1985 del Impuesto sobre el Valor Añadido*, BOE, Nr. 190, 1985 m. rugpj??io 9 d., p. 25214) 8 straipsnyje numatyta:

„Atleidžiami nuo pridėtinės vertės mokesčio [(toliau – PVM)]:

<...>

18. Toliau nurodyti finansiniai sandoriai, nesvarbu, ar juos vykdo asmuo, ar subjektas:

<...>

g) paslaugos ir sandoriai, išskyrus saugojimą ir valdymą, susiję su akcijomis, turto dalimis bendrovėse, obligacijomis ir kitais vertybiniais popieriais, išskyrus:

a. vertybinius popierius, nustatantius nuosavybės teises į prekes;

b. vertybinius popierius, kurių turėjimas į savininkui *de jure* ar *de facto* suteikia išimtinės nekilnojamojo turto nuosavybės ar valdymo teises.

<...>“

12 1985 m. spalio 30 d. Karaliaus dekreto Nr. 2028/1985, kuriuo patvirtinama Pridėtinės vertės mokesčio taikymo tvarka (*Real Decreto 2028/1985 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido*; BOE, Nr. 261, 1985 m. spalio 31 d., p. 34469), 13 straipsnio 1 dalies 18 punkto k papunktyje pakartojama minėta įstatymo Nr. 30/1985 8 straipsnio formuluočių terpiama tokia nuostata:

„Bendrovių ar kitų subjektų akcijos ar jų turto dalys nepatenka į šią kategoriją.“

<...>“

13 1992 m. gruodžio 28 d. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo Nr. 37/1992 (*Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido*; BOE, Nr. 312, 1992 m. gruodžio 29 d., p. 44247) 20 straipsnio 1 dalies 18 punkto k papunkčio turinys yra identiškas pirmiau pateiktos Karaliaus dekreto Nr. 2028/1985 citatos turiniui.

Vertybinių popierių rinkos reglamentavimas

14 1988 m. liepos 28 d. Vertybinių popierių rinkos įstatymo Nr. 24/1988 (*Ley 24/1988 del Mercado de Valores*; BOE, Nr. 181, 1988 m. liepos 29 d., p. 23405), iš dalies pakeisto 1991 m. birželio 6 d. Fizinis pajamų mokesčio įstatymu Nr. 18/1991 (*Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*; BOE, Nr. 136, 1991 m. birželio 7 d., p. 18665), 108 straipsnyje numatyta:

„1. Vertybinių popierių, nesvarbu, ar jais prekiaujama oficialioje antrinėje rinkoje, perleidimas atleidžiamas nuo turto perleidimo ir dokumentais formintų sandorių mokesčio ir [PVM].

2. Nukrypstant nuo 1 dalies nuostatų, turto perleidimo ir dokumentais formintų sandorių mokesčiu apmokestinami šie „turto perleidimo atlygintinai“ atvejai:

1. Antrinėje rinkoje atlikti perleidimai ir pirminėje rinkoje atlikti įsigijimai, kai jie atliekami pasinaudojus pasirašymo pirmumo teisėmis ir teise konvertuoti obligacijas į akcijas, perleidžiant ar įsigyjant fonduose, asociacijų ar kitų subjektų, kurių turtą sudaro mažiausiai 50 % nacionalinėje teritorijoje esančio nekilnojamojo turto, vertybinius popierius, atitinkančius statinio kapitalo ar turto dalį, su sąlyga, kad po tokio perleidimo ar įsigijimo įgijėjas tampa absoliučiu šio turto savininku ar bent jau įgyja teisę minėtus subjektus kontroliuoti.

Kalbant apie komercines bendroves, laikoma, kad min?ta kontrol? ?gyta tuo atveju, kai tiesiogiai ar netiesiogiai ?sigyjama daugiau kaip 50 % akcinio kapitalo.

Apskai?iuojant 50 % turto, kur? turi sudaryti nekilnojamasis turtas, neatsižvelgiama ? nekilnojam?j? turt?, išskyrus statybai skirtus žem?s sklypus, sudarant? trumpalaik? bendrovi?, kuri? vienintelis tikslas – vykdyti komercin? veikl?, susijusi? su pastat? statyba ar pl?tra, turt?.

2. Akcij? ar kapitalo dali?, gaut? už nekilnojamojo turto ?naš? steigiant bendrov? arba didinant jos akcin? kapital?, perleidimas su s?lyga, kad nuo ?našo iki perleidimo dienos nepra?jo daugiau kaip metai.

Numatytais atvejais taikomas mokes?io tarifas, taikytinas už nekilnojamojo turto perleidim? atlygintinai, pagal konkretaus turto vert?, kuri apskai?iuojama pagal taisykles, numatytas galiojan?iose turto perleidimo ir dokumentais ?formint? teisini? sandori? mokest? reglamentuojan?iose nuostatose.“

Turto perleidimo mokest? reglamentuojantys teis?s aktai

15 Kodifikuoto ?statymo d?l turto perleidimo ir dokumentais ?formint? teisini? sandori? mokes?io (*Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*), patvirtinto 1980 m. gruodžio 30 d. Karaliaus ?statyminiu dekretu Nr. 3050/1980 (BOE, Nr. 29, 1981 m. vasario 3 d., p. 2442) ir iš dalies pakeisto 1991 m. gruodžio 16 d. ?statymu Nr. 29/1991 d?l tam tikr? mokes?i? srities s?vok? atitikties Europos Bendrij? direktyvoms ir reglamentams (*Ley 29/1991 de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas*; BOE, Nr. 301, 1991 m. gruodžio 17 d., p. 40533), 7 straipsnio 5 dalyje numatyta:

„Šiame skyriuje numatyta „turto perleidimo atlygintinai“ s?voka neapima pirmiau išvardyt? sandori?, kai juos, vykdydami komercin? ar profesin? veikl?, atlieka ?mon?s ar savarankiškai dirbantys asmenys ir (bet kuriuo atveju) kai tokie sandoriai yra [PVM] apmokestinamas preki? tiekimas ar paslaug? teikimas. Ta?iau ši s?voka apima nekilnojamojo turto tiekim? ar nuom?, jeigu šie sandoriai neapmokestinami [PVM], taip pat šio nekilnojamojo turto tiekim?, kur? apima viso ?mon?s turto perleidimas, kai šio turto perleidimas neapmokestinamas [PVM].“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

16 Iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad 1991 m. birželio mėn. *la Caixa*, kuriai priklauso 3,26 % bendrov?s *Inmobiliaria Colonial SA* (toliau – *Inmobiliaria Colonial*), t. y. bendrov?s, kurios turt? daugiausia sudar? nekilnojamasis turtas, akcinio kapitalo, nusprend? padidinti turim? pastarosios bendrov?s akcij? dal? ir prad?jo derybas, kad ?sigyt? iš *Banco Central SA* jo turimas šios bendrov?s akcijas. Pasibaigus deryboms 1992 m. vasario mėn. *la Caixa* iš *Banco Central SA* ?sigijo 63,85 % *Inmobiliaria Colonial* akcij?. D?l šio sandorio *la Caixa* ?gijo daugiau nei 65 % pastarosios bendrov?s akcinio kapitalo. V?liau *la Caixa* paskelb? vieš? pasi?lym? d?l likusios *Inmobiliaria Colonial* akcij? dalies ?sigijimo ir taip tapo 96,85 % šios bendrov?s akcij? savininke.

17 Kadangi *la Caixa* ?gijo daugiau nei 50 % min?tos nekilnojamojo turto bendrov?s akcij?, 1992 m. kovo mėn. ji pateik? savarankiškai apskai?iuoto turto perleidimo mokes?io deklaracij?, kurioje taik? 6 % tarif? pagal Vertybini? popieri? rinkos ?statymo 108 straipsn?. Toje deklaracijoje ji nurod? mokes?io baz?, kuri? sudar? 16 256 808 232 Ispanijos peset? (ESP), ir mok?tin? 975 408 494 ESP dydžio mokest?.

18 Ta?iau 1993 m. vasario m?n. *la Caixa* pateik? Katalonijos autonomini?s srities vyriausybs Ekonomikos ir finans? departamento Barselonos regioniniam skyriui (*Delegaci3n Territorial de Barcelona del Departamento de Econom3a y Finanzas de la Generalidad de Catalu?a*) prašym? gr?žinti nors ir netur?ti mok?ti, bet sumok?t? 975 408 454 ESP dydžio sum? kartu su atitinkamomis pal?kanomis ir teig?, kad Vertybini? popieri? rinkos ?statymo 108 straipsniu pažeidžiama S?jungos teis?, b?tent Šeštoji direktyva, ir kad bet kuriuo atveju šis straipsnis netur?jo b?ti taikomas aptariam? vertybini? popieri? ?gijimo sandoriui, nes šis nebuvo priemon? nusl?pti nekilnojamojo turto pardavim?.

19 Per teis?s aktuose nustatyt? termin? negavusi aiškaus atsakymo *la Caixa* pateik? administracin? skund? d?l jos prašymo gr?žinti sumas implicitinio atmetimo. Š? skund? *Tribunal Econ3mico?Administrativo Regional de Catalu?a* atmet? 1998 m. sausio 30 d. sprendimu, o š? sprendim? 1999 m. geguž?s 14 d. patvirtino *Tribunal Econ3mico?Administrativo Central*.

20 *La Caixa* pateik? skund? *Tribunal Superior de Justicia de Catalu?a* Administracini? byl? skyriui, kurio ketvirtoji teis?j? kolegija 2004 m. geguž?s 28 d. pri?m? sprendim?, kuriuo šis skundas patenkintas tik motyvuojant, jog mokes?io baz? tur?jo b?ti nustatyta remiantis ne *Inmobiliaria Colonial* turt? sudariusio viso nekilnojamojo turto tikr?ja verte, bet nekilnojamojo turto vert?s, proporcingos perleistoms akcijoms, dalimi.

21 Ta?iau *la Caixa* ieškinyje nurodyti kiti argumentai buvo atmesti. Šie argumentai buvo pateikti d?l to, kad, pirma, Vertybini? popieri? rinkos ?statymo 108 straipsnis buvo nesuderinamas su Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunk?iu tiek, kiek pagal š? 108 straipsn? akcij? pirkimas ir pardavimas privalomai apmokestinami turto perleidimo mokes?iu, bet atleidžiami nuo PVM, nors pagal ši? S?jungos teis?s nuostat? neleidžiama, jog atleidimas nuo PVM apimt? „akcijas ar kitas turimas kapitalo dalis, kurios j? savininkui *de jure* ar *de facto* suteikia nekilnojamojo turto ar jo dalies nuosavyb?s ar valdymo teises“. Antra, *la Caixa* nurod? egzistuojant?, kaip ji pati mano, min?to 108 straipsnio neatitikim? Ispanijos Konstitucijai ir S?jungos teisei, nes, darant prielaid?, kad visais atvejais bendrovi?, kuri? turt? daugiausia sudaro nekilnojamasis turtas, akcijos perleidžiamos siekiant išvengti mokes?i? mok?jimo, šia Ispanijos teis?s nuostata ?tvirtinama bendra suk?iavimo prielaida, nesuteikiant galimybs ?rodyti priešingai.

22 *La Caixa* d?l *Tribunal Superior de Justicia de Catalu?a* sprendimo pateik? kasacin? skund? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiai teismui ir jame nurod? vienintel? pagrind?, grindžiam?, be kita ko, tuo, kad pažeisti Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunktis, 5 straipsnio 3 dalis ir 27 straipsnis.

23 *La Caixa* teigimu, nagrin?jamo sandorio atleidimas nuo PVM ir jo apmokestinimas Vertybini? popieri? rinkos ?statyme numatytu turto perleidimo mokes?iu prieštarauja Šeštajai direktyvai. Akcij? ar bendrov?s turto dali?, kurios j? savininkui suteikia nekilnojamojo turto ar jo dalies nuosavyb?s ar valdymo teises, perleidimas netur?t? b?ti nei apmokestinamas turto perleidimo mokes?iu, nei atleidžiamas nuo PVM, *a fortiori* jeigu atitinkama valstyb? nar? nukrypo nuo Šeštosios direktyvos nesilaikydama direktyvos 27 straipsnyje numatytos tvarkos reikalingam leidimui iš Tarybos gauti, kad b?t? užkirstas kelias išvengti mokes?i? perleidžiant nekilnojam?j? turt? tarpininkaujant bendrov?ms.

24 Kadangi prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiai teismui kilo abejoni? d?l to, ar pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunk?io ir 5 straipsnio 3 dalies c punkto nuostatas valstyb?s nar?s gali atleisti nuo PVM bendrovi?, kuri? turt? sudaro daugiausia nekilnojamasis turtas, akcij? pirkimo ir pardavimo sandorius, ir d?l to, ar šia direktyva leidžiama, kad didžiosios ši? bendrovi? kapitalo dalies ?sigijimas b?t? apmokestintas kitu nei PVM

netiesioginiu mokesčiu, kaip antai turto perleidimo mokesčiu, jis nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar pagal [Šeštosios] direktyvos <...> 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunktį PVM privaloma apmokestinti sandorius, kai apmokestinamasis asmuo parduoda akcijas, suteikiančias nuosavybės teises nekilnojamajam turtui, ir neatleisti jį nuo to mokesčio, atsižvelgiant į išimtį, taikomą vertybiniams popieriams, kurie jį savininkui *de jure* ar *de facto* suteikia nekilnojamojo turto ar jo dalies nuosavybės ar valdymo teises?

2. Ar pagal [Šeštąją] direktyvą <...> leidžiamos tokios teisės normos, kaip antai Vertybinių popierių rinkos įstatymo <...> 108 straipsnis, pagal kurias bendrovės, kurios kapitalą daugiausia sudaro nekilnojamas turtas, didžiosios kapitalo dalies įsigijimas apmokestinamas ne PVM, o kitu netiesioginiu mokesčiu, vadinamu turto perleidimo mokesčiu, neatsižvelgiant į galimybę, kad sandorio šalys veikia kaip žmonės, taigi ir neatmetant galimybes, jog, jeigu nekilnojamas turtas būtų perleidžiamas tiesiogiai, o ne perleidžiant akcijas, toks sandoris būtų apmokestinamas PVM?

3. Ar su [SESV 49] straipsniu užtikrinama įsisteigimo laisvė ir [SESV 63] straipsniu numatytu laisvu kapitalo judėjimu suderinama nacionalinės teisės norma, kaip antai <...> Vertybinių popierių rinkos įstatymo <...> 108 straipsnis, pagal kurią apmokestinamas bendrovių, kurių turtą daugiausia sudaro Ispanijoje esantis nekilnojamas turtas, didžiosios kapitalo dalies įsigijimas, nesuteikiant galimybes parodyti, kad bendrovė, kurios kontrolė gyjama, vykdo ekonominę veiklą?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl antrojo klausimo

25 Antruoju klausimu, kurį reikia nagrinėti pirmiausia, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštąja direktyva draudžiamos valstybės narės teisės normos, pagal kurias bendrovės, kurios turtą daugiausia sudaro nekilnojamas turtas, didžiosios kapitalo dalies įsigijimas apmokestinamas ne PVM, o kitu netiesioginiu mokesčiu, t. y. turto perleidimo mokesčiu, neatsižvelgiant į tai, kad jeigu šis nekilnojamas turtas būtų perleidžiamas tiesiogiai, o ne perleidžiant su tokiais turtu susijusias akcijas, toks sandoris būtų apmokestinamas PVM.

26 Visų pirma reikia priminti, kad dauguma atvejų pagal Šeštąją direktyvą nuo PVM atleidžiami su nekilnojamuoju turtu susiję sandoriai. Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad pagal šios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio g ir h punktus nuo mokesčio atleidžiami juose išvardyti su nekilnojamuoju turtu susiję sandoriai, išskyrus nurodytus šios direktyvos 4 straipsnio 3 dalies a ir b punktuose, t. y. pirmiausia naujų pastatų ar žemės statyboms tiekimo. Be to, šiomis nuostatomis nepažeidžiama valstybių narių pagal Šeštosios direktyvos 28 straipsnio 3 dalies b punktą, siejamą su jos F priedo 16 punktu, turima galimybė ir toliau neapmokestinti 4 straipsnio 3 dalyje nurodyto pastatų ir žemės tiekimo.

27 Taigi dėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nurodyto nevienodo vertinimo, kiek tai susiję su PVM apmokestinamu tiesioginiu nekilnojamojo turto įsigijimu ir tokio turto netiesioginiu įsigijimu, kuriam taikomas turto perleidimo mokesčio, reikia konstatuoti, kad bet kuriuo atveju tiesioginio nekilnojamojo turto įsigijimo apmokestinimas PVM priklauso, be kita ko, nuo įsigyto nekilnojamojo turto rūšies.

28 Toliau dėl tariamai diskriminuojamojo pobūdžio apmokestinimo, taikomo nekilnojamojo turto tiekimui, kuris tam tikrais atvejais gali būti apmokestinamas PVM, reikia priminti, kad Šeštąja direktyva valstybei narei netrukdoma, kaip matyti iš jos 33 straipsnio 1 dalies, toliau taikyti ar nustatyti bet kuriuos mokesčius, rinkliavas ar mokėjimus, kurie nepriskirtini prie apyvartos

mokes?i?. Kadangi pagal S?jungos teis? leidžiamas konkuruojan?i? apmokestinimo sistem? egzistavimas, tokie mokes?iai taip pat gali b?ti renkami, nors už vien? ir t? pat? sandor? kartu reikia mok?ti ir PVM (šiuo klausimu žr. 1986 m. liepos 8 d. Sprendimo *Kerrutt*, 73/85, Rink. p. 2219, 22 punkt? ir 2007 m. spalio 11 d. Sprendimo *KÖGÁZ ir kt.*, C?283/06 ir C?312/06, Rink. p. I?8463, 33 punkt?).

29 D?l pagrindin?je byloje nagrin?jam? nacionalin?s teis?s nuostat? reikia priminti, kad byloje, kurioje priimta 2008 m. lapkri?io 27 d. Nutartis *Renta* (C?151/08), Teisingumo Teismas jau išd?st? savo pozicij? d?l ši? nuostat? suderinamumo su Šeštosios direktyvos 33 straipsnio 1 dalimi. Primin?s teismo praktikoje ?tvirtintus pagrindinius PVM požymius (žr., be kita ko, 2006 m. spalio 3 d. Sprendimo *Banca popolare di Cremona*, C?475/03, Rink. p. I?9373, 28 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?), Teisingumo Teismas šioje nutartyje nusprend?, kad mokestis, turintis turto perleidimo mokes?io požymi?, skiriasi nuo PVM tiek, kad jo negalima laikyti apyvartos mokes?iu, kaip jis suprantamas pagal Šeštosios direktyvos 33 straipsnio 1 dal?.

30 Remiantis Teisingumo Teismui perduotuose dokumentuose pateikiama informacija, niekas neleidžia konstatuoti, kad šioje byloje d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? š? klausim? reik?t? nagrin?ti kitaip. Taigi, atsižvelgiant ? min?toje Nutartyje *Renta* pateikus argumentus, reikia konstatuoti, kad Šešt?ja direktyva nedraudžiamos pagrindin?je byloje nagrin?jamos normos.

31 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? antr? klausim? reikia atsakyti: Šešt?j? direktyv? reikia aiškinti taip, kad ja nedraudžiama nacionalin?s teis?s nuostata, kaip antai Vertybin? popieri? rinkos ?statymo 108 straipsnis, pagal kuri? bendrov?s, kurios turt? daugiausia sudaro nekilnojamasis turtas, didžiosios kapitalo dalies ?sigijimas apmokestinamas ne PVM, o kitu netiesioginiu mokes?iu, kaip antai nagrin?jamuoju pagrindin?je byloje.

D?l pirmojo klausimo

32 Pirmuoju klausimu, kuris nagrin?tinas antras, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas iš esm?s klausia, ar pagal Šešt?j? direktyv? ir vis? pirma jos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunk?io antr? ?trauk? PVM privaloma apmokestinti sandorius, kai apmokestinamasis asmuo parduoda akcijas, suteikian?ias nuosavyb?s teis? ? nekilnojam?j? turt?.

33 Komisija savo rašytin?se pastabose teigia, kad pagrindin? byla susijusi su *la Caixa* ?vykdyt? sandori? apmokestinimu turto perleidimo mokes?iu, o ne PVM ir kad atsakymas ? š? klausim? visiškai neleidžia nustatyti, ar šie sandoriai gali b?ti apmokestinami kitais nei PVM mokes?iais, ar ne.

34 Šiuo klausimu iš prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad nacionalinis teismas Teisingumo Teismui užduoda š? klausim?, kad išsiaiškint?, ar *la Caixa* ?vykdyti akcij? pirkimo ir pardavimo sandoriai turi b?ti apmokestinti turto perleidimo mokes?iu, nes Ispanijos teis?s aktuose numatyta, jog PVM apmokestinami sandoriai turto perleidimo mokes?iu neapmokestinami.

35 D?l šio aspekto reikia priminti, kad Šeštojoje direktyvoje numatytas akcij?, suteikian?i? nuosavyb?s teis? ? nekilnojam?j? turt?, pirkimo ir pardavimo sandori? mokestinis vertinimas gali skirtis, be kita ko, pagal tai, kaip atitinkama valstyb? nar? pasinaudoja galimyb?mis, turimomis pagal Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 3 dal?, siejam? su 13 straipsnio B skirsnio d punkto 5 papunk?io antra ?trauka, ir pagal šios direktyvos 13 straipsnio C skirsn?.

36 Reikia konstatuoti, kad sprendime d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? konkre?iai nenurodyta, ar Ispanijos teis?s akt? leid?jas pasinaudojo šiomis galimyb?mis. Tokiomis aplinkyb?mis Teisingumo Teismas negali veiksmingai nustatyti pagrindin?je byloje nagrin?jamam gin?ui taikom? nacionalin?s teis?s nuostat? ir prašom? išaiškinti Šeštosios direktyvos nuostat?

ryšio.

37 Bet kuriuo atveju, kaip matyti iš atsakymo ? antr?j? klausim?, šia direktyva nedraudžiama, kad akcij? pirkimo ir pardavimo sandoriai, kaip antai nagrin?jami pagrindin?je byloje, b?t? apmokestinami kitu nei PVM netiesioginiu mokes?iu, kaip antai nagrin?jamu pagrindin?je byloje. Taigi, kiek tai susij? su šio mokes?io rinkimu, neturi reikšm?s, ar tokie sandoriai pagal ši? direktyv? turi b?ti apmokestinami PVM, ar jiems toks mokestis netaikomas.

38 Taigi, atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? pirm?j? klausim? atsakyti nereikia.

D?I tre?iojo klausimo

39 Ispanijos vyriausyb? gin?ija tre?iojo prejudicinio klausimo priimtinum?. Šios vyriausyb?s teigimu, visi pagrindin?je byloje nagrin?jamos situacijos elementai susij? tik su viena valstybe nare, taigi kalbama apie išimtinai vidaus situacij?, kuri nepatenka ? S?jungos teis?s sistemos taikymo srit?.

40 Pažym?tina, kad nors atsižvelgiant ? jurisdikcijos vykstant prejudicinio sprendimo pri?mimo proced?rai paskirstym? tik nacionalinis teismas gali apibr?žti klausim?, kuriuos jis ketina pateikti Teisingumo Teismui, dalyk?, pastarasis turi ?vertinti s?lygas, kuriomis ? j? kreip?si nacionalinis teismas, kad gal?t? patikrinti savo paties jurisdikcij? (šiuo klausimu žr. 2010 m. lapkri?io 9 d. Sprendimo *Volker und Markus Schecke ir Eifert*, C?92/09 ir C?93/09, Rink. p. I?11063, 39 punkt? ir 2012 m. birželio 21 d. Sprendimo *Susisalo ir kt.*, C?84/11, 16 punkt?).

41 Šiuo klausimu reikia priminti, kad Teisingumo Teismas neturi jurisdikcijos atsakyti ? prejudicin? klausim?, kai akivaizdu, jog S?jungos teis?s nuostata, kuri? jo prašoma išaiškinti, negali b?ti taikoma (šiuo klausimu žr. 2009 m. spalio 1 d. Sprendimo *Woningstichting Sint Servatius*, C?567/07, Rink. p. I?9021, 43 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

42 D?I S?jungos teis?s norm?, kurias prašoma išaiškinti pateikiant tre?i?j? klausim?, reikia pažym?ti, kad ESV sutarties nuostatos d?I ?sisteigimo laisv?s ir laisvo kapitalo jud?jimo netaikomos situacijai, jeigu visi šios situacijos elementai susij? tik su viena valstybe nare (šiuo klausimu d?I ?sisteigimo laisv?s žr. 2008 m. liepos 17 d. Sprendimo *Komisija prieš Pranc?zij?*, C?389/05, Rink. p. I?5397, 49 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?, o d?I laisvo kapitalo jud?jimo žr. 2002 m. kovo 5 d. Sprendimo *Reisch ir kt.*, C?515/99, C?519/99–C?524/99 ir C?526/99–C?540/99, Rink. p. I?2157, 24 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

43 Vis d?lto reikia priminti, kad tam tikromis konkre?iomis aplinkyb?mis išimtinai vidinis atitinkamos situacijos pob?dis netrukdo tam, kad Teisingumo Teismas atsakyt? ? klausim?, pateikt? pagal SESV 267 straipsn?.

44 Taip gali būti visų pirma tuo atveju, kai prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pagal nacionalinį teisę privalo savo valstybės narės piliečiams užtikrinti tokias pačias teises, kokias pagal Sąjungos teisę tokioje pačioje situacijoje turėtų kitos valstybės narės pilietis (šiuo klausimu žr., be kita ko, 2000 m. gruodžio 5 d. Sprendimo *Guimont*, C-448/98, Rink. p. I-10663, 23 punktų; 2006 m. kovo 30 d. Sprendimo *Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti*, C-451/03, Rink. p. I-2941, 29 punktų ir 2006 m. gruodžio 5 d. Sprendimo *Cipolla ir kt.*, C-94/04 ir C-202/04, Rink. p. I-11421, 30 punktų), arba jei prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl Sąjungos teisės nuostatų, kurias valstybės narės nacionalinėje teisėje daroma nuoroda siekiant nustatyti išimtinai šios valstybės vidaus situacijai taikytinas taisyklės (šiuo klausimu žr., be kita ko, 1990 m. spalio 18 d. Sprendimo *Dzodzi*, C-297/88 ir C-197/89, Rink. p. I-3763, 36 punktų; 2006 m. kovo 16 d. Sprendimo *Poseidon Chartering*, C-3/04, Rink. p. I-2505, 15 punktų ir 2013 m. lapkričio 7 d. Sprendimo *Romeo*, C-313/12, 21 punktų).

45 Nagrinėjamu atveju reikia konstatuoti, pritariant Ispanijos vyriausybei, kad visi pagrindiniai byloje nagrinėjami ginčo elementai susiję tik su viena valstybe nare, nes šis ginčas susijęs su tuo, kad Ispanijoje steigtos nekilnojamojo turto bendrovės didžiąją akcinio kapitalo dalį sigijo kita šioje valstybėje narėje steigta bendrovė, kuri apmokestinta mokesčiu dėl aplinkybės, kad jos gytos nekilnojamojo turto bendrovės turtą sudaro mažiausiai 50 % Ispanijos teritorijoje esančio nekilnojamojo turto.

46 Iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą nematyti, kad jį pateikęs teismas pagal nacionalinį teisę pagrindinis bylos šalis turi vertinti atsižvelgdamas į tai, kaip pagal Sąjungos teisę vertinamas kitos valstybės narės žmogus subjektas, esantis toje pačioje situacijoje. Remiantis šiuo prašymu taip pat negalima teigti, jog prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turėtų remtis Sąjungos teisės normų aiškinimu, siekdamas nustatyti nagrinėjamu atveju taikomos nacionalinės teisės turinį.

47 Galiausiai, kadangi sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nepateikiama pakankamai konkrečios informacijos apie trečiajame klausime nurodytą ESV sutarties nuostatą ir pagrindinei bylai taikomą nacionalinę teisę aktų ryšį, darytina išvada, kad tokiomis kaip pagrindinis bylos aplinkybėmis, kai visi elementai susiję tik su viena valstybe nare, Teisingumo Teismas neturi jurisdikcijos atsakyti į *Tribunal Supremo* pateiktą trečiąjį klausimą.

48 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, trečiasis klausimas pripažintinas nepriimtiniu.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

49 Kadangi šis procesas pagrindinis bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (dešimtoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeista 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB, turi būti aiškinama taip, kad pagal ją nedraudžiama nacionalinės teisės nuostata, kaip antai 1988 m. liepos 28 d. Vertybinių popierių rinkos statymo Nr. 24/1988 (*Ley 24/1988 del Mercado de Valores*), iš dalies pakeisto 1991 m. birželio 6 d. Fizinių asmenų pajamų mokesčio statymu Nr. 18/1991 (*Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*), 108 straipsnis, pagal kurį bendrovės, kurios turtą daugiausia sudaro nekilnojamasis turtas, didžiosios kapitalo dalies sigijimas apmokestinamas kitu nei pridėtinės vertės mokesčiu, kaip antai nagrinėjamu pagrindiniu bylos ginčiu.

byloje.

Parašai.

* Proceso kalba: ispan?.