

Zadeva C-193/04

Fazenda Pública

proti

Organon Portuguesa - Produtos Químicos e Farmacêuticos Ld^a

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo

Supremo Tribunal Administrativo)

„Posredni davki na zbiranje kapitala – Direktiva 69/335/EGS – Odstop deležev družbe z omejeno odgovornostjo“

Povzetek sodbe

Davčne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Posredni davki na zbiranje kapitala – Dajatev na kapital, ki se obračuna kapitalskim družbam

(Direktiva Sveta 69/335, člen 12(1)(a))

Direktiva Sveta 69/335 o posrednih davkih na zbiranje kapitala, kakor je bila spremenjena z Direktivo 85/303, ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki za notarski zapis, ki potrjuje odstop poslovnega deleža, ki ni povezan s povečanjem kapitala družbe, določa obračunavanje nagrad, določenih pavšalno in/ali glede na vrednost odstopljenih deležev družbe.

Dajatev, kakršna je taka nagrada, spada namreč med izjeme iz člena 12(1)(a) Direktive 69/335, ki omogoča obračun dajatve ob prenosu vrednostnih papirjev, in obračunavanje te dajatve tako ni v nasprotju s to direktivo. Okoliščina, da se znesek te nagrade poveča neposredno in brez omejitev glede na vrednost odstopljenih deležev, ne vpliva na ta sklep, saj člen 12(1)(a) Direktive 69/335, ki predpisuje, da so dajatve iz te določbe lahko „zaračunane bodisi pavšalno ali ne“, državam članicam dopušča možnost, da prosto določijo svojo stopnjo.

(Glej točke od 21 do 25 in izrek.)

SODBA SODIŠČA (prvi senat)

z dne 7. septembra 2006(*)

„Posredni davki na zbiranje kapitala – Direktiva 69/335/EGS – Odstop deležev družbe z omejeno odgovornostjo“

V zadevi C-193/04,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Supremo Tribunal Administrativo (Portugalska) z odločbo z dne 17. marca 2004, ki je na Sodišču prispela 26. aprila 2004, v postopku

Fazenda Pública

proti

Organon Portuguesa – Produtos Químicos e Farmacêuticos Lda,

ob udeležbi

Ministério Público,

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi P. Jann, predsednik senata, N. Colneric, sodnica, J. N. Cunha Rodrigues, E. Juhász (poročevalec) in E. Levits, sodniki,

generalna pravobranilka: C. Stix-Hackl,

sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 12. maja 2005,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Organon Portuguesa – Produtos Químicos e Farmacêuticos Lda I. Vieira, odvetnica,
- za portugalsko vlado L. Fernandes in A. F. Ferreira, zastopnika,
- za nemško vlado A. Tiemann, zastopnica,
- za špansko vlado F. Díez Moreno, zastopnik,
- za Komisijo Evropskih skupnosti L. Ström, G. Braga da Cruz in M. Afonso, zastopniki,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 4(3), 10(c) in 12(1)(e) Direktive Sveta 69/335/EGS z dne 17. julija 1969 o posrednih davkih na zbiranje kapitala (UL L 249, str. 25), kot je bila spremenjena z Direktivo Sveta 85/303/EGS z dne 10. junija 1985 (UL L 156, str. 23, v nadaljevanju: Direktiva 69/335).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Fazenda Pública (državna blagajna) in družbo Organon Portuguesa – Produtos Químicos e Farmacêuticos Lda (v nadaljevanju: Organon Portuguesa) zaradi plačila nagrade za sestavo notarskega zapisa, ki potrjuje odstop deležev družbe.

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

3 Prva uvodna izjava Direktive 69/335 se nanaša na cilj Pogodbe, ki je pospeševanje prostega pretoka kapitala z namenom ustvariti gospodarsko unijo s podobnimi značilnostmi, kakor jih ima notranji trg.

4 V drugi uvodni izjavi Direktive 69/335 je ugotovljeno, da posredni davki na zbiranje kapitala, uveljavljeni v državah članicah, povzročajo diskriminacijo, dvojno obdavčenje in neskladja, ki so v nasprotju s prostim pretokom kapitala, in jih je treba odpraviti z usklajevanjem.

5 V ta namen je v šesti in sedmi uvodni izjavi Direktive 69/335 ugotovljena potreba po tem, da se dajatev na zbiranje kapitala na skupnem trgu obračunava samo enkrat, na ravni, enaki v vseh državah članicah in usklajeni glede njenih struktur in stopenj. Končno osma uvodna izjava te direktive določa odpravo drugih posrednih davkov z enakimi značilnostmi, kakor jih ima ta enotna dajatev na kapital.

6 V skladu s členom 1 Direktive 69/335 „[d]ržave članice obračunajo kapitalskim družbam dajatev na vloške kapitala [usklajeno] [...]“.

7 Člen 4(1) Direktive 69/335 določa seznam transakcij, na katere se obračuna dajatev na kapital. Te transakcije se nanašajo bodisi na ustanovitev kapitalske družbe v smislu te direktive bodisi na povečanje kapitala take družbe. V odstavku 3 omenjenega člena je navedeno:

„Ustanovitev v smislu odstavka 1(a) ne vključuje nobene spremembe ustanovitvene listine ali pravil kapitalske družbe in zlasti ne:

- (a) preoblikovanja kapitalske družbe v drugačno obliko kapitalske družbe;
- (b) prenosa sedeža dejanske uprave ali registriranega sedeža družbe, združenja ali pravne osebe iz države članice v drugo državo članico, ki se za namene obračunavanja dajatve na kapital v obeh državah članicah šteje za kapitalsko družbo;
- (c) spremembe predmeta poslovanja kapitalske družbe;
- (d) podaljšanja časa obstoja kapitalske družbe.“

8 Člen 10 Direktive 69/335 določa:

„Razen dajatve na kapital države članice družbam, združenjem ali pravnim osebam, ki poslujejo zaradi pridobivanja dobička, ne obračunajo nobenih drugih davkov:

- (a) v zvezi s transakcijami iz člena 4;
- (b) v zvezi z vložki, posojili ali opravljanjem storitev, ki so del transakcij iz člena 4;
- (c) v zvezi z registracijo ali katero koli drugo formalnostjo, ki ji je družba, združenje ali pravna oseba, ki posluje zaradi pridobivanja dobička, lahko zavezana pred začetkom poslovanja zaradi

svoje pravne oblike.“

9 Člen 11 Direktive 69/335 določa:

„Države članice ne zavežejo nobeni obliki obdavčitve:

(a) oblikovanja, izdaje, uvrstitve v kotacijo na borzi, uvrstitve na trg ali trgovanja z delnicami, deleži ali drugimi vrednostnimi papirji enake vrste [...]

[...]“

10 Končno, člen 12 Direktive 69/335 določa:

„1. Ne glede na člena 10 in 11 lahko države članice obračunajo:

(a) dajatve na prenos vrednostnih papirjev, zaračunane bodisi pavšalno ali ne;

[...]

(e) dajatve, ki se plačajo kot pristojbine ali takse;

[...]“

Nacionalna ureditev

11 V skladu s členom 228(1) zakonika o gospodarskih družbah in členom 80(2)(h) zakonika o notariatu mora biti odstop deležev kapitalske družbe formalno potrjen z notarskim zapisom. Nagrada za sestavo takega zapisa se določi v skladu z notarsko tarifo, potrjeno z Odlokom št. 996/98 z dne 25. novembra 1998 (*Diário da República* I, serija B, št. 273, z dne 25. novembra 1998, v nadaljevanju: tarifa). Ta nagrada obsega fiksni znesek (člen 4 tarife) in spremenljivi znesek, izračen glede na skupno vrednost transakcije (člen 5(1) tarife).

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

12 Iz spisa izhaja, da je Organon Portuguesa, družba z omejeno odgovornostjo, ustanovljena po portugalskem pravu, ki je zato kapitalska družba v smislu člena 3(1)(a) Direktive 69/335, z notarskim zapisom, sestavljenim 25. oktobra 2001 v notarski pisarni v Lizboni, potrdila odstop deležev. Ta odstop ni bil povezan s povečanjem kapitala omenjene družbe.

13 Za sestavo tega notarskega zapisa, ki ga zahteva zgoraj navedena ureditev, in na podlagi v njem določenega načina izračuna je morala družba Organon Portuguesa plačati notarsko nagrado v višini 2.577.150 PTE.

14 Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa je ugodilo tožbi zoper obračun omenjene notarske nagrade, ki jo je pri njem vložila družba Organon Portuguesa. Fazenda Pública, ki je izpodbijala to odločitev, se je pritožila pri Supremo Tribunal Administrativo, ki je prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanja:

„1. Ali se za nagrado za sestavo notarskega zapisa, ki potrjuje odstop deležev družbe, uporablja člen 4(3) [Direktive 69/335]?

2. Ali člen 5(1) v povezavi s členom 3(c) [...] tarife [...], kakor je bila v veljavi v času dejanskega stanja, ni v skladu s členoma 10(c) in 12(1)(e) Direktive 69/335 [...], ker za sestavo notarskega zapisa, ki potrjuje odstop deležev, določa nagrado, ki se določi izključno na podlagi vrednosti odstopljenih deležev, ne da bi pri tem veljale kakršne koli omejitve glede zneska in brez

upoštevanja vrednosti opravljene storitve?“

Vprašanja za predhodno odločanje

15 Predložitveno sodišče s tema vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali določbe Direktive 69/335 nasprotujejo nacionalni ureditvi, kakršna je v zadevi v glavni stvari, ki za notarski zapis, ki potrjuje odstop deleža, ki ni povezan s povečanjem kapitala družbe, določa obračunavanje nagrade, ki je določena izključno po vrednosti odstopljenih deležev, brez omejitve zneska in brez upoštevanja vrednosti opravljene storitve.

16 Sodišče se bo omejilo na preizkus določb Direktive 69/335, ki so pomembne za to, da bi predložitvenemu sodišču koristno odgovorilo.

17 Po ustaljeni sodni praksi Sodišča taksa za sestavo notarskega zapisa o transakciji iz Direktive 69/335, v okviru ureditve, kakršna je predmet obravnave v postopku v glavni stvari, katere značilnost je ta, da so notarji uradniki države in se taksa deloma plača slednji za financiranje njenih dejavnosti, pomeni obdavčitev v smislu te direktive (sodbi z dne 29. septembra 1999 v zadevi Modelo, C-56/98, Recueil, str. I-6427, točka 23, in z dne 21. septembra 2000 v zadevi Modelo, C-19/99, Recueil, str. I-7213, točka 23).

18 Člen 11(a) Direktive 69/335 prepoveduje vsako obdavčitev, v kateri koli obliki, oblikovanja, izdaje, uvrstitve v kotacijo na borzi, uvrstitve na trg ali trgovanja z delnicami, deleži (družbe) ali drugimi vrednostnimi papirji enake vrste ali s potrdili, ki predstavljajo take vrednostne papirje, ne glede na to, kdo jih je izdal.

19 Tako se ta določba nanaša tudi na obdavčitev, ki se zahteva za bistvene formalnosti odstopa deleža, kakršna je obravnavana notarska nagrada v postopku v glavni stvari.

20 Vendar člen 12 Direktive 69/335 določa izjeme od določb njenih členov 10 in 11. Med izjemami so v členu 12(1)(a) navedene „dajatve na prenos vrednostnih papirjev, zaračunane bodisi pavšalno ali ne“. Ni sporno, da odstop deležev sodi v izraz prenos vrednostnih papirjev.

21 Glede tega iz sodne prakse Sodišča (sodba z dne 17. decembra 1998 v zadevi Codan, C-236/97, Recueil, str. I-8679, točka 31, in sklep z dne 5. februarja 2004 v zadevi SONAE Distribuição, C-357/02, neobjavljen v Recueil, točka 23) izhaja, da člen 12(1)(a) Direktive 69/335 omogoča obračunavanje dajatve ob prenosu vrednostnih papirjev neodvisno od vprašanja, ali je družba, ki je vrednostne papirje izdala, sprejeta v kotacijo na borzi in ali je bil njihov prenos opravljen na borzi ali neposredno od odstopnika na prevzemnika.

22 Zato dajatev, kot je v postopku v glavni stvari nagrada, spada med izjeme iz člena 12(1)(a) Direktive 69/335 in obračunavanje te dajatve tako ni v nasprotju s to direktivo.

23 Glede tega je treba dodati, da okoliščina, da se znesek te nagrade poveča neposredno in brez omejitev glede na vrednost odstopljenih deležev, ne vpliva na ta sklep (zgoraj navedeni sklep SONAE Distribuição, točka 25).

24 Tako člen 12(1)(a) Direktive 69/335, ki predpisuje, da so dajatve iz te določbe lahko „zaračunane bodisi pavšalno ali ne“, državam članicam dopušča možnost, da prosto določijo njihovo stopnjo. Poleg tega se za te dajatve ne šteje, da pomenijo finančno nadomestilo za opravljeno storitev, tako da njihov znesek ne sme biti povezan s stroškom omenjene storitve in se zanje ne uporabljajo merila, ki jih je sodna praksa (glej zlasti sodbo z dne 21. junija 2001 v zadevi SONAE, C-206/99, Recueil, str. I-4679, točke od 32 do 34 in navedena sodna praksa) razvila za razlikovanje dajatev, ki se plačajo kot pristojbine ali takse v smislu Direktive 69/335, od dajatev, ki

ne sodijo v to kategorijo (zgoraj navedeni sklep SONAE Distribuição, točki 26 in 27).

25 Glede na navedeno je treba na postavljeni vprašanji odgovoriti, da Direktiva 69/335 ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki za notarski zapis, ki potrjuje odstop poslovnega deleža, ki ni povezan s povečanjem kapitala družbe, določa obračunavanje nagrad, ki so določene pavšalno in/ali glede na vrednost odstopljenih deležev družbe.

Stroški

26 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (prvi senat) razsodilo:

Direktiva 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, ne nasprotuje nacionalni ureditvi, ki za notarski zapis, ki potrjuje odstop poslovnega deleža, ki ni povezan s povečanjem kapitala družbe, določa obračunavanje nagrad, določenih pavšalno in/ali glede na vrednost odstopljenih deležev družbe.

Podpisi

* Jezik postopka: portugals?ina.