



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (desiata komora)

z 20. marca 2014*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Šiesta smernica o DPH — Oslobodenia od dane — Transakcie, ktoré sa týkajú predaja cenných papierov a majú za následok prevod vlastníckeho práva k nehnuteľnostiam — Podliehanie nepriamej dani, ktorá je odlišná od DPH — Články 49 ZFEÚ a 63 ZFEÚ — Čisto vnútroštátna situácia“

Vo veci C-139/12,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunal Supremo (Španielsko) z 9. februára 2012 a doručený Súdnemu dvoru 19. marca 2012, ktorý súvisí s konaním:

Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona

proti

Generalidad de Cataluña,

SÚDNY DVOR (desiata komora),

v zložení: predseda desiatej komory E. Juhász, sudcovia A. Rosas (spravodajca) a C. Vajda,

generálny advokát: M. Wathelet,

tajomník: V. Tourrès, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 12. júna 2013,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, v zastúpení: C. Gómez Barrero, J. Buendía Sierra a E. Zamarriego Santiago, abogados,
- Generalidad de Cataluña, v zastúpení: N. París, splnomocnená zástupkyňa,
- španielska vláda, v zastúpení: N. Díaz Abad, splnomocnená zástupkyňa,
- fínska vláda, v zastúpení: J. Heliskoski, splnomocnený zástupca,
- Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios, splnomocnená zástupkyňa,

* Jazyk konania: španielčina.

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 13 B písm. d) bodu 5 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladiení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 91/680/EHS zo 16. decembra 1991 (Ú. v. ES L 376, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 160, ďalej len „šiesta smernica“), ako aj článkov 49 ZFEÚ a 63 ZFEÚ.
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona (ďalej len „Caixa“) a Generalidad de Cataluña vo veci žiadosti o vrátenie dane z prevodu majetku a právnych úkonov uskutočnených formalizovaným zápisom (ďalej len „daň z prevodu majetku“).

Právny rámec

Právo Únie

- 3 Článok 5 šiestej smernice uvedený v jej hlave V nazvanej „Plnenia podliehajúce dani“ stanovuje:
„1. Pojem ‚dodávka tovarov‘ predstavuje prevod práva nakladať s hmotným majetkom na iného majiteľa [s hmotným majetkom ako vlastníkom – *neoficiálny preklad*].
...
3. Členské štáty môžu považovať za hmotný majetok:
...
c) podiely alebo účastiny rovnocenné podielom [akcie alebo podiely rovnocenné akciám – *neoficiálny preklad*] dávajúce ich držiteľovi *de jure* alebo *de facto* práva vlastníctva alebo držby nehnuteľného majetku alebo jeho časti.“
- 4 V hlave X tejto smernice nazvanej „Oslobodenia od dane“ obsahuje jej článok 13 s názvom „Oslobodenie od dane na území štátu“ časť A („Oslobodenia určitých činností uskutočňovaných vo verejnom záujme od dane“), časť B („Iné oslobodenia od dane“) a časť C („Možnosť voľby“).
- 5 Podľa článku 13 B uvedenej smernice:
„Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločenstva, platí, že členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky za podmienok, ktoré stanovujú na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie oslobodení od dane a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:
...“

d) nasledujúce plnenia:

...

5. plnenia vrátane sprostredkovania – s výnimkou spravovania a úschovy – týkajúce sa účastín [akcií – *neoficiálny preklad*], podielov v spoločnostiach a združeniach, dlhopisov a iných cenných papierov s výnimkou:

- dokumentov zakladajúcich právny nárok na tovar,
- práv alebo cenných papierov podľa článku 5 (3);

...

g) budovy a ich súčasti, aj pozemky [dodávku budov alebo častí budov a pozemkov – *neoficiálny preklad*], na ktorých stoja s výnimkou definovanou v článku 4 (3) a);

h) iná nezastavaná pôda, okrem stavebných pozemkov, ktoré definuje článok 4 (3) b) [iná dodávka nezastavaného pozemku, ako je dodávka stavebných pozemkov uvedená v článku 4 ods. 3 písm. b) – *neoficiálny preklad*].“

6 Článok 4 ods. 3 písm. a) a b) tej istej smernice odkazujú na „poskytovanie [dodávku – *neoficiálny preklad*] budov alebo častí budov a pozemkov, na ktorých tieto budovy stoja, pred ich prvým obsadením“ a na „poskytovanie [dodávku – *neoficiálny preklad*] stavebných pozemkov“.

7 Článok 13 C šiestej smernice stanovuje:

„Členské štáty môžu osobám podliehajúcim dani poskytnúť právo voľby v otázke zdanenia v prípadoch, ak ide o:

...

b) plnenia zahrnuté v bodoch B d), g) a h) [v B písm. d), g) a h) – *neoficiálny preklad*].

Členské štáty môžu rozsah práva na voľbu rozhodnutia obmedziť a určiť podrobnosti, kedy sa môže toto právo uplatniť.“

8 Článok 28 ods. 3 tejto smernice stanovuje:

„Počas prechodného obdobia definovaného v odseku 4, členské štáty môžu:

...

b) naďalej pokračovať v úľave na dani pri aktivitách, ktoré sú špecifikované v prílohe F podľa podmienok, ktoré existujú v tom ktorom členskom štáte;

...“

9 Príloha F uvedenej smernice nazvaná „Transakcie uvedené v článku 28 (3) (B)“, v bode 16 uvádza „rozpočtové výdavky na budovy a pôdu uvedenú [dodávky budov a pozemkov uvedené – *neoficiálny preklad*] v článku 4 (3)“.

10 Článok 33 ods. 1 tej istej smernice stanovuje:

„Bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia spoločenstva, najmä tie, ktoré sú stanovené v platných ustanoveniach spoločenstva, súvisiacich so všeobecnými opatreniami pre vlastníctvo, pohyb a sledovanie produktov, podriadených spotrebnej dani, táto smernica nesmie zabrániť členskému štátu udržiavať alebo zavádzať dane na zmluvy o poistení, dane na sádzania a hazardné hry, spotrebné clá, kolkovné a viac všeobecne na akékoľvek dane, clá alebo poplatky, ktoré sa nedajú charakterizovať ako dane z obratu, za predpokladu však, že tieto dane, clá a poplatky nespôsobia v obchode medzi členskými štátmi formality spojené s prechodom hraníc.“

Španielske právo

Právna úprava týkajúca sa dane z pridanej hodnoty

11 Článok 8 zákona č. 30/1985 o dani z pridanej hodnoty (Ley 30/1985 del Impuesto sobre el Valor Añadido) z 2. augusta 1985 (BOE č. 190 z 9. augusta 1985, s. 25214, ďalej len „zákon o DPH“), stanovuje:

„Od dane z pridanej hodnoty [(ďalej len ‚DPH‘)] sú oslobodené:

...

18. Tieto finančné transakcie, a to bez ohľadu na osobu alebo subjekt, ktorý ich uskutočňuje:

...

g) služby a transakcie, s výnimkou spravovania a úschovy, týkajúce sa akcií, podielov v spoločnostiach, dlhopisov a ostatných cenných papierov, ktoré nie sú vymenované v predchádzajúcich odsekoch bodu 18, okrem:

(a) dokumentov predstavujúcich právny nárok na tovar;

(b) dokumentov, ktoré držiteľovi poskytujú *de iure* alebo *de facto* vlastnícke právo alebo výlučné právo užívania alebo držby nehnuteľnosti.

...“

12 Článok 13 ods. 1 bod 18 písm. k) kráľovského dekrétu č. 2028/1985, ktorým sa schvaľuje nariadenie o dani z pridanej hodnoty (Real Decreto 2028/1985 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido) z 30. októbra 1985 (BOE č. 261 z 31. októbra 1985, s. 34469), preberá vyššie uvedené znenie článku 8 zákona č. 30/1985 a dopĺňa ho o tieto ustanovenia:

„Akcie alebo podiely v spoločnostiach či iných subjektoch nespádajú do tejto kategórie.

...“

13 Článok 20 ods. 1 bod 18 písm. k) zákona č. 37/1992 o dani z pridanej hodnoty (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido) z 28. decembra 1992 (BOE č. 312 z 29. decembra 1992, s. 44247), má obsah totožný s obsahom vyššie uvedeného výňatku kráľovského dekrétu č. 2028/1985.

Právna úprava týkajúca sa trhu s cennými papiermi

- 14 Článok 108 zákona č. 24/1988 o trhu s cennými papiermi (Ley 24/1988 del Mercado de Valores) z 28. júla 1988 (BOE č. 181 z 29. júla 1988, s. 23405), zmeneného a doplneného zákonom č. 18/1991 o dani z príjmov fyzických osôb (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) zo 6. júna 1991 (BOE č. 136 zo 7. júna 1991, s. 18665, ďalej len „zákon o trhu s cennými papiermi“), stanovuje:

„1. Prevod cenných papierov, s ktorými sa obchoduje alebo neobchoduje na oficiálnom sekundárnom trhu, je oslobodený od dane z prevodu majetku a právnych úkonov uskutočnených formalizovaným zápisom a od [DPH].

2. Odchyľne od ustanovení odseku 1 sú predmetom dane z prevodu majetku a právnych úkonov ako „odplatné prevody majetku“:

1. Prevody uskutočnené na sekundárnom trhu, ako aj nadobudnutia na primárnych trhoch po uplatnení prednostných práv na upisovanie akcií a konverziu dlhopisov na akcie, ktoré zodpovedajú určitému podielu na základnom imaní a majetku spoločností, fondov, združení a iných subjektov, ktorých aktíva tvoria aspoň z 50 % nehnuteľnosti nachádzajúce sa na území štátu, ak v dôsledku tohto prevodu alebo nadobudnutia nadobúdateľ získa plné vlastnícke právo k tomuto majetku alebo aspoň postavenie, ktoré mu umožní vykonávať kontrolu nad týmito subjektmi.

Pokiaľ ide o obchodné spoločnosti, subjekt nadobudne uvedenú kontrolu, keď dosiahne priamy alebo nepriamy podiel vo výške viac ako 50 % základného imania.

Na účely výpočtu 50 % aktív tvorených nehnuteľnosťami sa s výnimkou pozemkov a stavebných pozemkov nezohľadnia také nehnuteľnosti, ktoré sú súčasťou krátkodobých aktív spoločností, ktorých predmet podnikania spočíva výlučne v rozvoji obchodných činností v oblasti výstavby nehnuteľností alebo činností týkajúcich sa organizácie výstavby nehnuteľností na účely ich predaja.

2. Prevody akcií alebo podielov získaných ako protihodnota za vklady nehnuteľného majetku uskutočnené v súvislosti so založením spoločností alebo zvýšením ich základného imania, ak medzi dňom uskutočnenia vkladu a dňom prevodu uplynulo menej času ako jeden rok.

V prípadoch uvedených vyššie sa uplatní sadzba ako pri odplatných prevodoch nehnuteľného majetku, pričom hodnota daných nehnuteľností sa vypočíta v súlade s pravidlami obsiahnutými v platných právnych predpisoch týkajúcich sa dane z prevodov majetku a z právnych úkonov uskutočnených formalizovaným zápisom.“

Právna úprava týkajúca sa dane z prevodov majetku

- 15 Článok 7 ods. 5 kodifikovaného znenia zákona o dani z prevodov majetku a právnych úkonov uskutočnených formalizovaným zápisom (Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados), schváleného kráľovským legislatívnym dekrétom č. 3050/1980 z 30. decembra 1980 (BOE č. 29 z 3. februára 1981, s. 2442), zmeneným a doplneným zákonom č. 29/1991 o súlade niektorých daňových inštitútov so smernicami a nariadeniami Európskych

spoločenstiev (Ley 29/1991 de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas) zo 16. decembra 1991 (BOE č. 301 zo 17. decembra 1991, s. 40533), stanovuje:

„Pod pojem ‚odplatné prevody majetku‘, ktorého sa týka táto kapitola, nespádajú vyššie vymenované transakcie, pokiaľ ich uskutočňujú podniky alebo samostatne zárobkovo činné osoby v rámci výkonu svojej obchodnej alebo profesijnej činnosti, a v každom prípade vtedy, pokiaľ predstavujú dodávku tovaru alebo poskytovanie služieb, ktoré podliehajú [DPH]. Pod tento pojem však spadajú dodávky tovaru alebo prenájmy nehnuteľností, ak sú oslobodené od [DPH], ako aj dodávky tých nehnuteľností, ktoré sú zahrnuté do prevodu celého majetku podniku, pokiaľ je zrejmé, že prevod tohto majetku je oslobodený od [DPH].“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 16 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že spoločnosť Caixa, ktorá vlastnila 3,26 % základného imania spoločnosti Inmobiliaria Colonial SA (ďalej len „Inmobiliaria Colonial“), sa v júni 1991 rozhodla zvýšiť svoj podiel v tejto spoločnosti a že na tento účel začala rokovania s cieľom získať podiel, ktorý v tejto spoločnosti mala spoločnosť Banco Central SA, ktorej aktíva tvorili hlavne nehnuteľnosti. Tieto rokovania viedli k tomu, že spoločnosť Caixa nadobudla vo februári 1992 podiel, ktorý mala v spoločnosti Inmobiliaria Colonial spoločnosť Banco Central SA, a to vo výške 63,85 % jej základného imania. Toto nadobudnutie umožnilo spoločnosti Caixa získať v spoločnosti Inmobiliaria Colonial podiel vyšší než 65 %. Po uvedenom nadobudnutí podielu spoločnosť Caixa uskutočnila verejnú ponuku na nadobudnutie akcií zodpovedajúcich zvyšnej časti základného imania a vďaka týmto nadobudnutiam sa stala majiteľkou 96,85 % akcií tejto spoločnosti.
- 17 V marci 1992 podala spoločnosť Caixa daňové priznanie, v ktorom si sama vypočítala daň z prevodov majetku so sadzbou 6 % podľa ustanovení článku 108 zákona o trhu s cennými papiermi, keďže nadobudla podiel na základnom imaní predmetnej realitnej spoločnosti vo výške viac ako 50 %. V tomto priznaní uviedla základ dane vo výške 16 256 808 232 španielskych pesiet (ESP), ako aj sumu splatnej dane vo výške 975 408 494 ESP.
- 18 Vo februári 1993 však spoločnosť Caixa požiadala Delegación Territorial de Barcelona del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña (územný odbor v Barcelone Úradu hospodárstva a financií Autonómnej vlády Katalánska) o vrátenie súm vo výške 975 408 454 ESP, ktoré zaplatila bez právneho dôvodu, ako aj príslušných úrokov z dôvodu, že článok 108 zákona o trhu s cennými papiermi je v rozpore s ustanoveniami práva Únie, osobitne s ustanoveniami šiestej smernice, a že tento článok sa v každom prípade neuplatňuje na uskutočnené nadobudnutie cenných papierov, pretože toto nadobudnutie neskrýva predaj nehnuteľností.
- 19 Keďže spoločnosť Caixa nedostala odpoveď v stanovenej zákonnej lehote, podala proti implicitnému zamietnutiu svojej žiadosti sťažnosť. Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña zamietol túto sťažnosť rozhodnutím z 30. januára 1998, ktoré bolo 14. mája 1999 potvrdené zo strany Tribunal Económico-Administrativo Central.
- 20 Spoločnosť Caixa podala žalobu na správny senát Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, ktorého štvrtý odbor vydal 28. mája 2004 rozsudok, ktorým tejto žalobe vyhovel len z dôvodu, že základ dane sa nemal stanoviť na základe skutočnej hodnoty všetkých nehnuteľností, ktoré tvorili aktíva spoločnosti Inmobiliaria Colonial, ale na základe časti hodnoty nehnuteľností zodpovedajúcej akciám, ktoré boli predmetom uskutočneného prevodu.
- 21 Ostatné tvrdenia, ktoré uviedla spoločnosť Caixa vo svojej žalobe, boli naopak zamietnuté. Tieto tvrdenia sa týkali nezlučiteľnosti článku 108 zákona o trhu s cennými papiermi s ustanoveniami článku 13 B písm. d) bodu 5 šiestej smernice, keďže tento článok 108 ukladá povinnosť, aby

obchodovanie s akciami podliehalo dani z prevodov majetku a oslobodzuje ich od DPH, zatiaľ čo toto ustanovenie práva Únie neumožňuje rozšíriť oslobodenie od DPH na „akcie alebo podiely rovnocenné akciám dávajúce ich držiteľovi *de jure* alebo *de facto* práva vlastníctva alebo držby nehnuteľného majetku alebo jeho časti“. Spoločnosť Caixa ďalej poukázala na rozpor, ktorý podľa nej existuje medzi uvedeným článkom 108 na jednej strane a španielskou ústavou a právom Únie na druhej strane, lebo toto ustanovenie španielskeho práva stanovuje nevyvrátiteľnú všeobecnú domnienku podvodu, podľa ktorej všetky prevody akcií spoločností, ktorých aktíva majú predovšetkým povahu nehnuteľností, sa uskutočňujú na účely daňového úniku.

- 22 Spoločnosť Caixa podala na vnútroštátny súd odvolanie proti rozsudku Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, v ktorom uviedla jediný dôvod založený najmä na porušení článku 13 B písm. d) bodu 5, článku 5 ods. 3 a článku 27 šiestej smernice.
- 23 Podľa spoločnosti Caixa sú oslobodenie predmetnej transakcie od DPH, ako aj zdanenie tejto transakcie daňou z prevodov majetku, ktoré sú stanovené v zákone o trhu s cennými papiermi, v rozpore so šiestou smernicou. Prevod akcií a podielov v spoločnostiach, ktoré držiteľovi poskytujú vlastnícke právo alebo právo držby nehnuteľnosti alebo jej časti, nemôže podliehať dani z prevodov majetku ani túto transakciu nemožno oslobodiť od DPH *a fortiori*, pretože dotknutý členský štát by vylúčil uplatnenie šiestej smernice bez dodržania postupu stanoveného v článku 27 tejto smernice na účely získania potrebného povolenia Rady s cieľom zabrániť daňovému úniku v rámci prevodu nehnuteľností prostredníctvom spoločností.
- 24 Vzhľadom na pochybnosti, ktoré mal vnútroštátny súd, najmä pokiaľ ide o to, či ustanovenia článku 13 B písm. d) bodu 5 a článku 5 ods. 3 písm. c) šiestej smernice umožňujú členským štátom oslobodiť transakcie týkajúce sa obchodovania s akciami spoločností, ktorých majetok tvoria predovšetkým nehnuteľnosti, od DPH a či táto smernica umožňuje, aby nadobudnutie väčšinového podielu na základnom imaní týchto spoločností podliehalo nepriamej dani odlišnej od DPH, akou je daň z prevodov majetku, rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:
- „1. Ukladá [šiesta] smernica... v článku 13 časti B písm. d) bode 5 povinnosť uplatnenia DPH bez možnosti oslobodenia od tejto dane na transakcie týkajúce sa predaja akcií uskutočňované zdaniteľnou osobou, ktoré zahŕňajú nadobudnutie vlastníctva k nehnuteľnostiam, vzhľadom na výnimku, ktorú stanovuje pre cenné papiere, ktoré držiteľovi poskytujú *de jure* alebo *de facto* vlastnícke právo alebo právo držby nehnuteľnosti alebo jej časti?
2. Umožňuje [šiesta] smernica... existenciu ustanovení, ako je článok 108 zákona... o trhu s cennými papiermi, ktorý nadobudnutie väčšinového podielu na základnom imaní spoločnosti, ktorej aktíva tvoria predovšetkým nehnuteľnosti, zdaňuje nepriamou daňou odlišnou od DPH, nazývanou ‚daň z prevodov majetku‘ bez zohľadnenia skutočnosti, že účastníci transakcie môžu byť podnikateľmi, pričom teda nie je vylúčený prípad, že ak by došlo k priamemu prevodu nehnuteľností namiesto prevodu akcií, transakcia by podliehala DPH?
3. Je so slobodou usadiť sa zaručenou článkom [49 ZFEÚ] a so slobodou pohybu kapitálu upravenou v článku [63 ZFEÚ] zlučiteľné vnútroštátne ustanovenie, akými je článok 108 zákona... o trhu s cennými papiermi, ktorý zdaňuje nadobudnutie väčšinového podielu na základnom imaní spoločností, ktorých aktíva tvoria predovšetkým nehnuteľnosti nachádzajúce sa na území Španielska, a to bez toho, aby umožňoval preukázať, že spoločnosť, nad ktorou bola prevzatá kontrola, vykonáva ekonomickú činnosť?“

O prejudiciálnych otázkach

O druhej otázke

- 25 Svojou druhou otázkou, ktorú treba preskúmať ako prvú, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či šiesta smernica bráni právnej úprave členského štátu, ktorá zdaňuje nadobudnutie väčšinového podielu na základnom imaní spoločnosti, ktorej aktíva tvoria predovšetkým nehnuteľnosti, nepriamou daňou odlišnou od DPH, a to daňou z prevodov majetku, bez zohľadnenia skutočnosti, že ak by predmetom dotknutých transakcií bolo priame nadobudnutie týchto nehnuteľností namiesto akcií, takéto transakcie by podliehali DPH.
- 26 Na úvod treba pripomenúť, že šiesta smernica do značnej miery oslobodzuje transakcie týkajúce sa nehnuteľností od DPH. V tomto ohľade článok 13 B písm. g) a h) tejto smernice oslobodzuje konkrétne transakcie týkajúce sa nehnuteľností, ktoré vymenúva, s výnimkou tých, ktoré sú uvedené v článku 4 ods. 3 písm. a) a b) uvedenej smernice, teda najmä dodávok nových budov alebo stavebných pozemkov. Navyše týmito naposledy uvedenými ustanoveniami nie je dotknutá možnosť, ktorá je priznaná členským štátom na základe článku 28 ods. 3 písm. b) šiestej smernice v spojení s prílohou F bodom 16 tejto smernice, zachovať oslobodenie aj v prípade dodávok budov a pozemkov uvedených v článku 4 ods. 3 tejto smernice.
- 27 Pokiaľ ide teda o rozdielne zaobchádzanie, ktoré uvádza vnútroštátny súd, čo sa týka jednak priameho nadobudnutia nehnuteľností podliehajúcich DPH a jednak nepriameho nadobudnutia takýchto nehnuteľností, ktoré podliehajú dani z prevodov majetku, treba v každom prípade konštatovať, že zdanenie priameho nadobudnutia nehnuteľností DPH závisí najmä od druhu nadobudnutej nehnuteľnosti.
- 28 Pokiaľ ide ďalej o údajne diskriminačné daňové zaobchádzanie s dodávkami nehnuteľností, ktoré prípadne podliehajú DPH, treba pripomenúť, ako vyplýva z článku 33 ods. 1 šiestej smernice, že táto smernica nebráni tomu, aby si členský štát zachoval alebo zaviedol akékoľvek dane, clá alebo poplatky, ktoré nemožno označiť za dane z obratu. Keďže právo Únie pripúšťa existenciu súbežných systémov zdanenia, takéto dane možno tiež vyberať aj v prípade, že ich výber môže viesť ku kumulácii s DPH v súvislosti s jednou a tou istou transakciou (pozri v tomto zmysle rozsudky z 8. júla 1986, Kerrutt, 73/85, Zb. s. 2219, bod 22, a z 11. októbra 2007, KÖGÁZ a i., C-283/06 a C-312/06, Zb. s. I-8463, bod 33).
- 29 Pokiaľ ide o vnútroštátnu právnu úpravu dotknutú vo veci samej, treba pripomenúť, že Súdny dvor sa už vyslovil k jej zlučiteľnosti s článkom 33 ods. 1 šiestej smernice v rámci veci, v ktorej bolo vydané uznesenie z 27. novembra 2008, Renta (C-151/08). Súdny dvor v uvedenom uznesení pripomenul základné znaky DPH stanovené vo svojej judikatúre (pozri najmä rozsudok z 3. októbra 2006, Banca popolare di Cremona, C-475/03, Zb. s. I-9373, bod 28 a citovanú judikatúru) a zastával názor, že daň, ktorá vykazuje také znaky ako daň z prevodov majetku, sa odlišuje od DPH takým spôsobom, že nemôže byť kvalifikovaná ako daň, ktorú možno označiť za daň z obratu v zmysle článku 33 ods. 1 šiestej smernice.
- 30 Spis predložený Súdnemu dvoru neobsahuje nič, čo by umožnilo konštatovať, že v rámci tohto prejudiciálneho konania treba túto otázku analyzovať odlišným spôsobom. Vzhľadom na úvahy v už citovanom uznesení Renta preto treba konštatovať, že šiesta smernica nebráni právnej úprave dotknutej vo veci samej.

31 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na druhú otázku odpovedať tak, že šiesta smernica sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnemu ustanoveniu, akým je článok 108 zákona o trhu s cennými papiermi, ktoré na nadobudnutie väčšinového podielu na základnom imaní spoločnosti, ktorej aktíva tvoria predovšetkým nehnuteľnosti, uplatňuje takú nepriamu daň odlišnú od DPH ako vo veci samej.

O prvej otázke

32 Svojou prvou otázkou, ktorú treba preskúmať ako druhú, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či na základe šiestej smernice, a najmä jej článku 13 B písm. d) bodu 5 druhej zarážky, musia transakcie týkajúce sa obchodovania s akciami uskutočňované zdaniteľnou osobou, ktoré zahŕňajú nadobudnutie vlastníctva k nehnuteľnostiam, podliehať DPH.

33 Komisia sa vo svojich písomných pripomienkach domnieva, že konanie vo veci samej sa týka zdanenia transakcií uskutočnených spoločnosťou Caixa daňou z prevodov majetku a nie prostredníctvom DPH a že odpoveď na túto otázku nijako neumožňuje určiť, či uvedené transakcie môžu, alebo nemôžu podliehať iným daniam než DPH.

34 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania v tomto ohľade vyplýva, že vnútroštátny súd kládie Súdnemu dvoru túto otázku s cieľom zistiť, či na transakcie týkajúce sa obchodovania s akciami, uskutočňované spoločnosťou Caixa, treba uplatniť daň z prevodov majetku, keďže španielske právne predpisy stanovujú, že transakcie, ktoré podliehajú DPH, nepodliehajú dani z prevodov majetku.

35 V tomto ohľade treba pripomenúť, že daňové zaobchádzanie, ktoré šiesta smernica vyhradzuje transakciám týkajúcim sa obchodovania s akciami, ktoré zahŕňajú nadobudnutie nehnuteľností, sa môže líšiť najmä podľa toho, či dotknutý členský štát prípadne využije možnosti, ktoré má na základe článku 5 ods. 3 šiestej smernice v spojení s jej článkom 13 B písm. d) bodom 5 druhou zarážkou, ako aj na základe článku 13 C písm. b) tejto smernice.

36 Treba však konštatovať, že rozhodnutie vnútroštátneho súdu neposkytuje konkrétne údaje o tom, či španielsky zákonodarca uvedené možnosti využil. Za týchto podmienok Súdny dvor nemôže užitočne určiť spojitosť medzi ustanoveniami vnútroštátneho práva uplatniteľnými na spor vo veci samej a ustanoveniami šiestej smernice, ktorých výklad sa požaduje.

37 Ako vyplýva z odpovede poskytnutej na druhú otázku, táto smernica v nijakom prípade nebráni tomu, aby transakcie týkajúce sa obchodovania s akciami, o ktoré ide vo veci samej, podliehali takej nepriamej dani odlišnej od DPH, ako je daň dotknutá vo veci samej. Pokiaľ ide o výber tejto dane, nie je teda podstatné, či takéto transakcie musia, alebo nemusia podľa uvedenej smernice podliehať DPH.

38 Vzhľadom na prechádzajúce úvahy Súdny dvor zastáva názor, že na prvú prejudiciálnu otázku netreba odpovedať.

O tretej otázke

39 Španielska vláda spochybňuje prípustnosť tretej otázky. Podľa tejto vlády sa všetky skutočnosti, ktoré charakterizujú situáciu dotknutú vo veci samej, nachádzajú vo vnútri jedného členského štátu, a ide teda o čisto vnútroštátnu situáciu, na ktorú sa nevzťahuje právny poriadok Únie. Súdny dvor tak nemá právomoc odpovedať na túto otázku.

40 Treba zdôrazniť, že aj keď vzhľadom na rozdelenie právomocí v rámci prejudiciálneho konania prináleží výlučne vnútroštátnemu súdu, aby vymedzil predmet otázok, ktoré zamýšľa predložiť Súdnemu dvoru, Súdnemu dvoru prináleží preskúmať podmienky, za akých sa vnútroštátny súd na

obrátil, s cieľom preveriť svoju vlastnú právomoc (pozri v tomto zmysle rozsudky z 9. novembra 2010, Volker und Markus Schecke a Eifert, C-92/09 a C-93/09, Zb. s. I-11063, bod 39, a z 21. júna 2012, Susisalo a i., C-84/11, bod 16).

- 41 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že Súdny dvor nemá právomoc odpovedať na prejudiciálnu otázku, pokiaľ je zjavné, že ustanovenie práva Únie, ktoré má byť predmetom výkladu Súdneho dvora, sa nemôže uplatniť (pozri v tomto zmysle rozsudok z 1. októbra 2009, Woningstichting Sint Servatius, C-567/07, Zb. s. I-9021, bod 43 a citovanú judikatúru).
- 42 Pokiaľ ide o pravidlá práva Únie, ktorých výklad sa požaduje v tretej otázke, treba uviesť, že ustanovenia Zmluvy o FEÚ v oblasti slobody usadiť sa a voľného pohybu kapitálu sa neuplatnia na situáciu, ktorá sa vo všetkých ohľadoch obmedzuje len na jeden členský štát (pozri v tomto zmysle, pokiaľ ide o slobodu usadiť sa, rozsudok zo 17. júla 2008, Komisia/Francúzsko, C-389/05, Zb. s. I-5397, bod 49 a citovanú judikatúru, ako aj pokiaľ ide o voľný pohyb kapitálu, rozsudok z 5. marca 2002, Reisch a i., C-515/99, C-519/99 až C-524/99 a C-526/99 až C-540/99, Zb. s. I-2157, bod 24 a citovanú judikatúru).
- 43 Treba však pripomenúť, že za určitých náležite vymedzených podmienok čisto vnútroštátna povaha dotknutej situácie nebráni tomu, aby Súdny dvor odpovedal na položenú otázku na základe článku 267 ZFEÚ.
- 44 O takýto prípad môže ísť najmä vtedy, ak vnútroštátne právo ukladá vnútroštátnemu súdu, aby sa štátnemu príslušníkovi členského štátu priznali rovnaké práva, ako sú práva, ktoré by v tej istej situácii vyplývali z práva Únie pre štátneho príslušníka iného členského štátu (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky z 5. decembra 2000, Guimont, C-448/98, Zb. s. I-10663, bod 23; z 30. marca 2006, Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti, C-451/03, Zb. s. I-2941, bod 29, ako aj z 5. decembra 2006, Cipolla a i., C-94/04 a C-202/04, Zb. s. I-11421, bod 30), alebo ak sa návrh na začatie prejudiciálneho konania týka ustanovení práva Únie, na ktoré právo členského štátu odkazuje na účely stanovenia pravidiel uplatniteľných na čisto vnútornú situáciu v tomto členskom štáte (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky z 18. októbra 1990, Dzodzi, C-297/88 a C-197/89, Zb. s. I-3763, bod 36; zo 16. marca 2006, Poseidon Chartering, C-3/04, Zb. s. I-2505, bod 15; ako aj zo 7. novembra 2013, Romeo, C-313/12, bod 21).
- 45 V prejednávanej veci treba podobne ako španielska vláda konštatovať, že všetky náležitosti sporu vo veci samej sa nachádzajú len v rámci jedného členského štátu, lebo tento spor sa týka nadobudnutia podstatného podielu v realitnej spoločnosti so sídlom v Španielsku inou spoločnosť, ktorá ma tiež sídlo v tomto členskom štáte, a že naposledy uvedená spoločnosť podlieha dani z dôvodu, že aktíva realitnej spoločnosti, ktorú nadobudla, sú prinajmenšom z 50 % tvorené nehnuteľnosťami nachádzajúcimi sa na španielskom území.
- 46 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania pritom nevyplýva, že by vnútroštátny súd na základe vnútroštátneho práva musel priznať účastníkom sporu zaobchádzanie, ktoré by bolo stanovené v závislosti od zaobchádzania priznaného na základe práva Únie hospodárskemu subjektu iného členského štátu, ktorý by sa nachádzal v rovnakej situácii. Nič nenasvedčuje tomu, že by vnútroštátny súd musel na účely určenia obsahu vnútroštátneho práva uplatniteľného v prejednávanej veci vychádzať z výkladu pravidiel práva Únie.
- 47 V konečnom dôsledku vzhľadom na to, že rozhodnutie vnútroštátneho súdu neposkytuje dostatočne konkrétne informácie, pokiaľ ide o spojitosť existujúcu medzi ustanoveniami Zmluvy o FEÚ citovanými v rámci tretej otázky a vnútroštátnou právnou úpravou uplatniteľnou v spore vo veci samej, vyplýva z toho, že za okolností, o aké ide vo veci samej, ktoré sa vo všetkých ohľadoch obmedzujú len na jeden dotknutý členský štát, Súdny dvor nemá právomoc odpovedať na tretiu otázku, ktorú položil Tribunal Supremo.

48 S ohľadom na predchádzajúce úvahy treba rozhodnúť, že tretia otázka je neprípustná.

O trovách

49 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 (desiata komora) rozhodol takto:

Šiesta smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenená a doplnená smernicou Rady 91/680/EHS zo 16. decembra 1991, sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni vnútroštátnemu ustanoveniu, akým je článok 108 zákona č. 24/1988 o trhu s cennými papiermi (Ley 24/1988 del Mercado de Valores) z 28. júla 1988, zmeneného a doplneného zákonom č. 18/1991 o dani z príjmov fyzických osôb (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) zo 6. júna 1991, ktoré na nadobudnutie väčšinového podielu na základnom imaní spoločnosti, ktorej aktíva tvoria predovšetkým nehnuteľnosti, uplatňuje takú nepriamu daň odlišnú od DPH ako vo veci samej.

Podpisy