



Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (sedmo vijeće)

30. siječnja 2020.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Članak 56. UFEU-a – Članak 36. Sporazuma o Europskom gospodarskom prostoru – Slobodno pružanje usluga – Porez na burzovne transakcije koje su zaključene ili provedene u državi članici – Razlika u postupanju na štetu korisnika usluga koji angažiraju profesionalne posrednike nerezidente – Ograničenje – Opravdanje”

U predmetu C-725/18,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Grondwettelijk Hof (Ustavni sud, Belgija), odlukom od 8. studenoga 2018., koju je Sud zaprimio 22. studenoga 2018., u postupku

Anton van Zantbeek VOF

protiv

Ministerrad,

SUD (sedmo vijeće),

u sastavu: T. von Danwitz (izvjestitelj), u svojstvu predsjednika vijeća, C. Vajda i A. Kumin, suci,

nezavisni odvjetnik: H. Saugmandsgaard Øe,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za društvo Anton van Zantbeek VOF, A. Maelfait i S. van Bree, *advocaten*,
- za belgijsku vladu, C. Pochet, P. Cottin i J.-C. Halleux, u svojstvu agenata, uz asistenciju C. Decordier, *avocate*,
- za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju P. Gentilija, *avvocato dello Stato*,
- za Europsku komisiju, W. Roels i R. Pethke, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: nizozemski

Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članaka 56. i 63. UFEU-a te članaka 36. i 40. Sporazuma o Europskom gospodarskom prostoru od 2. svibnja 1992. (SL 1994., L 1, str. 3.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 11., svezak 106., str. 4.; u daljnjem tekstu: Sporazum o EGP-u).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva Anton van Zantbeek VOF i Ministerraada (Vijeće ministara, Belgija) povodom tužbe za poništenje odredbi nacionalnog prava kojima se proširuje područje primjene poreza na burzovne transakcije.

Belgijsko pravo

- 3 Člancima 122. i 123. loi-programmea (Programski zakon) od 25. prosinca 2016. (*Moniteur belge* od 29. prosinca 2016.; u daljnjem tekstu: Programski zakon) izmijenjen je Code des droits et taxes divers (Zakonik o različitim naknadama i porezima) time što je u članke 120. i 126/2 umetnut drugi stavak.
- 4 Članak 120. Zakonika o različitim naknadama i porezima, koji je izmijenjen programskim zakonom (u daljnjem tekstu: ZRNP), određuje:

„Porezu na burzovne transakcije, ako se odnose na belgijska ili inozemna državna sredstva, podliježu sljedeće transakcije zaključene ili provedene u Belgiji:

1. svaka prodaja, svaka kupnja i, općenitije, svaki naplatni prijenos i stjecanje;

[...]

3. svaki otkup njegovih dionica od strane investicijskog društva, kad se transakcija odnosi na kapitalizaciju;

[...]

Transakcije iz stavka 1. također se smatraju zaključenima ili provedenima u Belgiji ako je odgovarajući nalog za transakcije posredniku nastanjenom u inozemstvu izravno ili neizravno dala:

- fizička osoba s uobičajenim boravištem u Belgiji;
- ili pravna osoba za račun sjedišta ili poslovne jedinice u Belgiji.”

- 5 Članak 125. stavak 1. ZRNP-a predviđa:

„Porez se plaća najkasnije zadnjeg radnog dana:

1. drugog mjeseca koji slijedi nakon onoga u kojem je transakcija zaključena ili provedena, kada je nalogodavac dužnik poreza;
2. mjeseca koji slijedi nakon onoga u kojem je transakcija zaključena ili provedena, u ostalim slučajevima.

Porez se plaća uplatom ili prijenosom na bankovni račun nadležnog ureda.

Na dan plaćanja dužnik tom uredu podnosi izjavu u kojoj navodi osnovu naplate, kao i sve elemente koji su nužni za njezino određivanje.”

6 Sukladno članku 126/2 ZRNP-a:

„Profesionalni posrednici osobno odgovaraju za transakcije koje su proveli, bilo za račun trećih osoba ili za vlastiti račun.

Međutim, kada je posrednik nastanjen u inozemstvu, nalogodavac postaje dužnikom poreza te mora ispuniti obveze iz članka 125., osim ako može dokazati da je porez plaćen.”

7 Članak 126/3 ZRNP-a glasi:

„Profesionalni posrednici koji nisu nastanjeni u Belgiji mogu, prije nego što provedu ili zaključe burzovne transakcije u Belgiji, od Ministra financija ili njegova zamjenika ishoditi imenovanje odgovornog zastupnika nastanjenog u Belgiji. Taj se zastupnik solidarno obvezuje Belgijskoj državi na plaćanje poreza na transakcije koje je izvršio profesionalni posrednik, bilo za račun trećih ili za vlastiti račun, i na izvršavanje svih obveza kojih je profesionalni posrednik dužnik u skladu s ovom osnovom.

U slučaju smrti odgovornog posrednika, povlačenja njegova imenovanja ili događaja koji bi uzrokovao njegovu nesposobnost, odmah ga se mora zamijeniti.

Kralj utvrđuje uvjete i načine imenovanja odgovornog zastupnika.”

8 Članak 127. ZRNP-a određuje:

„Najkasnije idućeg radnog dana nakon onoga kada je transakcija provedena posrednik je dužan nalogodavcu podnijeti popis koji navodi imena korisnika i posrednika, pojedinosti transakcija, njihov iznos ili njihovu vrijednost i iznos dugovanog poreza.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

- 9 Anton van Zantbeek, društvo sa sjedištem u Belgiji, podnijelo je 20. lipnja 2017. sudu koji je uputio zahtjev, Grondwettelijk Hof (Ustavni sud, Belgija), tužbu za poništenje članaka 122. i 123. Programskog zakona kojim je dodan drugi stavak člancima 120. i 126/2 ZRNP-a.
- 10 Sud koji je uputio zahtjev navodi da su te odredbe proširile područje primjene poreza na burzovne transakcije (u daljnjem tekstu: PBT), kojem podliježu transakcije koje su zaključene ili provedene u Belgiji i koje se odnose na belgijska ili inozemna državna sredstva, kada je transakcija provedena zahvaljujući profesionalnom posredniku. Taj sud pojašnjava da, na temelju tih odredbi, te transakcije više nisu jedine koje podliježu tom porezu s obzirom na to da su transakcije „za koje se smatra da su zaključene i provedene u Belgiji” također obuhvaćene na način da se taj porez također duguje ako nalog za kupnju ili prodaju profesionalnom posredniku nerezidentu da nalogodavac rezident, odnosno „fizička osoba s uobičajenim boravištem u Belgiji” ili „pravna osoba za račun sjedišta ili svoje poslovne jedinice u Belgiji”. Navedeni sud dodaje da u potonjem slučaju nalogodavac postaje dužnikom PBT-a umjesto profesionalnog posrednika s obzirom na to da se profesionalni posrednici nerezidenti ne mogu obvezati na poštovanje belgijskih poreznih odredbi. Taj nalogodavac bio bi dužan prijaviti i platiti taj porez u roku od dva mjeseca koji slijede nakon predmetne transakcije, osim ako može dokazati da ga je već platio taj posrednik ili njegov odgovorni zastupnik.
- 11 U prilog svojoj tužbi društvo Anton van Zantbeek ističe da su članci 122. i 123. Programskog zakona, s obzirom na to da dovode do razlike u postupanju među belgijskim nalogodavcima, ovisno o tome angažiraju li oni profesionalnog posrednika sa sjedištem u Belgiji ili ne, protivni, s jedne strane, načelu jednakosti, zajamčenom člancima 10., 11. i 172. Belgijskog ustava, i, s druge strane, tim ustavnim

odredbama u vezi s člankom 56. UFEU-a i člankom 36. Sporazuma o EGP-u, koji omogućuju slobodu pružanja usluga, ili u vezi s člankom 63. UFEU-a i člankom 40. Sporazuma o EGP-u, koji se odnose na slobodu kretanja kapitala.

- 12 U tom pogledu društvo Anton van Zantbeek smatra da će se, ako nalogodavac s boravištem u Belgiji angažira profesionalnog posrednika koji nema poslovni nastan u toj državi članici, taj nalogodavac smatrati profesionalnim posrednikom s obzirom na to da će, s jedne strane, biti obveznik prijave, kao i plaćanja PBT-a, i, s druge strane, da mu se mogu izreći upravne sankcije gotovo jednake onima koje se primjenjuju na belgijske profesionalne posrednike. Stoga je mnogo riskantnije, skuplje i s administrativnog stajališta teže za jednog takvog nalogodavca s boravištem u Belgiji angažirati profesionalnog posrednika nerezidenta, što predstavlja ograničenje slobode pružanja usluga i slobode kretanja kapitala, koje se ne može opravdati ciljevima u općem interesu.
- 13 Vijeće ministara osporava tu argumentaciju, pojašnjavajući da se porezni režim koji proizlazi iz članaka 120. i 126/2 ZRNP-a primjenjuje bez razlike na sve pružatelje burzovnih transakcija, bez obzira na njihovo mjesto boravišta, ali da su samo profesionalni posrednici s poslovnim nastanom u Belgiji dužni platiti PBT na provedene transakcije. Situacija nalogodavca rezidenta koji angažira profesionalnog posrednika rezidenta stoga nije usporediva s onom istog nalogodavca koji koristi profesionalnog posrednika nerezidenta. Podredno, razlika u postupanju na koju se poziva temelji se na objektivnom kriteriju, ima legitiman cilj i nije neproporcionalna.
- 14 Sud koji je uputio zahtjev ističe da je belgijski zakonodavac namjeravao proširiti područje primjene PBT-a s obzirom na to da se, kada nalogodavac s poslovnim nastanom u Belgiji angažira profesionalnog posrednika nerezidenta, na transakciju koja je općenito ostvarena u inozemstvu ne može obračunati porez. Taj je zakonodavac također utvrdio nepošteno tržišno natjecanje određenih profesionalnih posrednika nerezidenata u odnosu na belgijske profesionalne posrednike, koji plaćaju taj porez. Taj sud dodaje da članci 120. i 126/2 ZRNP-a mogu imati za učinak ograničenje slobode belgijskih rezidenata pri odabiranju profesionalnog posrednika za provođenje burzovnih transakcija, osobito u pogledu odgovornosti koja za nalogodavca proizlazi iz korištenja profesionalnog posrednika nerezidenta u slučaju nepostojanja ili kašnjenja prijave PBT-a ili njegova plaćanja.
- 15 Sud koji je uputio zahtjev još pojašnjava da, kako bi se olakšalo dokazivanje plaćanja tog poreza, koje omogućuje da se nalogodavac oslobodi od plaćanja tog poreza, profesionalni posrednici nerezidenti mogu imenovati odgovornog zastupnika, koji će biti zadužen da za njihov račun ispuni obveze prijavljivanja i upravne obveze povezane s tim plaćanjem. Imenovanje jednog takvog zastupnika se, međutim, ne može nametnuti tim posrednicima. Osim toga, i ako bi imenovao zastupnika za ispunjavanje njegovih obveza koje se odnose na PBT, nalogodavac bi i dalje bio odgovoran u odnosu na Belgijsku državu. Navedeni nalogodavac mogao bi dokazati da je taj porez plaćen podnošenjem popisa u skladu s člankom 127. ZRNP-a, navodeći osobito vrijednost transakcije na kojoj se temelji navedeni porez, kao i dokaz plaćanja svojem posredniku putem, primjerice, izvotka prometa po računu.
- 16 U tim okolnostima Grondwettelijk Hof (Ustavni sud) odlučio je prekinuti postupak i postaviti Sudu sljedeća prethodna pitanja:
- „1. Treba li članak 56. [UFEU-a] i članak 36. [Sporazuma o EGP-u] tumačiti na način da su im protivne nacionalne odredbe o uvođenju poreza na burzovne transakcije u smislu članaka 120. i 126/2 [ZRNP-a], koje za posljedicu imaju to da belgijski nalogodavac postaje dužnikom tog poreza ako je profesionalni posrednik nastanjen u inozemstvu?
 2. Treba li članak 63. [UFEU-a] i članak 40. [Sporazuma o EGP-u] tumačiti na način da su im protivne nacionalne odredbe o uvođenju poreza na burzovne transakcije u smislu članaka 120. i 126/2 [ZRNP-a], koje za posljedicu imaju to da belgijski nalogodavac postaje dužnikom tog poreza ako je profesionalni posrednik nastanjen u inozemstvu?

3. Može li Ustavni sud, ako bi iz odgovora na prvo i drugo prethodno pitanje proizlazilo da pobijani članci povrjeđuju jednu ili više obveza koje proizlaze iz odredaba navedenih u tim pitanjima, privremeno održati na snazi posljedice članaka 120. i 126/2 [ZRNP-a] kako bi se izbjegla pravna nesigurnost i zakonodavcu omogućilo da se uskladi s tim obvezama?”

O prethodnim pitanjima

O prvom i drugom pitanju

- 17 Uvodno valja primijetiti da su, u skladu s navodima iz zahtjeva za prethodnu odluku, nacionalne odredbe koje se osporavaju u okviru glavnog postupka, odnosno članak 120. drugi stavak i članak 126/2 drugi stavak ZRNP-a, izmijenile područje primjene PBT-a i kriterije podvrgavanja tom porezu. Na temelju tih odredbi, s jedne strane, tom porezu podliježu, osim burzovnih transakcija koje su zaključene i provedene u Belgiji, pod uvjetom da je transakcija provedena zahvaljujući profesionalnom posredniku, i transakcije koje se „smatraju zaključenima i provedenima” u toj državi članici, odnosno one za koje je belgijski rezident dao nalog profesionalnom posredniku nerezidentu. S druge strane, kada profesionalni posrednik ima poslovni nastan u inozemstvu, on više nije obveznik plaćanja PBT-a koji snosi njegov klijent, kao ni obveza prijavljivanja koje iz njega proizlaze, nego je to sam nalogodavac.
- 18 Iz toga proizlazi da svojim prvim i drugim pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članke 56. i 63. UFEU-a te članke 36. i 40. Sporazuma o EGP-u tumačiti na način da im se protivi propis države članice o uvođenju poreza na burzovne transakcije koje je, temeljem naloga rezidenta države članice, zaključio ili proveo profesionalni posrednik nerezident, koji za posljedicu ima da takav nalogodavac postaje obveznikom tog poreza kao i obveza prijavljivanja koje su s njime povezane.
- 19 Kako bi se odgovorilo na ta pitanja, kao prvo, valja utvrditi da takav nacionalni propis može utjecati kako na slobodno pružanje usluga tako i na slobodno kretanje kapitala.
- 20 U tom pogledu, prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, kada se nacionalna mjera odnosi istodobno i na slobodu pružanja usluga i na slobodno kretanje kapitala, Sud ispituje predmetnu mjeru načelno samo s obzirom na jednu od tih dviju sloboda ako se u okolnostima glavnog postupka pokaže da je jedna od njih posve sporedna u odnosu na drugu te da joj može biti pridružena (vidjeti u tom smislu presude od 3. listopada 2006., *Fidium Finanz*, C-452/04, EU:C:2006:631, t. 34., od 26. svibnja 2016., *NN (L) International*, C-48/15, EU:C:2016:356, t. 39., i od 8. lipnja 2017., *Van der Weegen i dr.*, C-580/15, EU:C:2017:429, t. 25.).
- 21 U glavnom predmetu, razvidno je da u okolnostima glavnog postupka aspekt slobode pružanja usluga ima prednost pred aspektom slobode kretanja kapitala. Naime, iako porez poput PBT-a može utjecati na slobodu kretanja kapitala s obzirom na to da se odnosi na burzovne transakcije, iz podataka koje je dostavio sud koji je uputio zahtjev proizlazi da se taj porez primjenjuje samo ako profesionalni posrednik sudjeluje u transakciji. Osim toga, taj se sud pita o ograničenju koje može proizaći iz činjenice da nalogodavac, kada angažira pružatelja usluga financijskog posredovanja nerezidenta, postaje obveznikom plaćanja navedenog poreza, iako to nije slučaj kada se obraća pružatelju usluga rezidentu. Međutim, takva se posljedica u najvećoj mjeri odnosi na slobodu pružanja usluga, dok su učinci na slobodu kretanja kapitala samo neizbježna posljedica eventualnog ograničenja uvedenog na pružanje usluga.
- 22 Iz toga slijedi da propis o kojem je riječ u glavnom postupku treba razmotriti isključivo s obzirom na članak 56. UFEU-a i članak 36. Sporazuma o EGP-u.

- 23 Kao drugo, u skladu sa sudskom praksom Suda, članak 56. UFEU-a zahtijeva uklanjanje svih ograničenja slobodnog pružanja usluga uvedenih zato što pružatelj usluga ima poslovni nastan u državi članici različitoj od one u kojoj se pruža usluga (presude od 19. lipnja 2014., *Strojirny Prostějov i ACO Industries Tábor*, C-53/13 i C-80/13, EU:C:2014:2011, t. 34., i od 22. studenoga 2018., *Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank*, C-625/17, EU:C:2018:939, t. 28.). Ograničenja slobodnog pružanja usluga su nacionalne mjere koje zabranjuju, ometaju ili čine manje privlačnim izvršavanje te slobode (vidjeti u tom smislu presude od 19. lipnja 2014., *Strojirny Prostějov i ACO Industries Tábor*, C-53/13 i C-80/13, EU:C:2014:2011, t. 35., i od 25. srpnja 2018., *TTL*, C-553/16, EU:C:2018:604, t. 46. i navedenu sudsku praksu).
- 24 Nadalje, prema ustaljenoj sudskoj praksi, članak 56. UFEU-a daje prava ne samo samim pružateljima usluga, već i korisnicima navedenih usluga (presude od 31. siječnja 1984., *Luisi i Carbone*, 286/82 i 26/83, EU:C:1984:35, t. 10., od 18. listopada 2012., *X*, C-498/10, EU:C:2012:635, t. 23., i od 19. lipnja 2014., *Strojirny Prostějov i ACO Industries Tábor*, C-53/13 i C-80/13, EU:C:2014:2011, t. 26.).
- 25 U ovom slučaju društvo Anton van Zantbeek smatra da nacionalni propis o kojem je riječ u glavnom postupku povređuje slobodu pružanja usluga jer uspostavlja neopravdanu razliku u postupanju prema nalogodavcima s boravištem u Belgiji ovisno o tome angažiraju li za obavljanje burzovnih transakcija profesionalnog posrednika s poslovnim nastanom u toj istoj državi članici ili u inozemstvu. Taj nacionalni propis ima za učinak, za nalogodavca rezidenta, povećanje rizika, troška i poteškoća za korištenje posrednika nerezidenta i, stoga, čini to korištenje manje atraktivnim.
- 26 U tom pogledu valja primijetiti da se nalogodavci rezidenti koji, kao korisnici usluga financijskog posredovanja, odluče koristiti usluge posrednika rezidenta za provođenje svojih burzovnih transakcija nalaze u situaciji usporedivoj sa situacijom onih koji se žele koristiti uslugama posrednika nerezidenata.
- 27 Iako je točno da je učinak nacionalnog propisa o kojem je riječ u glavnom postupku podvrgavanje istom porezu nalogodavaca rezidenta, neovisno o mjestu poslovne jedinice tih posrednika, njezina posljedica je i uvođenje dodatnih odgovornosti i obveza onim nalogodavcima koji se odluče angažirati posrednika nerezidenta.
- 28 Naime, iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da nalogodavci rezidenti postaju, u potonjem slučaju, dužnici plaćanja PBT-a i obveza prijavljivanja koje su povezane s tim porezom na temelju članka 126/2 ZRNP-a, dok je, ako su angažirali posrednika rezidenta, taj potonji onaj koji je dužnik tih obveza i plaćanja navedenog poreza na izvoru. Stoga su nalogodavci rezidenti koji se koriste uslugama posrednika nerezidenata dužni, osobito, sami prijaviti taj porez pomoću podnošenja popisa koji sadržava navode iz članka 127. ZRNP-a i platiti ga u roku od dva mjeseca, pod prijetnjom novčanih kazni, osim ako podnesu dokaz da su ga taj posrednik ili njegov zastupnik već platili u Belgiji.
- 29 Takav nacionalni propis stoga uspostavlja razliku u postupanju među korisnicima usluga financijskog posredovanja s boravištem u Belgiji koja ih može odvratiti od korištenja usluga pružatelja nerezidenata, što potonjima otežava pružanje njihovih usluga u toj državi članici. Stoga takav nacionalni propis predstavlja ograničenje slobode pružanja usluga.
- 30 Kao treće, valja podsjetiti da se, prema sudskoj praksi Suda, takvo ograničenje može opravdati važnim razlozima u općem interesu. Potrebno je još i da primjena takvog ograničenja bude prikladna za ostvarenje predmetnog cilja i da ne prelazi ono što je nužno za njegovo postizanje (vidjeti u tom smislu presude od 7. rujna 2006., *N*, C-470/04, EU:C:2006:525, t. 40., od 13. srpnja 2016., *Brisal i KBC Finance Ireland*, C-18/15, EU:C:2016:549, t. 29. i od 25. srpnja 2018., *TTL*, C-553/16, EU:C:2018:604, t. 52. i navedenu sudsku praksu).
- 31 Najprije valja ispitati služi li ograničenje slobode pružanja usluga koje proizlazi iz nacionalnog propisa o kojem je riječ u glavnom postupku važnim razlozima u općem interesu.

- 32 U ovom slučaju belgijska vlada navodi da je cilj tog nacionalnog propisa osigurati učinkovitost naplate poreza i poreznog nadzora te borba protiv utaje poreza.
- 33 Kao što je to Sud već presudio, važne razloge u općem interesu koji mogu opravdati ograničenje slobode pružanja usluga predstavljaju kako potreba osiguranja učinkovitosti naplate poreza i poreznih nadzora (vidjeti u tom smislu osobito presudu od 25. srpnja 2018., TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, t. 53. i 57. i navedenu sudsku praksu), pri čemu je cilj potonjih borba protiv utaje i izbjegavanja plaćanja poreza (vidjeti u tom smislu presude od 5. srpnja 2012., SIAT, C-318/10, EU:C:2012:415, t. 44. i od 26. veljače 2019., X (Društva posrednici sa sjedištem u trećim zemljama), C-135/17, EU:C:2019:136, t. 74.), tako i borba protiv porezne utaje (vidjeti osobito presudu od 19. lipnja 2014., Strojírny Prostějov i ACO Industries Tábor, C-53/13 i C-80/13, EU:C:2014:2011, t. 55. i navedenu sudsku praksu).
- 34 Prema navodima iz zahtjeva za prethodnu odluku koje je potvrdila belgijska vlada, iz pripremnih radova koji se odnose na članke 122. i 123. Programskog zakona proizlazi da je cilj tih odredbi osobito izbjeći svako nepošteno tržišno natjecanje između profesionalnih posrednika rezidenata i nerezidenata s obzirom na to da su prvi dužni provesti postupak odbitka PBT-a na izvoru za račun svojih klijenata prilikom provođenja burzovnih transakcija, u skladu s ZRNP-om, dok drugi nisu obvezni to napraviti prilikom provođenja burzovnih transakcija za svoje belgijske klijente, i omogućiti osiguranje učinkovitosti naplate poreza, kao i poreznih nadzora.
- 35 Ti razlozi, koji su u ovom slučaju usko povezani, odgovaraju pojmu „važnih razloga u općem interesu” u smislu sudske prakse Suda navedene u točki 33. ove presude, tako da mogu opravdati ograničenje slobode pružanja usluga.
- 36 Nadalje, što se tiče prikladnosti tog propisa za postizanje zadanih ciljeva, valja istaknuti da je podvrgavanje nalogodavca koji se koristi uslugama posrednika nerezidenta PBT-u takvo da osigurava da predmetne burzovne transakcije neće izbjeći oporezivanje (vidjeti po analogiji presudu od 18. listopada 2012., X, C-498/10, EU:C:2012:635, t. 39. i navedenu sudsku praksu) time što čini porezne nadzore učinkovitijima i otežava izbjegavanje tog poreza, čiji teret snosi nalogodavac.
- 37 Iz toga proizlazi da je takav nacionalni propis prikladan za ostvarivanje ciljeva koji se njime žele postići.
- 38 Kad je riječ o pitanju prekoračuje li nacionalni propis o kojem je riječ u glavnom postupku ono što je nužno za postizanje tih ciljeva, najprije valja utvrditi, kao što je to napomenula Europska komisija, da se informacije nužne za utvrđivanje i nadzor poreza poput PBT-a, koje se odnose na svaku burzovnu transakciju, ne mogu dobiti isključivo administrativnom suradnjom, kao ni automatskom i obveznom razmjenom informacija u području oporezivanja, kako je predviđeno Direktivom Vijeća 2011/16/EU od 15. veljače 2011. o administrativnoj suradnji u području oporezivanja i stavljanju izvan snage Direktive 77/799/EEZ (SL 2011., L 64., str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 363.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 2014/107/EU od 9. prosinca 2014. (SL 2014., L 359, str. 1.).
- 39 Osim toga, iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da nacionalni propis o kojem je riječ u glavnom postupku, iako ima za učinak da belgijskog nalogodavca čini obveznikom plaćanja PBT-a kada profesionalni posrednik ima poslovni nastan u inozemstvu, ipak ograničava teret koji proizlazi iz tog podvrgavanja na ono što je nužno za postizanje željenih ciljeva.
- 40 Osobito, primjenom članka 126/2 ZRNP-a, nalogodavac je oslobođen plaćanja tog poreza i obveza prijavljivanja koje su povezane s navedenim porezom ako utvrdi da je on već plaćen. U tu svrhu iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da je dovoljno da nalogodavac podnese popis iz članka 127. ZRNP-a u kojem navodi ime profesionalnog posrednika nerezidenta, vrstu i vrijednost transakcije, kao i vrijednost tog poreza, te tome priloži, primjerice, izvadak prometa po računu koji dokazuje njegovo plaćanje.

- 41 Osim toga, nalogodavac rezident može dogovoriti s profesionalnim posrednikom nerezidentom kojeg je angažirao da mu dostavi izvadak prometa po računu za transakcije iz kojeg je vidljivo plaćanje PBT-a, kao što su posrednici s poslovnim nastanom u Belgiji obvezni. Sud koji je uputio zahtjev također ističe da profesionalni posrednik nerezident može imenovati zastupnika za obavljanje tih formalnosti.
- 42 Iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi i da je, donošenjem članka 126/3 ZRNP-a, belgijski zakonodavac također namjeravao pojednostaviti dokazivanje plaćanja PBT-a. Taj članak dopušta posrednicima nerezidentima, pritom ih ne obvezujući, imenovanje poreznog zastupnika nastanjenog u Belgiji kako bi za njihov račun ispunio obveze prijavljivanja koje su povezane s plaćanjem tog poreza i koji će za to biti odgovoran. Tom se mogućnošću osobito može ublažiti poteškoća povezana s potrebom ispunjavanja popisa iz članka 127. ZRNP-a na jeziku koji nije jezik profesionalnog posrednika nerezidenta.
- 43 U tim okolnostima takav izbor mogućnosti u korist nalogodavaca rezidenata i profesionalnih posrednika nerezidenata, koji im omogućuje da između tih opcija usvoje rješenje koje je za njih najmanje tegotno, ograničava ograničenje slobode pružanja usluga koje proizlazi iz nacionalnog propisa o kojem je riječ u glavnom postupku na ono što je nužno za postizanje ciljeva koji se njime žele postići, tako da se ne čini da navedeni propis, koji tako nudi tim nalogodavcima i spomenutim profesionalnim posrednicima pogodnosti, i u pogledu obveza prijavljivanja povezanih s PBT-om i u pogledu njegova plaćanja, prelazi ono što je nužno za ostvarivanje tih ciljeva.
- 44 Naposljetku, kada je riječ o članku 36. Sporazuma o EGP-u, treba istaknuti da je ta odredba analogna onoj iz članka 56. UFEU-a, tako da razmatranja u pogledu potonje odredbe, navedena u točkama 23. do 43. ove presude, vrijede i u odnosu na spomenuti članak 36.
- 45 Slijedom toga, na prvo i drugo pitanje valja odgovoriti da članak 56. UFEU-a i članak 36. Sporazuma o EGP-u treba tumačiti na način da im se ne protivi propis države članice kojim se uvodi porez na burzovne transakcije koje je zaključio ili proveo profesionalni posrednik nerezident po nalogu rezidenta te države članice, a koji za posljedicu ima ograničenje slobode pružanja usluga koje pružaju takvi profesionalni posrednici, ako taj propis tim nalogodavcima i spomenutim profesionalnim posrednicima nudi pogodnosti, i u pogledu obveza prijavljivanja povezanih s tim porezom i u pogledu njegova plaćanja, koje ograničavaju to ograničenje na ono što je nužno za postizanje legitimnih ciljeva koji se žele postići tim propisom.

O trećem pitanju

- 46 S obzirom na odgovor na prva dva pitanja, nije potrebno odgovoriti na treće pitanje.

Troškovi

- 47 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (sedmo vijeće) odlučuje:

Članak 56. UFEU-a i članak 36. Sporazuma o Europskom gospodarskom prostoru od 2. svibnja 1992. treba tumačiti na način da im nije protivan propis države članice o uvođenju poreza na burzovne transakcije koje je zaključio ili proveo profesionalni posrednik nerezident po nalogu rezidenta te države članice, a koja za posljedicu ima ograničenje slobode pružanja usluga koje pružaju takvi profesionalni posrednici, ako taj propis tim nalogodavcima i spomenutim

profesionalnim posrednicima nudi mogućnosti, kako kada je riječ o obvezama prijavljivanja povezanim s tim porezom tako i kada je riječ o njegovu plaćanju, koje ograničavaju to ograničenje na ono što je nužno za postizanje ciljeva koji se žele postići tim propisom.

Potpisi