

SODBA SODIŠČA (prvi senat)  
z dne 17. junija 2004\*

V zadevi C-30/02,

zaradi predloga Tribunalu Tributário de Primeira Instância de Lisboa (Portugalska),  
naslovljenega na Sodišče, naj na podlagi člena 234 ES v postopku

**Recheio – Cash & Carry SA**

proti

**Fazenda Pública/Registo Nacional de Pessoas Colectivas,**

ob udeležbi:

**Ministério Público,**

sprejme predhodno odločbo o razlagi prava Skupnosti v zvezi s povrnitvijo zneskov,  
plačanih brez pravnega temelja,

\* Jezik postopka: portugalsščina.

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi P. Jann, predsednik senata, A. La Pergola in S. von Bahr (poročevalec), sodnika, R. Silva de Lapuerta, sodnica, in K. Lenaerts, sodnik,

generalni pravobranilec: D. Ruiz-Jarabo Colomer,  
sodni tajnik: M. Múgica Arzamendi, glavna administratorka,

ob upoštevanju pisnih stališč, ki so jih predložili:

- za Recheio – Cash & Carry SA C. Teixeira Osório de Castro in J. Vieira Peres, advogados,
- za portugalsko vlado L. Fernandes in A. I. Pinto, zastopnika,
- za Komisijo Evropskih skupnosti A. M. Alves Vieira in R. Lyal, zastopnika, skupaj z N. Castro Marques, advogado,

na podlagi poročila za obravnavo,

po predstavitvi ustnih navedb Recheio – Cash & Carry SA, ki so jo zastopali J. Vieira Peres in P. Sousa Machado ter M. Fontaine de Campos, advogados, portugalske

vlade, ki jo je zastopal L. Fernandes, skupaj s C. Baptista Lobo, advogado, in Komisije, ki sta jo zastopala A. M. Alves Vieira in R. Lyal, na obravnavi dne 13. novembra 2003,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi dne 11. decembra 2003

izreka naslednjo

### Sodbo

- 1 Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa je s sklepom z dne 27. decembra 2001, ki je prispel na Sodišče dne 4. februarja 2002, na podlagi člena 234 ES v predhodno odločanje predložilo tri vprašanja o razlagi prava Skupnosti v zvezi s povrnitvijo zneskov, plačanih brez pravnega temelja.
  
- 2 Ta vprašanja so se zastavila v okviru spora med Recheio – Cash & Carry SA (v nadaljevanju: družba Recheio) in Fazenda Pública/Registo Nacional de Pessoas Colectivas (državna blagajna/državni register pravnih oseb) v zvezi s povrnitvijo takse za vpis, ki jo je družba Recheio plačala na podlagi člena 3(4) Tarife taks državnega registra pravnih oseb, sprejete z Odlokom št. 366/89 z dne 22. maja 1989 (*Diário da República* I, serija A, št. 117, z dne 22. maja 1989).

## Postopek v glavni stvari in pravni okvir

- 3 Družba Recheio je z notarskim aktom, sestavljenim dne 5. novembra 1997 v Lizboni, izvedla povečanje svojega osnovnega kapitala s 100.000.000 PTE na 1.000.000.000 PTE.
  
- 4 Dne 4. marca 1998 je to povečanje osnovnega kapitala vpisala v državni register pravnih oseb. Istega dne je plačala takso za vpis v znesku 2.251.000 PTE, ki ji je bila naložena na podlagi člena 3(4) Tarife taks državnega registra pravnih oseb.
  
- 5 Dne 11. julija 2001 je družba Recheio pri Tribunalu Tributário de Primeira Instância de Lisboa vložila tožbo za ugotovitev pravice do povrnitve zneska 2.250.000 PTE. Trdi, da je izterjava takse kršila pravo Skupnosti, zlasti člena 10(c) in 12(1)(e) Direktive 69/335/EGS z dne 17. julija 1969 o posrednih davkih na zbiranje kapitala (UL L 249, str. 25).
  
- 6 Družba Recheio je predlog oprla na sodno prakso Sodišča, po kateri so dajatve, dolgovane za vpis povečanja osnovnega kapitala kapitalske družbe v državni register pravnih oseb, kadar pomenijo obdavčitev v smislu direktive, načeloma prepovedane po členu 10(c) Direktive 69/335 (glej zlasti sodbi z dne 29. septembra 1999 v zadevi Modelo, C-56/98, Recueil, str. I-6427, in z dne 26. septembra 2000 v zadevi IGI, C-134/99, Recueil, str. I-7717, točka 25).

- 7 Tribunal Tributário de Primeira Instância je tožbo družbe Recheio preoblikovalo v razveljavitveno tožbo. Po njegovem mnenju bi bilo treba tožbo vložiti v 90-dnevnem roku, ki teče od „izteka roka, določenega za prostovoljno plačilo dajatve“ v skladu s členom 123 Códiga de Processo Tributário (zakonik o davčnem postopku, v nadaljevanju: CPT), ki je bil uveden z Decreto-lei št. 154/91 z dne 23. aprila 1991 (*Diário da República* I, serija A, št. 94, z dne 23. aprila 1991), in zdaj v členu 102 Códiga de Procedimento e Processo Tributário (zakonik o davčnem postopku in sporu, v nadaljevanju: CPPT), ki je bil uveden z Decreto-lei št. 433/99 z dne 26. oktobra 1999 (*Diário da República* I, serija A, št. 250, z dne 26. oktobra 1999) in spremenjen z zakonom št. 15/2001 z dne 5. junija 2001 (*Diário da República* I, serija A, št. 130, z dne 5. junija 2001).
- 8 Tribunal Tributário de Primeira Instância je opozorilo, da 90-dnevni rok za vložitev razveljavitvene tožbe ne bi smel biti, prvič, manj ugoden od rokov, ki se uporabljajo za povračilno tožbo po nacionalnem pravu, niti, drugič, ne sme v praksi povzročiti nemogočega ali pretirano oteženega uveljavljanja pravic, ki jih podeljuje pravni red Skupnosti.
- 9 Ugotovil je, da se zadevni rok uporablja za vse odločbe o odmeri davčnih dajatev, ki se opirajo na pravo Skupnosti ali na nacionalno pravo.
- 10 V teh okoliščinah je Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa odločilo, da prekine odločanje in da Sodišču v predhodno odločanje predloži naslednja vprašanja:

„1. Ali pravo Skupnosti nasprotuje temu, da država članica za tožbe za povračilo dajatev, obračunanih v nasprotju s pravom Skupnosti, določi 90-dnevni

zastaralni rok, ki teče od izteka roka za prostovoljno plačilo, ker je s tem uveljavitev pravice do povračila pretirano otežena?

2) Če je odgovor pritrdilen, kolikšen minimalni rok se šteje za skladnega s to prepovedjo pretirano otežene uveljavitve?

3) Oziroma, katera so merila za določitev tega roka?"

### **Predlog za ponovno odprtje postopka**

11 Družba Recheio je z vlogo, ki je bila v sodnem tajništvu Sodišča vpisana dne 23. januarja 2004, predlagala ponovno odprtje ustnega postopka po sklepnih predlogih generalnega pravobranilca. Družba Recheio navaja, da je generalni pravobranilec svoje sklepne predloge utemeljil na očitno zmotni razlagi portugalskega prava, po katerem zadevni zastaralni rok ni bil 90 dni, ampak pet mesecev in pol.

12 V zvezi s tem je treba opozoriti, da lahko Sodišče v skladu s členom 61 svojega Poslovnika po uradni dolžnosti, na predlog generalnega pravobranilca ali na zahtevo strank, odredi ponovno odprtje ustnega postopka, kadar meni, da ni zadostno poučeno oziroma je v zadevi treba razsoditi na podlagi trditve, o kateri stranke niso razpravljale (glej zlasti sodbe z dne 18. junija 2002 v zadevi Philips, C-299/99, Recueil, str. I-5475, točka 20, z dne 7. novembra 2002 v zadevi Hirschfeldt proti AEE, C-184/01 P, Recueil, str. I-10173, točka 30, in z dne 13. novembra 2003 v zadevi Schilling in Fleck-Schilling, C-209/01, Recueil, str. I-13389, točka 19).

- 13 Ker nobeden od teh dveh primerov v tej zadevi ni podan, Sodišče meni, da ni treba odrediti ponovnega odprtja ustnega postopka. Zato je predlog za tako ponovno odprtje treba zavrniti.

### **Vprašanja za predhodno odločanje**

- 14 Predložitveno sodišče z vprašanji, ki jih je treba obravnavati skupaj, sprašuje, ali načelo učinkovitosti prava Skupnosti v primeru zahtevka za povrnitev dajatve, obračunane v nasprotju s pravom Skupnosti, ne nasprotuje določitvi 90-dnevnega prekluzivnega roka, ki teče od izteka roka za prostovoljno plačilo te dajatve.
- 15 Opozoriti je treba, da morajo države članice načeloma povrniti dajatve, ki so bile obračunane v nasprotju s pravom Skupnosti (glej sodbo z dne 14. januarja 1997 v zadevi Comateb in drugi, od C-192/95 do C-218/95, Recueil, str. I-165, točka 20).
- 16 Sodišče je glede tega že večkrat poudarilo, da je problematika povrnitve dajatev, plačanih brez pravnega temelja, rešena različno v različnih državah članicah in celo v isti državi glede na različne vrste zadevnih davkov in dajatev. V določenih primerih za ugovore ali take zahteve po zakonu veljajo postopkovni pogoji in rok, za ugovore, naslovljene na davčno upravo, in za tožbe. V drugih primerih se tožbe za povračilo

dajatev, plačanih brez pravnega temelja, obravnavajo pred rednimi sodišči predvsem v obliki tožb za povračilo neupravičenih plačil, za katere veljajo daljši ali krajši roki, v določenih primerih pa splošni zastaralni roki (glej zlasti sodbo z dne 9. februarja 1999 v zadevi Dilexport, C-343/96, Recueil, str. I-579, točka 24).

- 17 Ta raznolikost nacionalnih sistemov je predvsem posledica neobstoja skupnostnih predpisov na področju povračila nacionalnih dajatev, obračunanih brez pravnega temelja. V teh okoliščinah mora pravni red vsake države članice določiti pristojna sodišča in podrobneje urediti postopkovna pravila pravnih sredstev, katerih namen je varstvo pravic, ki za upravičene subjekte izhajajo iz prava Skupnosti, če na eni strani ta pravila niso manj ugodna od tistih, ki veljajo za podobne nacionalne tožbe (načelo enakovrednosti), in na drugi strani v praksi ne povzročajo nemogočega ali znatno oteženega uveljavljanja pravic, ki jih podeljuje pravni red Skupnosti (načelo učinkovitosti) (glej zlasti sodbo z dne 15. septembra 1998 v zadevi Edis, C-231/96, Recueil, str. I-4951, točka 34).
- 18 Glede zadnjega omenjenega načela je Sodišče sprejelo stališče, da je določitev primernih prekluzivnih tožbenih rokov v interesu pravne varnosti, ki hkrati varuje davkoplačevalca in zadevno upravo, v skladu s pravom Skupnosti (zgoraj navedena sodba Edis, točka 35).
- 19 V obravnavanem primeru člen 123 CPT, ki ga je nadomestil člen 102(1)(a) CPPT, določa, da 90-dnevni prekluzivni rok za vložitev tožbe na razveljavitev akta, ki določa dajatev, teče od prostovoljnega plačila dajatve.

- 20 Če drži, da je šlo v zgoraj navedeni sodbi Edis za triletni prekluzivni rok, ki teče od dneva plačila dajatve, torej za precej daljši rok od zadevnega roka, obravnavanega v sporu o glavni stvari, ravno tako iz te sodbe in iz ustaljene sodne prakse Sodišča izhaja, da države članice svobodno določajo daljše ali krajše roke za povračilo dajatev, plačanih brez pravnega temelja, ob pogoju, da ti ne povzročajo nemogočega ali pretirano oteženega uveljavljanja pravic, ki jih podeljuje pravni red Skupnosti.
- 21 V tem primeru je treba 90-dnevni rok, ki teče od izteka roka za prostovoljno plačilo dajatve, razlagati kot dovolj dolg rok, ki dopušča davčnemu zavezancu, da se lahko popolno seznanj z dejstvi in odloči za vložitev tožbe za razveljavitev ter v ta namen zbere vse potrebne dejanske in pravne elemente.
- 22 Kot izhaja iz točke 41 sklepnih predlogov generalnega pravobranilca, je ta rok mogoče opredeliti kot primerne v primerjavi s podobno dolgimi roki, ki so določeni v pravnih redih več drugih držav članic.
- 23 V zvezi s trditvijo družbe Recheio, da tak rok ni sprejemljiv, ker Portugalska republika ob plačilu takse v svoj pravni red ni prenesla Direktive 69/335, ampak dve leti po izdaji zgoraj navedene sodbe v zadevi Modelo, je treba poudariti, da pravo Skupnosti državi članici, ki ni pravilno prenesla Direktive 69/335 v svoj pravni red, ne prepoveduje, da se pri tožbah za povračilo dajatev, obračunanih v nasprotju s to direktivo, sklicuje na nacionalni prekluzivni rok. Okoliščina, da je Sodišče že sprejelo sodbo v predhodnem odločanju o razlagi zadevne določbe prava Skupnosti, je zato načeloma brez pomena (glej zlasti zgoraj omenjeno sodbo v zadevi Edis, točki 20 in 47).

- 24 Glede trditve družbe Recheio, da zadevni rok ni upravičen, ker davčna uprava določa daljše roke za sprejetje odločbe o naložitvi dajatve kot za uradno popravo davčnih odločb, zadostuje ugotovitev, da taka okoliščina ne pomeni, da v smislu načela učinkovitosti zadevni 90-dnevni rok ne bi zadoščal. Roki, ki davčno upravo zavezujejo pri izvrševanju njenih davčnih pristojnosti, poleg tega navadno zasledujejo druge cilje kot rok za vložitev tožbe na razveljavitev.
- 25 Ob upoštevanju navedenega je treba ugotoviti, da nacionalni prekluzivni rok, kot je ta v postopku v glavni stvari, ne povzroča znatno oteženega ali praktično nemogočega uveljavljanja pravic, ki jih podeljuje pravni red Skupnosti.
- 26 V teh okoliščinah je na predložena vprašanja Tribunala Tributário de Primeira Instância treba odgovoriti tako, da načelo učinkovitosti prava Skupnosti v primeru zahtevka za povrnitev dajatve, ki je bila obračunana v nasprotju s pravom Skupnosti, ne nasprotuje določitvi 90-dnevnega prekluzivnega roka, ki teče od izteka roka za prostovoljno plačilo te dajatve.

## **Stroški**

- 27 Priglašeni stroški portugalske vlade in Komisije, ki sta Sodišču predložili svoja stališča, se ne povrnejo. Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških.

Iz teh razlogov je

**SODIŠČE (prvi senat)**

v odgovor na vprašanja, ki jih je Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa predložilo s sklepom z dne 27. decembra 2001, razsodilo:

**Načelo učinkovitosti prava Skupnosti v primeru zahtevka za povrnitev dajatve, ki je bila obračunana v nasprotju s pravom Skupnosti, ne nasprotuje določitvi 90-dnevnega prekluzivnega roka, ki teče od izteka roka za prostovoljno plačilo te dajatve.**

Jann

La Pergola

von Bahr

Silva de Lapuerta

Lenaerts

Razglašeno na javni obravnavi v Luxembourggu, dne 17. junija 2004.

Sodni tajnik

Predsednik prvega senata

R. Grass

P. Jann