Trimitere preliminară – Noțiunea «instanță dintr-un stat membru» – Tribunal Arbitral Tributário – Directiva 69/335/CEE – Articolele 4 și 7 – Majorarea capitalului social al unei societăți de capital – Taxă de timbru în vigoare la 1 iulie 1984 – Abrogarea ulterioară a respectivei taxe de timbru, apoi reintroducerea acesteia

În cauza C-377/13,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Portugalia), prin decizia din 31 mai 2013, primită de Curte la 3 iulie 2013, în procedura

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

împotriva

Autoridade Tributária e Aduaneira,

CURTEA (Camera a doua),

compusă din doamna R. Silva de Lapuerta, președinte de cameră, domnul K. Lenaerts (raportor), vicepreședinte al Curții, domnii G. Arestis, J.-C. Bonichot și A. Arabadjiev, judecători,

avocat general: domnul M. Szpunar,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA, de F. Fernandes Lourenço, advogado;

– pentru guvernul portughez, de L. Inez Fernandes, de J. Menezes Leitão și de A. Cunha, în calitate de agenți;

– pentru Comisia Europeană, de P. Guerra e Andrade și de L. Lozano Palacios, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 8 aprilie 2014,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolelor 4 și 7 și a articolului 10 litera (a) din Directiva 69/335/CEE a Consiliului din 17 iulie 1969 privind taxele indirecte aplicate majorării capitalului (JO L 249, p. 25, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 9), astfel cum a fost modificată prin Directiva 85/303/CEE a Consiliului din 10 iunie 1985 (JO L 156, p. 23, Ediție specială, 09/vol. 1,

p. 75).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta SA (denumită în continuare „Ascendi”), pe de o parte, și Autoridade Tributária e Aduaneira (administrația fiscală și vamală), pe de altă parte, cu privire la decizia acesteia din urmă din 6 august 2012 prin care s-a refuzat societății Ascendi restituirea taxelor de timbru pe care le-a achitat pentru patru operațiuni de majorare a capitalului pe care le-a realizat în perioada decembrie 2004-noiembrie 2006 (denumită în continuare „decizia în litigiu”).

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Potrivit primului său considerent, Directiva 69/335 urmărea promovarea liberei circulații a capitalurilor, considerată libertate fundamentală esențială pentru crearea unei piețe interne. În acest scop, după cum reiese din considerentele al șaselea-al optulea, această directivă urmărea armonizarea impozitului căruia îi sunt supuse aporturile la capitalul societăților în Uniune prin instituirea unui impozit unic aplicat majorărilor de capital care să nu poată fi prelevat decât o singură dată în cadrul pieței interne și prin eliminarea tuturor celorlalte impozite indirecte având aceleași caracteristici ca acest impozit unic.

4 În acest sens, articolul 1 din Directiva 69/335 prevedea că „[s]tatele membre aplică aporturilor la capitalul societăților de capital o taxă armonizată în conformitate cu dispozițiile articolelor 2-9, numită în continuare «taxă pe majorarea capitalului» [a se citi «impozit pe capital»]”.

5 Directiva 85/303 a adus anumite modificări substanțiale Directivei 69/335, printre altele, articolului 4 alineatele (2) și (7) din aceasta. Considerentele al doilea-al

patrulea ale Directivei 85/303 prevăd:

„întrucât efectele economice ale taxei pe majorarea de capital [a se citi «impozitului pe capital»] afectează în mod negativ regruparea și dezvoltarea întreprinderilor; întrucât aceste efecte sunt dăunătoare în special în actuala situație economică în care stimularea investițiilor trebuie să fie o prioritate absolută;

întrucât cea mai bună soluție în vederea atingerii acestor obiective ar fi eliminarea taxei pe majorarea de capital [a se citi «impozitului pe capital»]; întrucât, cu toate acestea, pierderile de venituri ce ar rezulta din aplicarea unei astfel de măsuri sunt inacceptabile pentru anumite state membre; întrucât, în consecință, statele membre trebuie să aibă posibilitatea de a scuti de la plata sau de a impune plata taxei pe majorarea de capital [a se citi «impozitului pe capital»] tuturor tranzacțiilor sau unor părți din tranzacții care intră în domeniul său de aplicare […];

întrucât trebuie să existe o scutire obligatorie pentru tranzacțiile care fac în prezent obiectul unei cote reduse a taxei pe majorarea de capital [a se citi «a impozitului pe capital»]”.

6 Articolul 4 din Directiva 69/335, în versiunea care rezultă din Directiva 85/303 (denumită în continuare „Directiva 69/335”), prevedea:

„(1) Taxa pe majorarea capitalului [a se citi «impozitul pe capital»] se aplică următoarelor tranzacții:

[…]

(c) o creștere de capital a unei societăți de capital prin aporturi de active de orice fel;

[…]

(2) În măsura în care, la 1 iulie 1984, erau impozitate cu o

cotă de 1 %, următoarele tranzacții pot face în continuare obiectul [impozitului pe capital]:

(a) o creștere de capital a unei societăți de capital prin capitalizarea profiturilor sau prin rezerve permanente sau temporare;

[…]”

7 Potrivit articolului 7 din Directiva 69/335:

„(1) Statele membre scutesc de plata taxei pe majorarea de capital [a se citi «impozitului pe capital»] tranzacțiile, altele decât cele menționate la articolul 9, care, la 1 iulie 1984, erau scutite sau impozitate cu o cotă mai mică sau egală cu 0,50 %.

Scutirea se face în condițiile aplicabile la data respectivă, pentru acordarea unei scutiri sau, după caz, pentru impozitarea cu o cotă mai mică sau egală cu 0,50 %.

[…]

(2) Statele membre pot fie să scutească de la plata taxei pe majorarea de capital [a se citi «impozitului pe capital»] toate tranzacțiile, altele decât cele menționate la alineatul (1), fie să le supună impozitării cu o cotă unică de cel mult 1 %.

[…]”

8 Articolul 10 litera (a) din Directiva 69/335 prevedea:

„În afară de impozitul pe capital, statele membre nu aplică societăților, companiilor, asociațiilor și persoanelor juridice cu scop lucrativ niciun fel de taxe:

(a) în cazul tranzacțiilor menționate la articolul 4;

[…]”

9 Termenul pentru transpunerea Directivei 85/303 era stabilit la 1 ianuarie 1986.

10 Directiva 69/335 a fost abrogată prin Directiva 2008/7/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 privind impozitarea indirectă a majorării de capital (JO L 46, p. 11). Această abrogare este însă ulterioară situației de fapt din litigiul principal.

Dreptul național

11 Articolul 145 din Tabelul general al taxelor de timbru (Tabela Geral do Imposto do Selo, denumit în continuare „TGIS”), aprobat prin Decretul-lege nr. 21196 din 28 noiembrie 1932, în versiunea în vigoare la 1 iulie 1984, prevedea:

„Operațiuni de consolidare sau de majorare a capitalului societăților, cu privire la valoarea majorării:

a) Societăți civile – 5 ‰ (taxă de timbru);

b) Societăți de capital […] – 2 % (taxă de timbru);

c) Alte societăți – 7 ‰ (taxă de timbru).

1. Se adaugă, în cazul societăților menționate la literele a) și c), cota prevăzută la articolul 93.

2. Sunt scutite de plata taxei operațiunile de consolidare sau de majorare a capitalului social care se realizează în numerar.”

12 Ulterior, Decretul-lege nr. 223/91 din 18 iunie 1991, care a modificat textul articolului 145 alineatul 2 din TGIS, a scutit de taxa de timbru „operațiunile de consolidare sau de majorare a capitalului social al societăților de capital”, scutind astfel de taxa de timbru operațiunile de majorare a capitalului social al societăților de capital, indiferent de modul de realizare a acestei majorări.

13 Potrivit Decretului-lege nr. 322-B/2001 din 14 decembrie 2001, prin adăugarea articolului 26.3 în TGIS, toate operațiunile de majorare a capitalului social al societăților de capital, indiferent de modul de realizare a acestor majorări, au fost supuse taxei de timbru de 0,40 % din cuantumul majorării.

Litigiul principal și întrebarea preliminară

14 În perioada cuprinsă între 15 decembrie 2004 și 29 noiembrie 2006, Ascendi, societate de capital, a efectuat patru operațiuni de majorare a capitalului prin conversia în capital social a unor creanțe deținute de acționarii săi ca urmare a realizării de către aceștia din urmă, anterior operațiunilor menționate, de prestații accesorii în favoarea respectivei societăți. Pentru aceste diferite majorări de capital, Ascendi a plătit suma totală de 205 381,95 euro cu titlu de taxă de timbru, precum și cheltuieli notariale și de înregistrare.

15 La 28 martie 2008, Ascendi a solicitat Autoridade Tributária e Aduaneira restituirea sumelor plătite cu titlu de taxă de timbru cu ocazia respectivelor operațiuni de majorare de capital. Această cerere a fost respinsă prin decizia în litigiu.

16 Ascendi a dedus litigiul judecății Tribunal Arbitral Tributário (tribunal arbitral în cauze fiscale).

17 În decizia de trimitere, Tribunal Arbitral Tributário apreciază, mai întâi, că îndeplinește toate condițiile prevăzute la articolul 267 TFUE pentru a fi considerat o instanță dintr-un stat membru în sensul acestui articol.

18 În continuare, Tribunal Arbitral Tributário ridică problema dacă Decretul-lege nr. 322-B/2001, pe care se întemeiază decizia în litigiu, este compatibil cu articolele 4 și 7 și cu articolul 10 litera (a) din Directiva 69/335. În acest scop, Tribunal Arbitral Tributário se referă, mai întâi,

la argumentația prezentată de Ascendi, care amintește că, în Portugalia, operațiunile de majorare a capitalului sunt scutite de taxa de timbru începând cu anul 1991, în conformitate cu Decretul-lege nr. 223/91, și că, în cazul specific al majorărilor de capital efectuate în numerar, scutirea data chiar din luna mai 1984. Or, reintroducerea, în cursul anului 2001, prin Decretul-lege nr. 322-B/2001, a unei taxe de timbru încalcă, în opinia Ascendi, dispozițiile directivei menționate.

19 Tribunal Arbitral Tributário subliniază că această argumentație este contestată de Autoridade Tributária e Aduaneira. Potrivit acesteia din urmă, în ceea ce privește operațiunile de majorare a capitalului, articolul 7 alineatul (1) din Directiva 69/335 impune statelor membre să scutească de plata impozitului pe capital doar operațiunile care, la 1 iulie 1984, erau scutite sau impozitate cu o cotă mai mică sau egală cu 0,50 %. Această dispoziție nu ar privi operațiunile de majorare a capitalului în discuție în litigiul principal, efectuate în alt mod decât printr-un aport în numerar. Astfel, la 1 iulie 1984, reglementarea națională ar fi prevăzut, în ceea ce privește asemenea operațiuni, aplicarea unei taxe de timbru cu o cotă mai mare de 0,50 %.

20 Tribunal Arbitral Tributário apreciază, în sfârșit, că nu se poate deduce în mod clar un răspuns din jurisprudența Curții. Astfel, în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea Optimus – Telecomunicações (C-366/05, EU:C:2007:366), operațiunea de majorare a capitalului ar fi fost realizată prin aporturi în numerar. Or, această din urmă operațiune, spre deosebire de cea în discuție în litigiul principal, ar fi fost scutită de taxa de timbru la 1 iulie 1984.

21 În aceste condiții, Tribunal Arbitral Tributário a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Articolul 4 alineatul (1) litera (c) și alineatul (2) litera

(a), articolul 7 alineatul (1) și articolul 10 litera (a) din [Directiva 69/335] […] se opun unei reglementări naționale cum este cea prevăzută de Decretul-lege nr. 322-B/2001 din 14 decembrie 2001, prin care au fost supuse la plata taxei de timbru operațiunile de majorare a capitalului social al societăților de capital realizate prin conversia în capital social a creanțelor acționarilor provenite din prestații accesorii efectuate anterior în favoarea societății, în pofida faptului că prestațiile accesorii menționate au fost efectuate în numerar, având în vedere că, în conformitate cu legislația națională, la 1 iulie 1984, operațiunile de majorare a capitalului menționate realizate în acest mod erau supuse taxei de timbru, la o cotă de impozitare de 2 %, și că la aceeași dată operațiunile de majorare a capitalului realizate în numerar erau scutite de taxa menționată?”

Cu privire la competența Curții

22 Cu titlu introductiv, se impune să se analizeze dacă Tribunal Arbitral Tributário trebuie să fie considerat o instanță dintr-un stat membru în sensul articolului 267 TFUE.

23 În această privință, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, pentru a aprecia dacă organul de trimitere are caracterul unei „instanțe” în sensul articolului 267 TFUE, aspect care ține doar de dreptul Uniunii, Curtea ia în considerare un ansamblu de elemente precum originea legală a organului, caracterul său permanent, caracterul obligatoriu al competenței sale, natura contradictorie a procedurii, aplicarea de către organ a normelor de drept, precum și independența acestuia (Hotărârea Belov, C-394/11, EU:C:2013:48, punctul 38 și jurisprudența citată). În plus, instanțele naționale au competența să sesizeze Curtea numai dacă există un litigiu pendinte pe rolul lor și dacă sunt chemate să se pronunțe în cadrul unei proceduri destinate să se finalizeze printr-o decizie cu caracter jurisdicțional (a se vedea în special Hotărârea Syfait și alții, C-53/03, EU:C:2005:333, punctul 29, și

Hotărârea Belov, EU:C:2013:48, punctul 39).

24 În cauza principală, din indicațiile furnizate în decizia de trimitere reiese că tribunalele arbitrale în cauze fiscale au o origine legală. Tribunalele arbitrale figurează astfel pe lista instanțelor naționale, la articolul 209 din Constituția Republicii Portugheze. Pe de altă parte, articolul 1 din Decretul-lege nr. 10/2011 din 20 ianuarie 2011 privind regimul juridic al arbitrajului fiscal prevede că arbitrajul fiscal constituie o formă alternativă de soluționare a litigiilor din domeniul fiscal, iar articolul 2 din acest decret-lege atribuie o competență generală tribunalelor arbitrale în cauze fiscale pentru a aprecia legalitatea lichidării oricărui impozit.

25 Pe de altă parte, în calitate de element al sistemului de soluționare jurisdicțională a litigiilor în domeniul fiscal, tribunalele arbitrale în cauze fiscale îndeplinesc cerința caracterului permanent.

26 Astfel, după cum a arătat avocatul general la punctul 37 din concluzii, deși compunerea completelor de judecată ale Tribunal Arbitral Tributário este efemeră, iar activitatea acestora se încheie după ce s-au pronunțat, nu este mai puțin adevărat că, în ansamblul său, Tribunal Arbitral Tributário are, ca element al sistemului menționat, un caracter permanent.

27 În ceea ce privește caracterul obligatoriu al instanței, trebuie amintit că acest element lipsește în cadrul unui arbitraj convențional, întrucât nu există nicio obligație, nici în drept, nici în fapt, a părților contractante de a-și soluționa litigiile pe calea arbitrajului, iar autoritățile publice ale statului membru în cauză nu sunt nici implicate în decizia de a opta pentru arbitraj, nici chemate să intervină din oficiu în desfășurarea procedurii în fața arbitrului (Hotărârea Denuit și Cordenier, C-125/04, EU:C:2005:69, punctul 13 și jurisprudența citată,

precum și Ordonanța Merck Canada, C-555/13, EU:C:2014:92, punctul 17).

28 În schimb, Curtea a declarat admisibile întrebările preliminare care i-au fost adresate de un tribunal arbitral care avea o origine legală, ale cărui decizii erau obligatorii pentru părți și a cărui competență nu depindea de acordul acestora (Ordonanța Merck Canada, EU:C:2014:92, punctul 18 și jurisprudența citată).

29 Or, după cum a arătat avocatul general la punctele 28 și 40 din concluzii, Tribunal Arbitral Tributário, ale cărui decizii sunt obligatorii pentru părți potrivit articolului 24 alineatul 1 din Decretul-lege nr. 10/2011, se distinge de o instanță arbitrală în sens strict. Astfel, competența sa rezultă direct din dispozițiile Decretului-lege nr. 10/2011 și nu este, așadar, condiționată de manifestarea prealabilă a voinței părților de a supune diferendul arbitrajului (a se vedea prin analogie Hotărârea Danfoss, 109/88, EU:C:1989:383, punctul 7). Astfel, în cazul în care contribuabilul-reclamant supune diferendul său arbitrajului fiscal, jurisdicția Tribunal Arbitral Tributário are, conform articolului 4 alineatul 1 din Decretul-lege nr. 10/2011, un caracter obligatoriu pentru autoritatea fiscală și vamală.

30 În ceea ce privește natura contradictorie a procedurii în fața tribunalelor arbitrale în cauze fiscale, aceasta este garantată prin articolele 16 și 28 din Decretul-lege nr. 10/2011. Pe de altă parte, conform articolului 2 alineatul 2 din acesta, tribunalele arbitrale în cauze fiscale „judecă potrivit legii, fiind interzis să se recurgă la echitate”.

31 În ceea ce privește independența tribunalelor arbitrale în cauze fiscale, reiese, pe de o parte, din decizia de trimitere că arbitrii care compun Tribunal Arbitral Tributário pe rolul căruia se află litigiul principal au fost desemnați, în conformitate cu articolul 6 din Decretul-lege nr. 10/2011, de Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem

Administrativa (Consiliul Deontologic al Centrului de Arbitraj Administrativ) din lista de arbitri întocmită de această instituție.

32 Pe de altă parte, articolul 9 din Decretul-lege nr. 10/2011 prevede că arbitrii sunt supuși principiilor imparțialității și independenței. De altfel, articolul 8 alineatul 1 din acest decret-lege prevede, drept caz de împiedicare a exercitării funcției de arbitru, existența unei legături familiale sau profesionale între arbitru și una dintre părțile la litigiu. Se garantează astfel că tribunalul arbitral în cauză are calitatea de terț în raport cu autoritatea care a adoptat decizia care face obiectul unei căi de atac (a se vedea Hotărârea RTL Belgium, C-517/09, EU:C:2010:821, punctul 38 și jurisprudența citată, precum și Ordonanța Devillers, C-167/13, EU:C:2013:804, punctul 15).

33 În sfârșit, după cum reiese din articolul 1 din Decretul-lege nr. 10/2011, tribunalele arbitrale în cauze fiscale se pronunță în cadrul unei proceduri finalizate printr-o decizie cu caracter jurisdicțional.

34 Reiese din ansamblul considerațiilor care precedă că organul de trimitere prezintă toate elementele necesare pentru a fi calificat drept instanță dintr-un stat membru, în sensul articolului 267 TFUE.

35 Curtea este, prin urmare, competentă să răspundă la întrebarea adresată de instanța de trimitere.

Cu privire la întrebarea preliminară

36 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolele 4 și 7 și articolul 10 litera (a) din Directiva 69/335 se opun unei reglementări a unui stat membru prin care se reintroduce o taxă de timbru în privința operațiunilor de majorare a capitalului social al unei societăți de capital care erau supuse la plata unei astfel de taxe la 1 iulie 1984,

dar care, ulterior, au fost scutite de această plată.

37 În opinia Ascendi, operațiunile precum cele în discuție în litigiul principal erau deja scutite de plata taxei de timbru la 1 iulie 1984 în temeiul dreptului național aplicabil.

38 În această privință, trebuie totuși amintit că nu este de competența Curții să se pronunțe, în cadrul unei trimiteri preliminare, asupra interpretării unor dispoziții naționale sau asupra aprecierii situației de fapt din litigiul principal, această sarcină revenind exclusiv instanței de trimitere (a se vedea Hotărârea Angelidaki și alții, C-378/07-C-380/07, EU:C:2009:250, punctul 48, precum și Hotărârea van Delft și alții, C-345/09, EU:C:2010:610, punctul 114).

39 Or, reiese din cuprinsul întrebării preliminare că, la 1 iulie 1984, legislația națională prevedea aplicarea unei taxe de timbru de 2 % unor operațiuni de majorare a capitalului precum cele în discuție în litigiul principal.

40 În ceea ce privește aspectul dacă dispozițiile Directivei 69/335 se opun unei reglementări naționale, precum cea în discuție în litigiul principal, este necesar să se amintească, mai întâi, că respectiva reglementare prevede aplicarea unei taxe de timbru pentru operațiuni de majorare a capitalului social al unei societăți de capital. În măsura în care vizează majorarea capitalului ca atare, această taxă de timbru constituie un impozit pe capital, în sensul articolului 1 din Directiva 69/335.

41 În aceste condiții, interpretarea articolului 10 din Directiva 69/335, care nu vizează decât taxe indirecte, altele decât impozitul pe capital, este lipsită de pertinență pentru soluționarea litigiului principal.

42 Trebuie să se constate, în continuare, că operațiunile în discuție în litigiul principal intră sub incidența articolului 4 alineatul (1) litera (c) din Directiva 69/335.

Astfel, diferitele majorări ale capitalului social al societății de capital în cauză au fost realizate „prin aporturi de active de orice fel”, în sensul acestei dispoziții, și anume, prin conversia în capital social a unor creanțe deținute de acționarii acestei societăți ca urmare a realizării de către aceștia, anterior respectivelor operațiuni de majorare, de prestații accesorii în favoarea societății menționate.

43 În ceea ce privește operațiunile vizate la articolul 4 alineatul (1) din Directiva 69/335, această dispoziție prevede că se aplică „taxa pe majorarea capitalului [a se citi «impozitul pe capital»]”.

44 Cu toate acestea, în pofida formulării respectivului articol 4 alineatul (1), reiese din articolul 7 din această directivă că nu există nicio obligație de a aplica impozitul pe capital în cazul operațiunilor care intră sub incidența primei dispoziții menționate.

45 Dimpotrivă, Curtea a decis că articolul 7 alineatul (1) din Directiva 69/335 impune obligația clară și necondiționată pentru statele membre de a scuti de la plata impozitului pe capital toate operațiunile care intră în domeniul de aplicare al acestei directive și care, la 1 iulie 1984, erau scutite sau erau impozitate cu o cotă egală sau mai mică de 0,50 % (a se vedea Hotărârea Optimus – Telecomunicações, EU:C:2007:366, punctul 30, și Hotărârea Pak-Holdco, C-372/10, EU:C:2012:86, punctul 28). Această obligație, precum și celelalte obligații care rezultă din Directiva 69/335 se aplică Republicii Portugheze începând de la 1 ianuarie 1986, data aderării acestui stat la Uniunea Europeană.

46 Cu toate acestea, în măsura în care operațiuni precum cele în discuție în litigiul principal, care intră sub incidența articolului 4 alineatul (1) din Directiva 69/335, erau, la 1 iulie 1984, supuse unui impozit pe capital cu o

cotă mai mare de 0,50 %, Republica Portugheză putea, în conformitate cu articolul 7 alineatul (2) din această directivă, să decidă, la momentul aderării la Uniune, la 1 ianuarie 1986, să aplice în continuare impozitul pe capital pentru acest tip de operațiuni (a se vedea în acest sens Hotărârea Logstor ROR Polska, C-212/10, EU:C:2011:404, punctul 34).

47 În sfârșit, trebuie să se examineze de asemenea dacă un stat membru, după ce a renunțat, în cursul anului 1991, la perceperea unui impozit pe capital în privința operațiunilor care intră sub incidența articolului 4 alineatul (1) din Directiva 69/335, putea decide să reintroducă un asemenea impozit în cursul anului 2001.

48 Întrucât articolul 4 alineatul (1) și articolul 7 alineatele (1) și (2) din Directiva 69/335 nu vizează expres situația unei taxe abrogate și apoi reintroduse după data de 1 iulie 1984, se impune să se recurgă la o interpretare teleologică a dispozițiilor în cauză, căutând obiectivul urmărit de acestea.

49 Or, reiese din al doilea și din al treilea considerent ale Directivei 85/303 că Directiva 69/335 urmărește limitarea și chiar eliminarea impozitului pe capital. Raportat la acest obiectiv, din acest al treilea considerent rezultă că statele membre care nu au renunțat la perceperea respectivului impozit pe capital îl puteau menține numai din cauza dificultăților bugetare cu care ar fi fost confruntate în cazul eliminării sale (a se vedea în acest sens Hotărârea Logstor ROR Polska, EU:C:2011:404, punctul 36).

50 Referirea la data de 1 iulie 1984 cuprinsă în articolul 7 alineatul (1) primul paragraf din Directiva 69/335 nu poate constitui pentru statele membre care supuneau la această dată operațiunile în cauză unui impozit pe capital cu o cotă mai mare de 0,50 % o permisiune de a reintroduce un astfel de impozit după ce au renunțat la acesta. Astfel,

voința legiuitorului Uniunii era de a elimina impozitul pe capital, posibilitatea de a-l menține reprezentând doar o excepție motivată de temerea pierderii unor venituri de către statele membre. Prin urmare, chiar dacă pierderea unor venituri bugetare putea justifica menținerea impozitului pe capital după data de 1 iulie 1984, în limitele expuse la articolul 7 alineatul (2) din directiva menționată, aceasta nu era susceptibilă să justifice reintroducerea unui asemenea impozit (a se vedea în acest sens Hotărârea Logstor ROR Polska, EU:C:2011:404, punctele 37-39).

51 Contrar celor susținute de guvernul portughez, obligația de „standstill” care rezultă din Directiva 69/335 privește atât operațiunile vizate la articolul 4 alineatul (2) din respectiva directivă, cât și cele menționate la articolul 4 alineatul (1) din aceasta. Astfel, într-o situație precum cea în discuție în litigiul principal, obligația menționată rezultă din articolul 7 alineatele (1) și (2) din Directiva 69/335, interpretat în lumina obiectivului acesteia din urmă. Or, după cum reiese din cuprinsul punctului 45 din prezenta hotărâre, obligațiile care rezultă, pentru statele membre, din articolul 7 din Directiva 69/335 privesc orice operațiune care intră în domeniul de aplicare al acestei directive și, prin urmare, orice operațiune care intră sub incidența articolului 4 din aceasta, independent de problema dacă respectiva operațiune este menționată la alineatul (1) sau la alineatul (2) al acestui din urmă articol.

52 În consecință, este necesar să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 4 alineatul (1) litera (c) și articolul 7 alineatele (1) și (2) din Directiva 69/335 trebuie interpretate în sensul că se opun reintroducerii de către un stat membru a unui impozit pe capital în privința operațiunilor de majorare a capitalului social care intră sub incidența primei dispoziții menționate, care erau supuse la plata unui astfel de impozit la 1 iulie 1984, dar care, ulterior, au fost scutite de plata acestuia.

Cu privire la cheltuielile de judecată

53 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a doua) declară:

Articolul 4 alineatul (1) litera (c) și articolul 7 alineatele (1) și (2) din Directiva 69/335/CEE a Consiliului din 17 iulie 1969 privind taxele indirecte aplicate majorării capitalului, astfel cum a fost modificată prin Directiva 85/303/CEE a Consiliului din 10 iunie 1985, trebuie interpretate în sensul că se opun reintroducerii de către un stat membru a unui impozit pe capital în privința operațiunilor de majorare a capitalului social care intră sub incidența primei dispoziții menționate, care erau supuse la plata unui astfel de impozit la 1 iulie 1984, dar care, ulterior, au fost scutite de plata acestuia.

Sursa: www.curia.europa.eu