



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (deseti senat)

z dne 6. februarja 2014*

„Predlog za sprejetje predhodne odločbe — Pravo družb — Direktiva 78/660/EGS — Objava letnih konsolidiranih računovodskih izkazov nekaterih vrst družb — Uporaba pravil o objavi teh računovodskih izkazov za družbe prava države članice, ki pripadajo skupini, katere nadrejeno podjetje je družba prava druge države članice“

V zadevi C-528/12,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Landgericht Bonn (Nemčija) z odločbo z dne 12. novembra 2012, ki je prispela na Sodišče 21. novembra 2012, v postopku

Mömax Logistik GmbH

proti

Bundesamt für Justiz,

SODIŠČE (deseti senat)

v sestavi E. Juhász (poročevalec), predsednik senata, A. Rosas in C. Vajda, sodnika,

generalni pravobranilec: P. Mengozzi,

sodni tajnik: K. Malacek, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 14. novembra 2013,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za Mömax Logistik GmbH H. Meichelbeck, Wirtschaftsprüfer, in W. Krauß, odvetnik,

— za Bundesamt für Justiz H.-J. Friehe, agent,

— za nemško vlado T. Henze in J. Kemper, agenta,

— za Evropsko komisijo G. Braun in K.-P. Wojcik, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

* Jezik postopka: nemščina.

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 49 PDEU in člena 57 Četrte direktive Sveta z dne 25. julija 1978 o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe (78/660/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 17, zvezek 1, str. 21), kakor je bila spremenjena z Direktivo 2006/46/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 14. junija 2006 (UL L 224, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva 78/660).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Mömax Logistik GmbH (v nadaljevanju: Mömax Logistik) in Bundesamt für Justiz (zvezni urad za pravosodje) zaradi obveznosti objave letnih računovodskih izkazov 31. marca 2009 v nemškem elektronskem uradnem glasilu.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 Člen 47(1) Direktive 78/660 določa:

„Pravilno odobreni letni računovodski izkazi in letno poročilo skupaj z mnenjem, ki ga predloži oseba, odgovorna za revidiranje izkazov, se objavijo, kakor je določeno z zakonodajo države članice v skladu s členom 3 [Prve direktive Sveta z dne 9. marca 1968 o uskladitvi zaščitnih ukrepov za varovanje interesov družbenikov in tretjih oseb, ki jih države članice zahtevajo od gospodarskih družb v skladu z drugim odstavkom člena 58 Pogodbe, zato da se oblikujejo zaščitni ukrepi z enakim učinkom v vsej Skupnosti (68/151/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 17, zvezek 1, str. 3)].

[...]“.

- 4 Člen 50b te direktive določa:

„Države članice zagotovijo, da imajo člani upravnih, poslovodnih in nadzornih organov družbe kolektivno dolžnost zagotavljanja, da so letni računovodski izkazi, letna poročila in izjave o sodelovanju pri upravljanju, kadar so predložene ločeno, v skladu s členom 46a te direktive pripravljeni in objavljeni v skladu z zahtevami te direktive in po potrebi v skladu z mednarodnimi računovodskimi standardi, kot so bili sprejeti v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 [Evropskega parlamenta in Sveta z dne 19. julija 2002 o uporabi mednarodnih računovodskih standardov (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 13, zvezek 29, str. 609)]. Omenjeni organi imajo pristojnosti, ki jim jih podeljuje nacionalna zakonodaja.“

- 5 Člen 57 navedene direktive določa:

„Ne glede na določbe [Direktive 68/151] in [Druge direktive Sveta z dne 13. decembra 1976 o uskladitvi zaščitnih ukrepov za varovanje interesov družbenikov in tretjih oseb, ki jih države članice zahtevajo od gospodarskih družb v skladu z drugim odstavkom člena 58 Pogodbe glede ustanavljanja delniških družb ter ohranjanja in spreminjanja njihovega kapitala, zato da se oblikujejo zaščitni ukrepi z enakim učinkom v vsej Skupnosti (77/91/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 17, zvezek 1, str. 8)] državi članici ni treba uporabljati določb te direktive v zvezi z vsebino, revizijo in objavo letnih računovodskih izkazov za družbe, za katere velja njena nacionalna zakonodaja in ki so podrejena podjetja, kakor je opredeljeno v [Sedmi direktivi Sveta z dne 13. junija 1983 o konsolidiranih računovodskih izkazih, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe (83/349/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 17, zvezek 1, str. 58)], če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- (a) za nadrejeno podjetje mora veljati nacionalna zakonodaja države članice;

- (b) vsi delničarji ali družbeniki podrejenega podjetja morajo izjaviti, da soglašajo z oprostitvijo te obveznosti; to izjavo o soglasju morajo dati za vsako poslovno leto;
- (c) nadrejeno podjetje mora izjaviti, da jamči za obveznosti, ki jih prevzame podrejeno podjetje;
- (d) izjave, navedene v (b) in (c), mora podrejeno podjetje objaviti, kakor je predpisano z zakonodajo države članice, v skladu s členom 3 Direktive [68/151];
- (e) podrejeno podjetje mora biti vključeno v konsolidirane računovodske izkaze, ki jih izdela nadrejeno podjetje v skladu z Direktivo [83/349];
- (f) zgoraj navedena oprostitev mora biti navedena v prilogah h konsolidiranim računovodskim izkazom, ki jih sestavi nadrejeno podjetje;
- (g) konsolidirani računovodski izkazi iz točke (e), konsolidirano letno poročilo in mnenje osebe, odgovorne za revidiranje teh računovodskih izkazov, se morajo objaviti za podrejeno podjetje, kakor je predpisano z zakonodajo države članice, v skladu s členom 3 Direktive [68/151].“

Nemško pravo

- 6 Člen 264(3) Handelsgesetzbuch (trgovinski zakonik, v nadaljevanju: HGB) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari, določa:

„Kapitalski družbi, ki je podrejeno podjetje nadrejenega podjetja, ki mora v skladu s členom 290 [HGB] izdelati konsolidirani računovodski izkaz, ni treba uporabiti določb tega pododdelka ter tretjega in četrtega pododdelka tega oddelka, če:

1. so vsi družbeniki podrejenega podjetja soglašali z oprostitvijo za konkretno poslovno leto in je bil sklep objavljen v skladu s členom 325;
2. je nadrejeno podjetje v skladu s členom 302 zakona o delniških družbah zavezano k prevzemu izgube ali je tako obveznost prostovoljno prevzelo in je bila ta izjava objavljena v skladu s členom 325;
3. je bilo podrejeno podjetje v skladu z določbami tega oddelka vključeno v konsolidirani računovodski izkaz in
4. je bila oprostitev podrejenega podjetja
 - (a) navedena v prilogi h konsolidiranemu računovodskemu izkazu, ki ga je izdelalo nadrejeno podjetje in ki je bil v skladu s členom 325 objavljen s predložitvijo izdajatelju elektronskega uradnega glasila, in
 - (b) dodatno objavljena v elektronskem uradnem glasilu za podrejeno podjetje s sklicem na to določbo in z navedbo nadrejenega podjetja.“

- 7 Člen 290(1) HGB določa:

„Zakoniti zastopniki kapitalske družbe (nadrejeno podjetje) s sedežem v državi morajo v prvih petih mesecih poslovnega leta skupine za preteklo poslovno leto skupine izdelati konsolidirani računovodski izkaz in konsolidirano letno poročilo, če ta lahko neposredno ali posredno izvaja prevladujoč vpliv na

drugo podjetje (podrejeno podjetje). Če je nadrejeno podjetje kapitalska družba v smislu člena 325(4), prvi stavek, morata biti konsolidirani računovodski izkaz in konsolidirano letno poročilo izdelana v prvih štirih mesecih poslovnega leta skupine za preteklo poslovno leto skupine.“

- 8 Člen 302(1) zakona o delniških družbah (Aktiengesetz) z dne 6. septembra 1965 (BGBl. 1965 I, str. 1089), kakor je bil spremenjen s členom 3 zakona z dne 20. decembra 2012 (BGBl. 2012 I, str. 2751), določa:

„V primeru sporazuma o nadzoru ali prenosu dobička mora druga pogodbeni stranka nadomestiti vse letne izgube, nastale v obdobju veljavnosti sporazuma, razen če se te izgube ne izravnavajo z drugimi nerazdeljenimi dobički, ki so ji pripisani v obdobju veljavnosti sporazuma.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

- 9 Družba Lutz Service GmbH (v nadaljevanju: Lutz Service) je nadrejeno podjetje družbe Mömax Logistik, ki za skupino Lutz, katere glavna dejavnost je prodaja pohištva, opravlja logistične storitve.
- 10 Bundesamt für Justiz je z dopisom z dne 26. avgusta 2010, prejetim 1. septembra 2010, družbi Mömax Logistik določil šesttedenski rok za predložitev računovodskih listin, ki se zahtevajo po členu 325 HGB, za računovodsko obdobje s koncem 31. marca 2009, izdajatelju nemškega elektronskega uradnega glasila, da bi se navedene listine objavile v tem glasilu. Družba Mömax Logistik je z dopisom z dne 6. oktobra 2010 zoper to odločbo vložila ugovor pri Bundesamt für Justiz. V ugovoru je uveljavljala oprostitev iz člena 264(3) HGB, pri čemer se je sklicevala na to, da je bila vključena v konsolidirane računovodske izkaze družbe Lutz Service s sedežem v Welsu (Avstrija).
- 11 Družba Lutz Service je izdelala konsolidirane računovodske izkaze za poslovno leto, ki je potekalo od 1. aprila 2008 do 31. marca 2009, v katere so bili med drugim vključeni letni računovodski izkazi družbe Mömax Logistik. Ti konsolidirani računovodski izkazi družbe Lutz Service so bili objavljeni v nemškem elektronskem uradnem glasilu. Zadevna oprostitev družbe Mömax Logistik je navedena v prilogi k tem konsolidiranim računovodskim izkazom. Dalje, družba Lutz Service se je družbi Mömax Logistik prostovoljno zavezala k prevzemu izgube v skladu s členom 302 zakona o delniških družbah z dne 6. septembra 1965. Ta izjava je bila objavljena. Poleg tega sta bila v navedenem glasilu na podlagi člena 264(3) HGB navedena oprostitev, določena v tej določbi, v korist družbe Mömax Logistik in to, da je družba Lutz Service nadrejeno podjetje družbe Mömax Logistik. V tej navedbi je bilo obrazloženo, da je bil konsolidirani računovodski izkaz družbe Lutz Service objavljen. Družbenica družbe Mömax Logistik je soglašala s tem, da se za poslovno leto, ki je potekalo od 1. aprila 2008 do 31. marca 2009, uveljavlja oprostitev, določena v členu 264(3) HGB. Ta sklep je bil objavljen.
- 12 Bundesamt für Justiz je z odločbo z dne 13. decembra 2010 zavrnil ugovor družbe Mömax Logistik in ji naložil globo v višini 2 500 EUR z obrazložitvijo, da zato, ker njeno nadrejeno podjetje nima sedeža v Nemčiji, družba Mömax Logistik ni oproščena obveznosti objave računovodskih izkazov na podlagi določb člena 264(3) v povezavi s členom 290 HGB.
- 13 Družba Mömax Logistik je z dopisom z dne 27. decembra 2010 zoper to odločbo vložila pritožbo pri Bundesamt für Justiz. V utemeljitev pritožbe je navajala, da je prenos člena 57 Direktive 78/660 z določbami člena 264(3) v povezavi s členom 290 HGB v nasprotju s pravom Unije, natančneje s pravico do ustanavljanja.
- 14 Bundesamt für Justiz pritožbi ni ugodil. Med drugim je ugotovil, da je neenako obravnavanje podrejenega podjetja, katerega nadrejeno podjetje ima sedež v Nemčiji, in podrejenega podjetja, katerega nadrejeno podjetje ima sedež v drugi državi članici, potrebno iz nujnih razlogov v splošnem interesu.

- 15 Glede na navedeno je Landgericht Bonn prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je nacionalna ureditev, po kateri se določbe člena 57[...] Direktive [78/660] o vsebini, reviziji in objavi letnih računovodskih izkazov ne uporabljajo za družbe, za katere velja zakonodaja države članice, le takrat, kadar za nadrejeno podjetje velja zakonodaja iste države članice in je to podjetje konsolidirani računovodski izkaz izdelalo v skladu z njeno zakonodajo, združljiva s pravico do ustanavljanja (člen 49 PDEU)?“

Vprašanje za predhodno odločanje

Dopustnost

- 16 Bundesamt für Justiz in nemška vlada menita, da je vprašanje hipotetično in zato ni dopustno. V zvezi s tem trdita, da v zadevi v glavni stvari pogoji za uporabo člena 264(3) HGB niso izpolnjeni, saj naj družba Mömax Logistik v zakonskem roku ne bi predložila izjave, da nadrejeno podjetje za obravnavano finančno leto prevzema izgubo, da bi se lahko uveljavljala oprostitev iz te določbe.
- 17 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso postopek, uveden s členom 267 PDEU, instrument sodelovanja med Sodiščem in nacionalnimi sodišči, s katerim prvo zagotavlja drugimi razlago prava Unije, ki jo potrebujejo za rešitev obravnavanih sporov (glej zlasti sodbo z dne 19. decembra 2013 v zadevi Fish Legal in Shirley, C-279/12, točka 29).
- 18 Za vprašanja v zvezi z razlago prava Unije, ki jih nacionalna sodišča zastavijo v pravnem in dejanskem okviru, ki so ga pristojna opredeliti sama in katerega pravilnosti Sodišče ne preizkuša, velja domneva upoštevnosti. Sodišče lahko odločanje o predlogu nacionalnega sodišča za sprejetje predhodne odločbe zavrne samo, če je jasno, da zahtevana razlaga prava Unije nima nobene zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora v postopku v glavni stvari, če je problem hipotetičen ali če Sodišče nima na voljo pravnih in dejanskih elementov, ki so potrebni za to, da bi lahko na zastavljena vprašanja dalo koristne odgovore (glej zlasti zgoraj navedeno sodbo Fish Legal in Shirley, točka 30).
- 19 Kot izhaja iz točke 12 te sodbe, je predložitveno sodišče v obravnavanem primeru navedlo, da je Bundesamt für Justiz ugovor družbe Mömax Logistik, s katerim je ta uveljavljala oprostitev obveznosti objave letnih računovodskih izkazov, določene z nacionalnim pravom, zavrnil zato, ker nadrejeno podjetje družbe Mömax Logistik ni imelo sedeža na ozemlju Nemčije. Navedeno sodišče je navedlo tudi, da bi bilo treba, če so določbe nacionalnega prava, ki so sporne v postopku v glavni stvari, v nasprotju s pravom Unije, globo, naloženo družbi Mömax Logistik, razveljaviti.
- 20 V teh okoliščinah je predlog za sprejetje predhodne odločbe dopusten.

Utemeljenost

- 21 Iz člena 50b Direktive 78/660 izhaja, da morajo člani upravnih, poslovodnih in nadzornih organov družbe zagotavljati, da so letni računovodski izkazi, letna poročila in izjave o sodelovanju pri upravljanju pripravljene in objavljene v skladu z zahtevami te direktive in po potrebi v skladu z mednarodnimi računovodskimi standardi, kot so bili sprejeti na podlagi Uredbe št. 1606/2002.
- 22 Člen 47 navedene direktive določa, da se „[p]ravilno odobreni letni računovodski izkazi in letno poročilo skupaj z mnenjem, ki ga predloži oseba, odgovorna za revidiranje izkazov, [...] objavijo, kakor je določeno z zakonodajo države članice v skladu s členom 3 Direktive [68/151]“. Zadnjenavedena direktiva je bila razveljavljena in nadomeščena z Direktivo 2009/101/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. septembra 2009 o uskladitvi zaščitnih ukrepov za varovanje interesov družbenikov in

tretjih oseb, ki jih države članice zahtevajo od gospodarskih družb v skladu z drugim odstavkom člena 48 Pogodbe, zato da se oblikujejo zaščitni ukrepi z enakim učinkom v vsej Skupnosti (UL L 258, str. 11).

- 23 V skladu s členom 57 Direktive 78/660 državam članicam ni treba uporabljati določb Direktive 78/660 v zvezi z vsebino, revizijo in objavo letnih računovodskih izkazov za družbe, za katere velja njena nacionalna zakonodaja in ki so podrejena podjetja, kakor je opredeljeno v Direktivi 83/349, če so izpolnjeni pogoji, navedeni v tem členu 57, točke od (a) do (g). V navedenem členu 57(a) je določen pogoj, da mora za nadrejeno podjetje veljati nacionalna zakonodaja države članice.
- 24 Ni sporno, da je Zvezna republika Nemčija uporabila možnost iz člena 57 te direktive. Vendar iz besedila členov 264(3) in 290(1) HGB izhaja, da je oprostitev omejena zgolj na skupino podjetij, v kateri sedeža na ozemlju Nemčije nima le podrejeno podjetje, temveč tudi nadrejeno podjetje.
- 25 Člen 57(a) Direktive 78/660 pa z uporabo izraza „nacionalna zakonodaja države članice“ nedvoumno določa, da lahko za uporabo oprostitve iz tega člena za nadrejeno podjetje velja zakonodaja katere koli države članice Evropske unije, in ne le tiste, katere zakonodaja velja za podrejeno podjetje, ki želi uveljavljati to oprostitev.
- 26 To razlago navedenega izraza potrjuje tudi to, da je v uvodnem stavku člena 57 Direktive 78/660, drugače kot pri navedbi glede nadrejenega podjetja, navedeno, da države članice lahko izvzamejo podrejena podjetja, za katera velja „njihova nacionalna zakonodaja“.
- 27 Poleg tega, če se je država članica odločila za to oprostitev, ne more s pogoji za uporabo te oprostitve uvesti različnega obravnavanja nadrejenih podjetij s sedežem v tej državi in nadrejenih podjetij s sedežem v drugi državi članici.
- 28 Zato so nacionalne določbe iz postopka v glavni stvari, ki uporabo oprostitve objave letnih računovodskih izkazov omejujejo na podrejena podjetja, katerih nadrejeno podjetje ima sedež v isti državi članici kot to podrejeno podjetje, v nasprotju z besedilom člena 57(a) Direktive 78/660.
- 29 Glede na navedeno ni treba presojati, ali so povezane nacionalne določbe iz postopka v glavni stvari v nasprotju s pravico do ustanavljanja, določeno s členom 49 PDEU (glej v tem smislu sodbo z dne 13. julija 2000 v zadevi Centrosteeel, C-456/98, Recueil, str. I-6007, točka 18).
- 30 Zato je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 57 Direktive 78/660 razlagati tako, da nasprotuje ureditvi države članice, v skladu s katero se določbe te direktive v zvezi z vsebino, revizijo in objavo letnih računovodskih izkazov za družbe, za katere velja zakonodaja države članice, ne uporabljajo le takrat, kadar tudi za nadrejeno podjetje velja zakonodaja navedene države.

Stroški

- 31 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (deseti senat) razsodilo:

Člen 57 Četrte direktive Sveta z dne 25. julija 1978 o letnih računovodskih izkazih posameznih vrst družb, ki temelji na členu 54(3)(g) Pogodbe (78/660/EGS), kakor je bila spremenjena z Direktivo 2006/46/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 14. junija 2006, je treba razlagati tako, da nasprotuje ureditvi države članice, v skladu s katero se določbe te direktive v zvezi

z vsebino, revizijo in objavo letnih računovodskih izkazov za družbe, za katere velja zakonodaja države članice, ne uporabljajo le takrat, kadar tudi za nadrejeno podjetje velja zakonodaja navedene države.

Podpisi