

SPERANZA

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 1. júla 2010*

Vo veci C-35/09,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Taliansko) z 3. decembra 2008 a doručený Súdnemu dvoru 28. januára 2009, ktorý súvisí s konaním:

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

proti

Paolovi Speranzovi,

* Jazyk konania: taliančina.

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory J. N. Cunha Rodrigues, sudcovia P. Lindh, A. Rosas, U. Lõhmus a A. Arabadjiev (spravodajca),

generálny advokát: J. Mazák,
tajomník: M. Ferreira, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 28. januára 2010,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— P. Speranza, v zastúpení: W. Viscardini a G. Doná, avvocati,

— talianska vláda, v zastúpení: I. Bruni, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci P. Gentili a D. Del Gaizo, avvocati dello Stato,

— Európska komisia, v zastúpení: A. Aresu a M. Afonso, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 25. marca 2010,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 4 ods. 1 písm. c) smernice Rady 69/335/EHS zo 17. júla 1969 o nepriamych daniach z tvorby a navyšovania základného imania (Ú. v. ES L 249, s. 25; Mim. vyd. 09/001, s. 11), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 85/303/EHS z 10. júna 1985 (Ú. v. ES L 156, s. 23; Mim. vyd. 09/001, s. 122, ďalej len „smernica 69/335“) a zásady proporcionality.

- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi ministero dell'Economia e delle Finanze a Agenzia delle Entrate na jednej strane a Paolom Speranzom, notárom v Padove (Taliansko) na druhej strane, ktorého predmetom bol platobný výmer, ktorý vydal Ufficio del Registro de Padoue, miestny orgán Agenzia delle Entrate, pričom tento spor sa tiež týka solidárnej daňovej povinnosti LEJA Srl (ďalej len „LEJA“), spoločnosti so sídlom v Padove, a P. Speranzu v dôsledku zápisu úkonu, ktorým sa zvýšilo základné imanie uvedenej spoločnosti.

Právny rámec

Právna úprava Únie

- 3 Článok 1 smernice 69/335 stanovuje že „členské štáty zaťažia daňou príspevky kapitálu do kapitálových podnikov, ktoré budú zosúladené v súlade s ustanoveniami článkov 2 až 9 a ďalej nazývané ‚kapitálové dane‘ [členské štáty zdania vklady do kapitálových spoločností daňou harmonizovanou v súlade s ustanoveniami článkov 2 až 9 tejto smernice, ďalej len ‚daň z vkladu‘ – *neoficiálny preklad*]“.
- 4 Podľa článku 3 ods. 1 písm. a) tejto smernice sa za kapitálové spoločnosti považujú okrem iného spoločnosti podľa talianskeho práva nazvané „società per azioni“ (akciová spoločnosť) a „società a responsabilità limitata“ (spoločnosť s ručením obmedzeným).
- 5 Článok 4 ods. 1 písm. c) uvedenej smernice stanovuje, že sa zdaňuje „kapitálovou daňou... zvýšenie kapitálu kapitálového podniku príspevkom aktív ľubovoľného druhu [daňou z vkladu... zvýšenie základného imania kapitálovej spoločnosti prostredníctvom peňažných vkladov alebo iných peniazmi oceniteľných hodnôt akéhokoľvek druhu – *neoficiálny preklad*]“.
- 6 Podľa článku 5 ods. 1 písm. a) tej istej smernice sa daň sa vyrubí „v prípade... zvýšenia kapitálu [kapitálového podniku] o aktuálnu hodnotu aktív ľubovoľného druhu prispievaných alebo tých, ktoré majú byť prispievané členmi, po odpočítaní predpokladaných záväzkov a výdavkov znášaných podnikom ako dôsledok takéhoto príspevku; členské štáty môžu posúvať vyberanie kapitálovej dane až po uvedenie príspevkov do účinnosti [v prípade... zvýšenia základného imania (kapitálovej spoločnosti) o skutočnú hodnotu peňažných vkladov alebo iných peniazmi oceniteľných hodnôt akéhokoľvek druhu splatených alebo nesplatených spoločníkmi po odpočítaní predpokladaných záväzkov a výdavkov znášaných spoločnosťou ako dôsledok takéhoto vkladu; členské štáty môžu ukladať daň z vkladu postupne podľa rozsahu skutočne splatených vkladov – *neoficiálny preklad*]“.

- 7 Podľa článku 7 smernice 69/335 zdaňované transakcie podliehajú dani, ktorej sadzba nemohla v čase skutkových okolností vo veci samej presahovať 1 % okrem výnimiek stanovených touto smernicou.

Vnútroštátna právna úprava

- 8 Podľa článku 1 konsolidovaného predpisu ustanovení týkajúcich sa registračnej dane (testo unico delle disposizioni concernenti la imposta di registro), schváleného dekrétom prezidenta Talianskej republiky č. 131/1986 z 26. apríla 1986 (riadna príloha GURI č. 99 z 30. apríla 1986), v znení uplatniteľnom v čase vzniku okolností rozhodných vo veci samej (ďalej len „konsolidovaný predpis“), „registračná daň sa uplatní... na úkony podliehajúce povinnému zápisu a na úkony dobrovoľne podané na zápis“.
- 9 Podľa článku 2 a článku 27 ods. 5 konsolidovaného predpisu a článku 4 písm. a) bodu 5 sadzobníka I, ktorý tvorí prílohu tohto konsolidovaného predpisu, úkony, ktorými sa zvyšuje základné imanie podliehajú po schválení zápisu dani vo výške 1 % zo zvýšeného základného imania.
- 10 Vnútroštátny súd spresňuje, že daň z vkladu je daňou z úkonov a preto skutočnosť, či sa vklad realizoval alebo nerealizoval, nemá na účely zdaňovania nijaký význam.
- 11 Podľa článku 38 konsolidovaného predpisu neplatnosť alebo zrušenie právneho úkonu neoslobodzuje od povinnosti zaplatiť daň, ktorá môže byť vrátená len vtedy, ak rozsudok vydaný v občianskoprávnom konaní, ktorým bol právny úkon vyhlásený

za neplatný alebo bol zrušený z dôvodu, za ktorý účastníci konania nenesú zodpovednosť, nadobudol právoplatnosť. Je vylúčené, aby daňový súdny orgán incidenčne vyslovil neplatnosť úkonu, tak ako to pre tento orgán všeobecne stanovuje článok 2 ods. 3 legislatívneho dekrétu č. 546 o ustanoveniach týkajúcich sa daňového konania, ktorými sa vykonáva poverenie vlády v zmysle článku 30 zákona č. 413 z 30. decembra 1991 (disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413) z 31. decembra 1992 (riadny doplnok GURI č. 9 z 13. januára 1993).

¹² Podľa článku 57 ods. 1 a 2 konsolidovaného predpisu je popri spoločnosti, v prospech ktorej sa zvyšuje základné imanie, solidárne zodpovedná za zaplatenie dane aj úradná osoba, ktorá vyhotovila zápisnicu.

¹³ Podľa Corte suprema di cassazione z článku 27 zákona č. 89 o organizácii notárstva a notárskych archívoch (legge n. 89, sull'ordinamento del notariato e degli archivi notarili) zo 16. februára 1913 (*Gazzetta Ufficiale* č. 55 zo 7. marca 1913) vyplýva, že notár je povinný vykonať svoje úlohy, ak bol o ne požiadaný.

¹⁴ Článok 28 uvedeného zákona oprávňuje notára odmietnuť urobiť akýkoľvek úkon, ktorý sa od neho žiadal, „pokiaľ mu zmluvné strany nezložia sumu zodpovedajúcu dani, odmene a nákladom, ktorá sa na tento úkon vzťahuje“.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 15 Dňa 30. júla 1993 valné zhromaždenie spoločnosti LEJA rozhodlo o jej zmene na akciovú spoločnosť so zvýšením jej základného imania z 20 000 000 ITL, čo predstavuje približne 10 329 eur, na 58 400 000 000 ITL, čo je približne 30 161 083 eur.

- 16 Zápisnicu z tohto valného zhromaždenia prevzal ako notár P. Speranza. Uvádza sa v nej, že jeden zo spoločníkov spoločnosti LEJA, spoločnosť Tecnoitalia Srl, mala v plnom rozsahu zvýšiť základné imanie vkladom 6 244 akcií spoločnosti Lama d.d., zapísanej v registri na súde v Koperi (Slovinsko). Znalec, ktorého ustanovil Tribunale di Padova, ohodnotil uvedené akcie na 58 380 000 000 ITL, čo predstavuje približne 30 150 754 eur.

- 17 Po tom, čo Corte d'appello di Venezia schválil rozhodnutie, bol úkon o zvýšení základného imania zdanený pomernou sadzbou stanovenou príslušnou vnútroštátnou právnou úpravou a Ufficio del Registro de Padoue doručil spoločnosti LEJA a P. Speranzovi ako notárovi platobný výmer vo výške 578 102 000 ITL, čo predstavuje približne 298 565 eur.

- 18 Proti uvedenému výmeru podal P. Speranza neúspešne žalobu na príslušný prvostupňový daňový súdny orgán. Rozsudok tohto súdneho orgánu bol v odvolacom konaní zmenený.

- 19 Ministero dell'Economia e delle Finanze a Agenzia delle Entrate podali proti rozhodnutiu vydanému v odvolacom konaní kasačné dovolanie, kde uviedli, že došlo k porušeniu a nesprávne uplatneniu viacerých ustanovení konsolidovaného predpisu.

- 20 P. Speranza tvrdil, že k zvýšeniu sporného základného imania nedošlo, pretože spoločnosť Tecnoitalia Srl nikdy nemohla vložiť akcie spoločnosti Lama d.d., čo malo okrem iného spôsobiť nesolventnosť spoločnosti LEJA. Tvrdí, že vnútroštátna právna úprava je v rozpore so smernicou 69/335 v tom, že stanovuje jednak možnosť upravenú predpismi v oblasti registračnej dane zdaníť úkon, ktorým sa zvyšuje základné imanie, aj keď ku vkladu nedošlo, a jednak solidárnu povinnosť osvedčujúceho notára.
- 21 Corte suprema di cassazione sa domnieva, že na základe vnútroštátnej právnej úpravy by mal vyhovieť dovolaniu, ktoré podal ministero dell'Economia e delle Finanze Agenzia delle Entrate.
- 22 Vzhľadom jednak na to, že predmetná registračná daň vo veci samej sa má kvalifikovať ako „daň z vkladu“ v zmysle článku 4 ods. 1 písm. c) smernice 69/335, a jednak na to, že článok 4 písm. a) bod 5 sadzobníka I tvoriaceho prílohu konsolidovaného predpisu v spojení s článkom 38 konsolidovaného predpisu stanovuje, že dani podlieha samotné rozhodnutie o zvýšení základného imania nezávisle od výkonu a platnosti tohto rozhodnutia, Corte suprema di cassazione pochybuje o súlade vnútroštátnej právnej úpravy s článkom 4 ods. 1 písm. c) smernice 69/335.
- 23 Corte suprema di cassazione vyslovuje rovnaké pochybnosti o súlade článku 57 konsolidovaného predpisu pokiaľ stanovuje, že notár, ktorý vyhotovil zápisnicu, je solidárne zodpovedný za zaplatenie dane.

- 24 Vnútroštátny súd tiež zdôrazňuje, že pokiaľ by mala byť solidárna zodpovednosť notára v súlade so smernicou 69/335, žalobné dôvody, ktorými notár disponuje ako osoba, ktorá nie je stranou v spore medzi dotknutým podnikom a daňovou správou, by mohli byť nedostatočné.
- 25 Za týchto okolností sa Corte suprema di cassazione rozhodol konanie prerušiť a Súdnemu dvoru položil nasledujúce prejudiciálne otázky:
- „1. Má sa článok 4 ods. 1 písm. c) smernice [69/335], podľa ktorého sa daňou z vkladu zdaňuje zvýšenie základného imania kapitálovej spoločnosti prostredníctvom peňažných vkladov alebo iných peniazmi oceníteľných hodnôt akéhokoľvek druhu, vykladať v tom zmysle, že touto daňou sa zdaňuje skutočný vklad, a nie jednoduché rozhodnutie o zvýšení základného imania, ktoré nebolo vykonané?
 2. Má sa článok 4 ods. 1 písm. c) smernice [69/335] vykladať v tom zmysle, že daňovú povinnosť má výlučne spoločnosť, ktorá urobila vklad, a nie aj úradná osoba, ktorá písomný úkon vyhotovila alebo prevzala?
 3. Sú v súlade so zásadou proporcionality prostriedky na obranu, ktoré má k dispozícii úradná osoba v zmysle talianskej právnej úpravy, ak sa vezme do úvahy, že podľa článku 38 konsolidovaného predpisu neplatnosť alebo možnosť vyslovenia neplatnosti rozhodnutia o zvýšení základného imania je irelevantná a vrátenie zaplatenej dane je možné len na základe právoplatného rozsudku vydaného v občianskoprávnom konaní, ktorým sa vyhlásila neplatnosť tohto rozhodnutia alebo ktorým sa rozhodlo o jeho zrušení?“

O prejudiciálnych otázkach

O prípustnosti tretej otázky

- ²⁶ Talianska vláda pochybuje o právomoci Súdneho dvora odpovedať na tretiu otázku týkajúcu sa dodržania zásady proporcionality.
- ²⁷ Podľa talianskej vlády ide o všeobecnú zásadu vyplývajúcu zo Zmluvy ES, a Súdny dvor tak možno požiadať o výklad jej rozsahu len vo vzťahu k situáciám, ktoré majú cezhraničný charakter. Skutkové okolnosti vo veci samej však zodpovedajú situácii, ktorá má čisto vnútroštátny charakter. Preto zásada proporcionality nemôže brániť aplikácii predmetných vnútroštátnych ustanovení vo veci samej a Súdny dvor nemá právomoc meritórne rozhodnúť.
- ²⁸ V tejto súvislosti stačí pripomenúť, že z ustálenej judikatúry vyplýva, že požiadavky vyplývajúce z ochrany všeobecných zásad uznaných v právnom poriadku Únie zaväzujú členské štáty vtedy, keď tieto vykonávajú právne predpisy Únie, a tieto členské štáty sú následne povinné v najvyššej možnej miere uplatňovať tieto predpisy za podmienok, ktoré neodporujú uvedeným požiadavkám (pozri rozsudok Súdneho dvora z 27. júna 2006, Parlament/Rada, C-540/03, Zb. s. I-5769, bod 105 a tam citovaná judikatúra).

- 29 V danej veci sa vnútroštátny súd odvoláva na zásadu proporcionality vzhľadom na dôsledky vyplývajúce z aplikácie článku 38 konsolidovaného predpisu na okolnosti vo veci samej. Prítom je zrejmé, že cieľom uvedeného konsolidovaného predpisu, a najmä jeho článkov 1, 2, 10, 13, 14, 27, 38 a 57, je prebrať smernicu 69/335 do talianskeho práva.
- 30 Keďže sa vnútroštátny súd odvoláva na zásadu proporcionality v rámci vykonania smernice 69/335 Talianskou republiku, tretia otázka je teda prípustná.

O prvej a tretej otázke

- 31 Svojou prvou a treťou otázkou, ktoré treba preskúmať vo vzájomnej súvislosti, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 4 ods. 1 písm. c) smernice 69/335 bráni vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej je predmetom dane z vkladu zápis úkonu, ktorým sa zvyšuje základné imanie spoločnosti, a či zásada proporcionality bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá obmedzuje v konaní na daňových súdoch spôsoby dokazovania neexistencie skutočného vkladu, ktorý predstavuje uvedené zvýšenie základného imania na predloženie právoplatného občianskoprávneho rozsudku, ktorý vyhlásil zápis za neplatný alebo ho zrušil, pričom daň z vkladu sa musí v každom prípade zaplatiť a k jej vráteniu môže dôjsť len prostredníctvom predloženia tohto občianskoprávneho rozsudku.
- 32 Súdny dvor rozhodol, že skutočnosť, ktorá zakladá daňovú povinnosť dane z vkladu, spočíva v samotnom vklade majetku, ktorým sa zvyšuje základné imanie spoločnosti, a nie v nejakej inej transakcii alebo formalite (rozsudok z 30. marca 2006, Aro Tubi Trafilerie, C-46/04, Zb. s. I-3009, bod 27).

- 33 Súdny dvor však rovnako zdôraznil, že články 4 ods. 1 písm. c) a 5 ods. 1 písm. a) smernice 69/335 nespresňujú, kedy nastáva skutočnosť, ktorá zakladá daň z vkladu (rozsudok zo 17. októbra 2002 ESTAG, C-339/99, Zb. s. I-8837, bod 49).
- 34 Keďže článok 5 ods. 1 písm. a) uvedenej smernice umožňuje vyrubiť daň z vkladu z majetku splateného alebo nesplateného spoločníkmi postupne podľa rozsahu skutočne splatených vkladov, členské štáty môžu požadovať zaplatenie uvedeného vkladu po skutočnom vklade majetku, súbežne s týmto vkladom, alebo dokonca už pred uvedeným vkladom po splnení podmienky, že jeho povaha je istá (pozri v tomto zmysle rozsudok ESTAG, už citovaný, bod 50).
- 35 Z toho vyplýva, že článok 4 ods. 1 písm. c) smernice 69/335 nebráni tomu, aby členský štát určil zápis úkonu, ktorým sa zvyšuje základné imanie spoločnosti za okamih, keď nastáva skutočnosť zakladajúca daňovú povinnosť dane z vkladu pod podmienkou zachovania väzby medzi výberom uvedenej dane a skutočným vkladom majetku do prijímajúcej spoločnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok ESTAG, už citovaný, body 49 a 50).
- 36 Pokiaľ pri zápise uvedeného úkonu nedošlo k skutočnému vkladu majetku a pokiaľ nie je isté, že k nemu dôjde, príslušný členský štát nemôže vyžadovať zaplatenie dane z vkladu, kým povaha tohto vkladu nebude istá (pozri v tomto zmysle rozsudok ESTAG, už citovaný, body 50 a 51).
- 37 V prejednávanom prípade zo spisu predloženého Súdnemu dvoru vyplýva, že pri zápise úkonu o zvýšení základného imania spoločnosti LEJA, listinný dôkaz predložený na podporu žiadosti o zápis uvádzal, že vklad majetku sa uskutočnil alebo bol prinajmenšom istý.

- 38 Z uvedeného spisu pritom takisto vyplýva, že sa ukázalo neskôr, a to ešte pred zaplatením uvedenej dane, že z dôvodu podvodu k vkladu majetku pri uvedenom zápise nedošlo a že bolo isté, že k nemu ani nedôjde. Vzhľadom na tieto okolnosti a úvahy uvedené v bodoch 32, 34 a 36 tohto rozsudku sa zaplatenie dane z vkladu nemohlo vyžadovať.
- 39 Vnútroštátny súd spresňuje, že len čo sa uskutoční úkon, ktorým sa vklad zapíše, podľa článku 38 konsolidovaného predpisu sa daň z vkladu v každom prípade musí zaplatiť a vrátiť sa môže len vtedy, ak sa daňovému súdnemu orgánu predloží právoplatný občianskoprávny rozsudok, ktorým sa tento úkon vyhlási za neplatný.
- 40 Vzhľadom na úvahy uvedené v bodoch 32, 34 a 36 tohto rozsudku, a najmä na skutočnosť, že zaplatenie dane z vkladu sa môže požadovať len vtedy, pokiaľ neskorší vklad majetku je istý, článok 4 ods. 1 písm. c) a článok 5 ods. 1 písm. a) smernice 69/335 sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia takejto vnútroštátnej právnej úprave.
- 41 V tejto súvislosti, hoci talianska vláda správne tvrdí, že smernica 69/335 sa nijako nedotýka otázky organizovania právomoci daňových súdnych orgánov členských štátov ani konania o žalobách predkladaných na tieto orgány, podľa ustálenej judikatúry platí, že procesná podmienka stanovená domácim právnym poriadkom členského štátu nesmie viesť k praktickej nemožnosti alebo nadmernému sťaženiu výkonu práv priznaných právom Únie (zásada efektivity) (pozri najmä rozsudok z 15. apríla 2010, Barth, C-542/08, Zb. s. I-3189, bod 17 a citovanú judikatúru).

- 42 Požiadavka efektivity vyjadruje všeobecnú povinnosť členských štátov zabezpečiť súdnu ochranu práv, ktoré osobám podliehajúcim súdnej právomoci vyplývajú z práva Únie. Platí tak pre určenie súdov príslušných na rozhodovanie o žalobách založených na tomto práve, ako aj pre vymedzenie procesných podmienok (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. marca 2010, *Alassini a i.*, C-317/08 až C-320/08, Zb. s. I-2213, bod 49 a citovanú judikatúru).
- 43 Súdny dvor už spresnil, že každý prípad, v ktorom sa objaví otázka, či vnútroštátne procesné ustanovenie znemožňuje alebo nadmerne sťažuje uplatňovanie práva Únie, sa musí skúmať s prihliadnutím na postavenie tohto ustanovenia v celom konaní, priebeh konania a jeho osobitosti na rôznych stupňoch vnútroštátnych súdov (rozsudok zo 6. októbra 2009, *Asturcom Telecomunicaciones*, C-40/08, Zb. s. I-9579, bod 39 a citovaná judikatúra).
- 44 V prejednávanom prípade vnútroštátny súd zdôraznil, že podľa článku 2 ods. 3 legislatívneho dekrétu č. 546 z 31. decembra 1992 daňové súdne orgány majú v zásade právomoc incidenčne vyhlásiť úkony za neplatné. Zdá sa, že v dôsledku tohto vyhlásenia sa daňovníkom umožňuje vyhnúť sa zaplateniu dane, ktorú už nemožno od nich vymáhať.
- 45 Pokiaľ však ide o daň z vkladu, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že je vylúčené, aby daňový súdny orgán mohol incidenčne vyhlásiť úkon za neplatný, pretože podľa článku 38 konsolidovaného predpisu neplatnosť alebo možnosť zrušenia úkonu, ktorým sa zapísal vklad, neoslobodzuje daňovníka zaplatiť predmetnú daň.

- 46 Z uvedeného vyplýva, že v takom prípade, akým je prípad v konaní vo veci samej, je žaloba na talianskych daňových súdnych orgánoch smerujúca proti výberu dane z vkladu, ktorú podľa smernice 69/335 nemožno vyžadovať, zbavená – na rozdiel od toho, čo tvrdí talianska vláda – potrebného účinku, pričom na základe všeobecného procesného rámca uvádzaného vnútroštátnym súdom môžu podobné opravné prostriedky proti iným daniam oslobodiť daňovníka od povinnosti zaplatiť daň, ktorá nebola dlžná.
- 47 Preto sa treba domnievať, tak ako správne uvádza P. Speranza a Európska komisia, že vnútroštátna právna úprava, ktorá obmedzuje v konaní na daňových súdnych orgánoch spôsoby dokazovania neexistencie skutočného vkladu, ktorým sa zvyšuje základné imanie o ktorom rozhodla spoločnosť, na predloženie právoplatného občianskoprávneho rozsudku, ktorým sa vyhlásil zápis za neplatný alebo sa zrušil, pričom daň z vkladu sa musí v každom prípade zaplatiť a k jej vráteniu môže dôjsť len prostredníctvom predloženia tohto občianskoprávneho rozsudku, vedie k praktickej nemožnosti alebo nadmernému sťaženiu výkonu práv priznaných smernicou 69/335.
- 48 Vzhľadom na vyššie uvedené a bez toho, aby bolo potrebné pristúpiť k výkladu zásady proporcionality, treba na prvú a tretiu otázku odpovedať tak, že článok 4 ods. 1 písm. c) a článok 5 ods. 1 smernice 69/335 sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia tomu, aby členský štát určil zápis úkonu o zvýšení základného imania spoločnosti za okamih, keď nastáva skutočnosť, ktorá zakladá daňovú povinnosť dane z vkladu, pod podmienkou, že väzba medzi výberom uvedenej dane a skutočným vkladom majetku do prijímajúcej spoločnosti bude zachovaná. Pokiaľ v čase zápisu uvedeného úkonu nedošlo k skutočnému vkladu majetku a pokiaľ nie je isté, že k nemu dôjde, príslušný členský štát nemôže vyžadovať zaplatenie dane z vkladu, kým povaha tohto vkladu nebude istá. Zásada efektivity sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej právnej vnútroštátnej úprave, ktorá obmedzuje v konaní na daňových súdnych orgánoch spôsoby dokazovania neexistencie skutočného vkladu, ktorým sa zvyšuje základné imanie, o ktorom rozhodla spoločnosť, na predloženie právoplatného občianskoprávneho rozsudku, ktorým sa vyhlásil zápis za neplatný alebo sa zrušil, pričom daň z vkladu

sa musí v každom prípade zaplatiť a k jej vráteniu môže dôjsť len prostredníctvom predloženia tohto občianskoprávneho rozsudku.

O druhej otázke

- ⁴⁹ Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 4 ods. 1 písm. c) smernice 69/335 bráni tomu, aby popri prijímajúcej spoločnosti daň z vkladu zaťažovala úradnú osobu, ktorá vyhotovila alebo prevzala úkon, ktorým sa zvýšilo základné imanie spoločnosti.
- ⁵⁰ Z judikatúry vyplýva, že podľa štruktúry a systematiky smernice 69/335 sa daň z vkladu vyrubí kapitálovej spoločnosti, ktorej je určený predmetný vklad. Zvyčajne je ňou spoločnosť, na ktorú sú fyzicky prevedené predmetné prostriedky alebo plnenia. Len výlučne by to mohlo byť inak a vtedy treba hľadať „skutočného príjemcu“ predmetných prostriedkov a plnení (rozsudok z 12. januára 2006, Senior Engineering Investments, C-494/03, Zb. s. I-525, bod 25).
- ⁵¹ Z tejto štruktúry a systematiky okrem toho vyplýva, že členské štáty s výnimkou prípadov stanovených v článkoch 6 až 9 a 11 uvedenej smernice nemôžu oslobodiť spoločnosti od dane z vkladu, ktorých základné imanie sa zvýšilo.

- 52 Ako však zdôraznil generálny advokát v bodoch 38, 39 a 47 svojich návrhov, smernica 69/335 neharmonizuje spôsoby výberu dane z vkladu, ktorých cieľom je zabezpečiť výkon daňovej povinnosti daňovníka a zjednodušiť výber tejto dane.
- 53 Treba sa domnievať, že solidárna zodpovednosť úradnej osoby, ktorá vyhotovila alebo prevzala úkon, ktorým sa zvyšuje základné imanie spoločnosti, predstavuje tak zabezpečenie výkonu daňovej povinnosti spoločnosti, ktorej sa zvýšilo základné imanie, ako aj opatrenie na zjednodušenie výberu dane z vkladu.
- 54 Z uvedeného vyplýva, že smernica 69/335 nebráni tomu, aby členský štát stanovil zodpovednosť úradnej osoby, ktorá vyhotovila alebo prevzala úkon, ktorým sa zvyšuje základné imanie.
- 55 Z bodov 51 a 52 tohto rozsudku napriek tomu vyplýva, že daň z vkladu sa vyberá od kapitálovej spoločnosti, ktorá je príjmom predmetného vkladu, pričom členské štáty nemôžu oslobodiť od dane z vkladu kapitálovú spoločnosť, ktorej základné imanie sa zvyšuje, s výnimkou prípadov upravených v článkoch 6 až 9 a 11 tejto smernice.
- 56 Uloženie solidárnej povinnosti úradnej osobe zaplatiť daň z vkladu by prekračovalo rámec toho, čo je nevyhnutné na splnenie cieľov uvedených v bodoch 53 a 54 tohto rozsudku, pokiaľ by uvedená osoba nemala právo podať regresnú žalobu proti spoločnosti prijímajúcej vklad.
- 57 V predmetnej veci zo spisu vyplýva, že jednak článok 28 zákona č. 89 zo 16. februára 1913 notára oprávňuje odmietnuť urobiť akýkoľvek úkon, ktorý sa od neho žiadal, pokiaľ mu zmluvné strany nezložia sumu zodpovedajúcu dani, odmene a nákladom,

ktorá sa na tento úkon vzťahuje, a jednak notár má právo podať regresnú žalobu proti spoločnosti prijímajúcej vklad.

- 58 Vzhľadom na vyššie uvedené treba na druhú otázku odpovedať tak, že smernica 69/335 sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby členský štát stanovil solidárnu zodpovednosť úradnej osoby, ktorá vyhotovila alebo prevzala úkon, ktorým sa zvyšuje základné imanie pod podmienkou, že táto úradná osoba má právo podať regresnú žalobu proti spoločnosti prijímajúcej vklad.

O trovách

- 59 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (druhá komora) rozhodol takto:

1. Článok 4 ods. 1 písm. c) a článok 5 ods. 1 písm. a) smernice Rady 69/335/EHS zo 17. júla 1969 o nepriamych daniach z tvorby a navyšovania základného imania, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 85/303/EHS z 10. júna 1985 sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia tomu, aby členský štát

určil zápis úkonu, ktorým sa zvyšuje základné imanie spoločnosti za okamih, keď nastáva skutočnosť, ktorá zakladá daňovú povinnosť dane z vkladu, pod podmienkou, že väzba medzi výberom uvedenej dane a skutočným vkladom majetku do prijímajúcej spoločnosti bude zachovaná. Pokiaľ v čase zápisu uvedeného úkonu nedošlo k skutočnému vkladu majetku a pokiaľ nie je isté, že k nemu dôjde, príslušný členský štát nemôže vyžadovať zaplatenie dane z vkladu, kým povaha tohto vkladu nebude istá. Zásada efektivity sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, ktorá obmedzuje v konaní na daňových súdnych orgánoch spôsoby dokazovania neexistencie skutočného vkladu, ktorým sa zvyšuje základné imanie, o ktorom rozhodla spoločnosť, na predloženie právoplatného občianskoprávneho rozsudku, ktorým sa zápis vyhlásil za neplatný alebo sa zrušil, pričom daň z vkladu sa musí v každom prípade zaplatiť a k jej vráteniu môže dôjsť len prostredníctvom predloženia tohto občianskoprávneho rozsudku.

2. Smernica 69/335, zmenená a doplnená smernicou 85/303, sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni tomu, aby členský štát stanovil solidárnu zodpovednosť úradnej osoby, ktorá vyhotovila alebo prevzala úkon, ktorým sa zvyšuje základné imanie, pod podmienkou, že táto úradná osoba má právo podať regresnú žalobu proti spoločnosti prijímajúcej vklad.

Podpisy