



Zbirka odločb sodne prakse

SKLEP SODIŠČA (prvi senat)

z dne 31. januarja 2019*

„Predhodno odločanje – Člen 99 Poslovnika Sodišča – Posredni davki na zbiranje kapitala – Direktiva 69/335/EGS – Člena 4 in 7 – Ustanovitev kapitalske družbe – Kolkovina, ki je veljala na dan 1. julija 1984 – Poznejša odprava te kolkovine in njena ponovna uvedba“

V zadevi C-373/18,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (upravno in davčno sodišče v Penafielu, Portugalska) z odločbo z dne 30. maja 2018, ki je na Sodišče prispela 7. junija 2018, v postopku

Prosa – Produtos e Serviços Agrícolas SA

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SODIŠČE (prvi senat)

v sestavi J.-C. Bonichot (poročevalec), predsednik senata, C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen in M. Safjan, sodniki,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da odloči z obrazloženim sklepom v skladu s členom 99 Poslovnika Sodišča,

sprejema naslednji

Sklep

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 7(1) Direktive Sveta 69/335/EGS z dne 17. julija 1969 o posrednih davkih na zbiranje kapitala (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 11), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 85/303/EGS z dne 10. junija 1985 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 122).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Prosa – Produtos e Serviços Agrícolas SA (v nadaljevanju: Prosa) in Fazenda Pública (davčna uprava, Portugalska) zaradi plačila kolkovine za ustanovitev te družbe.

* Jezik postopka: portugalsščina.

Pravni okvir

Pravo Unije

3 Cilj Direktive 69/335 je bil v skladu z njeno prvo uvodno izjavo pospeševanje prostega pretoka kapitala, ki se šteje za temeljno svoboščino, bistveno pri ustvarjanju notranjega trga. V ta namen, kakor je razvidno iz šeste, sedme in osme uvodne izjave, je ta direktiva določala uskladitev dajatve, ki se obračunava na vložke kapitala v družbe v Evropski uniji, z vzpostavitvijo enotne dajatve na zbiranje kapitala, ki se na skupnem trgu obračuna samo enkrat, in z odpravo vseh drugih posrednih davkov z enakimi značilnostmi, ki jih ima ta enotna dajatev.

4 V ta namen člen 1 Direktive 69/335 določa:

„Države članice obračunajo kapitalskim družbam dajatev na vložke kapitala v skladu z določbami členov [od] 2 do 9 in v nadaljevanju imenovano ‚dajatev na kapital‘.“

5 Z Direktivo 85/303 so bile v Direktivo 69/335 vnesene nekatere bistvene spremembe, med drugim v člen 4(2) in člen 7. V drugi in tretji uvodni izjavi Direktive 85/303 je navedeno:

„ker so gospodarski učinki dajatve na kapital škodljivi za prestrukturiranje in razvoj podjetij; ker so taki učinki še zlasti škodljivi v sedanjih gospodarskih razmerah, v katerih je nujno potrebno dati prednost spodbudnim naložbam;

ker bi bila najboljša rešitev za doseganje teh ciljev odprava davka na kapital; ker pa so izgube prihodka, ki bi ga povzročil tak ukrep, za nekatere države članice nesprejemljive; ker je zato treba dati državam članicam možnost, da oprostijo ali zavežejo davku na kapital vse transakcije ali del transakcij, ki sodijo v njeno področje, pri čemer je razumljivo, da se mora v isti državi članici davek obračunati po enotni davčni stopnji“.

6 Člen 4(1)(a) in (c) Direktive 69/335 v različici, ki izhaja iz Direktive 85/303 (v nadaljevanju: Direktiva 69/335), je določal:

„1. Dajatvi na kapital so zavezane naslednje transakcije:

(a) ustanovitev kapitalske družbe;

[...]

(c) povečanje kapitala kapitalske družbe z vložkom sredstev katere koli vrste;“

7 Člen 7(1), prvi in drugi pododstavek, in (2) Direktive 69/335 določa:

„1. Države članice oprostijo dajatve na kapital transakcije razen tistih, navedenih v členu 9, ki so bile 1. julija 1984 oproščene ali obdavčene po stopnji 0,50 % ali manj.

Za oprostitev veljajo pogoji, ki so se uporabljali na ta dan za odobritev oprostite ali za obdavčitev po stopnji 0,50 % ali manj.

[...]

2. Države članice lahko bodisi oprostijo dajatve na kapital vse transakcije razen tistih, navedenih v odstavku 1, bodisi jih obdavčijo po enotni stopnji, ki ne presega 1 %.“

- 8 Rok za prenos Direktive 85/303 je bil 1. januar 1986.
- 9 Direktiva 69/335 je bila razveljavljena z Direktivo Sveta 2008/7/ES z dne 12. februarja 2008 o posrednih davkih na zbiranje kapitala (UL 2008, L 46, str. 11). Vendar so dejstva v postopku v glavni stvari nastala pred to razveljavitvijo.

Portugalsko pravo

- 10 Člen 155(b) Código do Imposto de Selo (zakonik o kolkovini) je v različici, ki je veljala na dan 1. julija 1984, določal, da je treba za ustanovitev kapitalskih družb plačati kolkovino po stopnji 1 % kapitala družbe.
- 11 Z zakonom št. 150/99 o spremembi navedenega zakonika z dne 11. septembra 1999 je bila ta transakcija oproščena plačila kolkovine.
- 12 Na podlagi razdelka 26.1 Tabela Geral do Imposto de Selo (splošna tarifa o kolkovini), kot je bila spremenjena z uredbo-zakonom št. 322-B/2001 z dne 14. decembra 2001 in je začela veljati 1. januarja 2002, je bila za to transakcijo ponovno uvedena kolkovina po stopnji 0,4 %.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

- 13 Družba Prosa je bila z notarsko listino, sestavljeno 29. oktobra 2004, ustanovljena kot delniška družba z osnovnim kapitalom 50.000 EUR, ki je bil v celoti vplačan v denarju.
- 14 Ob tej priložnosti je morala v skladu s predpisom, navedenim v točki 12 tega sklepa, plačati kolkovino v višini 200 EUR.
- 15 Družba Prosa je izpodbijala nalog za plačilo te kolkovine pred Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (upravno in davčno sodišče v Penafielu), pri čemer je v bistvu poudarila, da je ta v nasprotju s členom 7(1) Direktive 69/335.
- 16 Družba Rosa se je opirala na sodbo z dne 21. junija 2007, Optimus – Telecomunicações (C-366/05, EU:C:2007:366), in natančneje navedla, da obveznost iz te določbe nasprotuje temu, da Portugalska republika obdavči ustanovitev kapitalske družbe – čeprav na datum 1. julija 1984, to je datum, na katerega se nanaša člen 7(1), prvi pododstavek, Direktive 69/335, transakcija ustanovitve take družbe po portugalski zakonodaji ni bila oproščena kolkovine – ker je od takrat ta transakcija te oproščena.
- 17 Davčna in carinska uprava pa nasprotno menita, da člen 7(1) Direktive 69/335 državam članicam nalaga le, da dajatev na kapital oprostijo transakcije, ki so bile 1. julija 1984 oproščene ali obdavčene po stopnji 0,5 % ali manj. Vendar pa tako ni v primeru transakcije ustanovitve kapitalske družbe, za katero je bila 1. julija 1984 naložena kolkovina. Zato meni, da Portugalski državi nič ne preprečuje, da to dajatev ponovno uvede.
- 18 Davčna in carinska uprava pojasnjuje, da je bila v zadevi, v kateri je bila izrečena sodba z dne 21. junija 2007, Optimus – Telecomunicações (C-366/05, EU:C:2007:366), zadevna operacija, in sicer povečanje kapitala, 1. julija 1984 oproščena kolkovine, čeprav je za ustanovitev kapitalske družbe veljalo plačilo kolkovine. Zato meni, da se ta sodna praksa ne uporablja za dejansko stanje v obravnavani zadevi.

- 19 Ker je razlaga člena 7(1) Direktive 69/335 nujna za rešitev spora, ki mu je predložen, je Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (upravno in davčno sodišče v Penafielu) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je določba nacionalnega prava, kakršna je razdelek 26.1 splošne tarife o kolkovini, kakor je bila spremenjena z [...] uredbo-zakonom št. 322-B/2001 z dne 14. decembra 2001, ki določa plačilo kolkovine za ustanovitev kapitalske družbe (natančneje, delniške družbe), katere osnovni kapital se v celoti vplača v denarju, v nasprotju s členom 7(1) Direktive Sveta št. 69/335 [...]?“

Vprašanje za predhodno odločanje

- 20 Če je iz sodne prakse mogoče jasno sklepati, kakšen je odgovor na vprašanje za predhodno odločanje, ali če ta odgovor ne dopušča nobenega razumnega dvoma, lahko Sodišče na podlagi člena 99 svojega poslovnika, na predlog sodnika poročevalca, po opredelitvi generalnega pravobranilca kadar koli odloči z obrazloženim sklepom.
- 21 To določbo je treba uporabiti v tej zadevi.
- 22 Predložitveno sodišče želi z vprašanjem v bistvu izvedeti, ali člen 4(1)(a) in člen 7(1) Direktive 69/335 nasprotujeta nacionalni zakonodaji, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, s katero je država članica ponovno uvedla kolkovino za transakcije ustanovitve kapitalske družbe, za katere se je 1. julija 1984 ta dajatev plačevala, pozneje pa so bile te transakcije oproščene dajatve.
- 23 V obravnavanem primeru iz vprašanja za predhodno odločanje izhaja, da se je 1. julija 1984 v skladu z nacionalno zakonodajo za ustanovitev kapitalske družbe, kot je ta v postopku v glavni stvari, plačevala kolkovina v višini 1 %. Ko je bilo leta 1991 z zakonodajo odpravljeno pobiranje te dajatve na kapital, je bila ta s 1. januarjem 2002 znova uvedena po stopnji 0,40 %, pri čemer pa ima nacionalno sodišče pomisleke glede njene združljivosti s pravom Unije.
- 24 V zvezi s tem je treba opozoriti, da iz sodne prakse Sodišča izhaja, da je cilj Direktive 69/335 omejiti ali ukiniti dajatve na kapital in da so države članice, ki se niso odpovedale dajatvi na kapital, tako obdavčenje lahko ohranile zgolj zaradi proračunskih težav, s katerimi bi se soočile zaradi njegove odprave (glej v tem smislu sodbo z dne 12. junija 2014, Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, C-377/13, EU:C:2014:1754, točka 49).
- 25 Sodišče je že razsodilo, da sklicevanje na datum 1. julij 1984 iz člena 7(1), prvi pododstavek, Direktive 69/335 za države članice, v katerih so bile na ta dan zadevne transakcije zavezane k plačilu dajatve na kapital po stopnji, ki je višja od 0,50 %, ne sme pomeniti dovoljenja za ponovno uvedbo te dajatve po tem, ko so se ji odpovedale. Volja zakonodajalca je namreč bila, da se dajatev na kapital odpravi, možnost njene ohranitve pa je le izjema, ki jo narekuje strah držav članic pred izgubo prihodkov. Zato izguba proračunskih prihodkov, čeprav je bilo z njo mogoče upravičiti ohranitev dajatve na kapital – v mejah, ki jih določa člen 7(2) te direktive – niti po 1. juliju 1984, ne more upravičiti ponovne uvedbe te dajatve (sodba z dne 12. junija 2014, Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, C-377/13, EU:C:2014:1754, točka 50 in navedena sodna praksa).
- 26 V tej zadevi se postavlja vprašanje razlikuje od vprašanja, na katero je Sodišče odgovorilo v sodbi z dne 12. junija 2014, Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta (C-377/13, EU:C:2014:1754), in sicer po tem, da se zadevna dajatev na kapital ne plačuje za povečanje kapitala kapitalske družbe, ampak za ustanovitev take družbe, pri čemer sta obe transakciji navedeni v členu 4(1)(a) in (c) Direktive 69/335. Vendar pa Sodišče zaradi take razlike ne more odstopati od razlage, ki jo je sprejelo v navedeni sodbi.

- 27 Obveznosti, ki za države članice izhajajo iz člena 7 Direktive 69/335, zlasti obveznost, navedena v točki 25 tega sklepa, se nanašajo na vse transakcije, zajete s področjem uporabe te direktive, in s tem na vse transakcije iz člena 4 te direktive (glej sodbo z dne 12. junija 2014, Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, C-377/13, EU:C:2014:1754, točka 51).
- 28 Zato je treba na zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 4(1)(a) in 7(1) Direktive 69/335 razlagati tako, da nasprotujeta nacionalni zakonodaji, s katero je država članica ponovno uvedla dajatev na kapital za transakcije ustanovitve kapitalske družbe, ki so zajete s prvo od teh določb, za katere se je ta dajatev plačevala 1. julija 1984, pozneje pa so bile te dajatve oproščene.

Stroški

- 29 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških.

Iz teh razlogov je Sodišče (prvi senat) sklenilo:

Člen 4(1)(a) in člen 7(1) Direktive Sveta 69/335/EGS z dne 17. julija 1969 o posrednih davkih na zbiranje kapitala, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 85/303/EGS z dne 10. junija 1985, je treba razlagati tako, da nasprotujeta nacionalni zakonodaji, s katero je država članica ponovno uvedla dajatev na kapital za transakcije ustanovitve kapitalske družbe, ki so zajete s prvo od teh določb, za katere se je ta dajatev plačevala 1. julija 1984, pozneje pa so bile te dajatve oproščene.

Podpisi