

PRESUDA SUDA (deseto vijeće)

20. ožujka 2014.(*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Šesta direktiva o PDV-u – Izuzeća – Transakcije koje se odnose na prodaju vrijednosnih papira koje za posljedicu imaju prijenos vlasništva nad nepokretnom imovinom – Podlijeganje posrednom porezu različitom od PDV-a – Članci 49. i 63. UFEU-a – Potpuno unutarnja situacija“

U predmetu C-139/12,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Tribunal Supremo (Španjolska), odlukom od 9. veljače 2012., koju je Sud zaprimio 19. ožujka 2012., u postupku

Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona

protiv

Generalidad de Cataluña,

SUD (deseto vijeće),

u sastavu: E. Juhász, predsjednik vijeća, A. Rosas (izvjestitelj) i C. Vajda, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Wathelet,

tajnik: V. Tourrès, administrator,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 12. lipnja 2013.,

uzimajući u obzir podnesena očitovanja:

- za Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, C. Gómez Barrero, J. Buendía Sierra i E. Zamarriego Santiago, *abogados*,
- za Generalidad de Cataluña, N. París, u svojstvu agenta,
- za španjolsku vladu, N. Díaz Abad, u svojstvu agenta,
- za finsku vladu, J. Heliskoski, u svojstvu agenta,
- za Europsku komisiju, L. Lozano Palacios, u svojstvu agenta,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odlučiti bez njegovog mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 13. slova B točke (d) pod 5

Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL L 145, str. 1.), kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 91/680/EEZ od 16. prosinca 1991. (SL L 376, str. 1., u daljnjem tekstu: Šesta direktiva), kao i članaka 49. i 63. UFEU-a.

2. Zahtjev je upućen u okviru spora između Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona (u daljnjem tekstu: Caixa) i Generalidad de Cataluña povodom zahtjeva za povrat poreza koji tereti prijenos imovine i ovjerene pravne akte (u daljnjem tekstu: porez na prijenos imovine).

Pravni okvir

Pravo Unije

3. Poglavlje V. Šeste direktive, pod nazivom „Oporezive transakcije“, u članku 5. propisuje:

„1. ‚Isporuka robe‘ znači prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom kao vlasnik.

[...]

3. Države članice materijalnom imovinom mogu smatrati:

[...]

c) dionice ili udjele koji su ekvivalentni dionicama koji njihovom imatelju daju *de iure* ili *de facto* pravo vlasništva ili posjeda nepokretne imovine ili njezinog dijela.“ [neslužbeni prijevod]

4. Poglavlje X. te direktive, pod naslovom „Izuzeća“, u članku 13., pod naslovom „Izuzeća unutar države“, uključuje dijelove A („Izuzeća koja se odnose na određene aktivnosti od javnog interesa“), B („Ostala izuzeća“) i C („Mogućnosti“).

5. U smislu članka 13. slova B navedene direktive:

„Ne dovodeći u pitanje ostale odredbe Zajednice, države članice, u skladu s uvjetima koje utvrđuju u svrhu osiguranja ispravne i izravne primjene niže predviđenih izuzeća i sprežavanja eventualne utaje, izbjegavanja ili zlorabe, izuzimaju i:

[...]

d) sljedeće transakcije:

[...]

5. transakcije, uključujući ugovaranje, ali ne i upravljanje ili pohranu, dionicama, udjelima u društvima ili udruženjima, obveznicama i ostalim vrijednosnim papirima, isključujući:

- dokumente kojima se utvrđuje vlasništvo nad robom,
- prava ili vrijednosne papire iz članka 5. stavka 3.;

[...]

g) isporuke objekata ili dijelova objekata kao i zemljišta na kojima su smješteni, osim isporuka iz članka 4. stavka 3. točke (a);

h) isporuke neizgrađenih nekretnina različitih od zemljišta predviđenih za izgradnju iz članka 4. stavka 3. točke (b).“ [neslužbeni prijevod]

6 Članak 4. stavak 3. točke (a) i (b) iste direktive upućuje na „isporuku prije prvog useljenja objekta ili dijela objekta i zemljišta na kojem je objekt smješten“ i na „isporuku građevinskog zemljišta“.

7 Članak 13. slovo C Šeste direktive glasi:

„Države članice mogu dopustiti poreznim obveznicima pravo izbora u pogledu oporezivanja:

[...]

b) transakcija navedenih pod B točkama (d), (g) i (h).

Države članice mogu ograničiti opseg tog prava izbora određujući detaljna pravila njegovog korištenja.“ [neslužbeni prijevod]

8 Članak 28. stavak 3. navedene direktive određuje:

„Tijekom prijelaznog razdoblja iz stavka 4. države članice mogu:

[...]

b) nastaviti s izuzećima transakcija navedenima u Prilogu F pod postojećim uvjetima u državi članici;

[...]“ [neslužbeni prijevod]

9 Prilog F navedene direktive, pod nazivom „Popis transakcija iz članka 28. stavka 3. točke (b)“, pod 16. navodi „isporuke zgrada i zemljišta iz članka 4. stavka 3.“.

10 Članak 33. stavak 1. iste direktive propisuje:

„Ne dovodeći u pitanje ostale odredbe prava Zajednice, osobito one predviđene važećim odredbama prava Zajednice koje se odnose na opći režim o posjedovanju, kretanju i nadzoru proizvoda koji podliježu trošarinama, ovom direktivom država članica ne sprežava se da zadrži ili da uvede poreze na ugovore o osiguranju, poreze na klađenje i kockanje, trošarine, pristojbe ili općenito bilo koje poreze, davanja ili namete koji se ne mogu odrediti kao porez na promet, pod uvjetom da naplata tog poreza, davanja ili nameta ne uzrokuje formalnosti povezane s prelaskom granice u trgovini između država članica.“ [neslužbeni prijevod]

Španjolsko pravo

Propisi koji se odnose na porez na dodanu vrijednost

11 Članak 8. Zakona o porezu na dodanu vrijednost 30/1985 (Ley 30/1985 del Impuesto sobre el Valor Añadido) od 2. kolovoza 1985. (BOE br. 190 od 9. kolovoza 1985., str. 25214.) propisuje:

„Od poreza na dodanu vrijednost [(u daljnjem tekstu: PDV)] izuzeti su:

[...]

18. Sljedeće financijske transakcije bez obzira na fizičke ili pravne osobe koje ih provode:

[...]

g) usluge i transakcije, uz iznimku uvođenja i upravljanja, koje se odnose na dionice, udjele u društvima, obveze i ostala ovlaštenja koja nisu nabrojena u prethodnim podstavcima točke 18., izuzimaju se:

a. dokumente kojima se utvrđuje vlasništvo nad robom,

b. dokumente koje posjedovanje osigurava *de iure* ili *de facto* pravo vlasništva, korištenje ili uživanje nepokretne imovine.

[...]"

12. Članak 13. stavak 1. točka 18. pod k) Kraljevskog dekreta 2028/1985 kojim se odobrava uredba o porezu na dodanu vrijednost (Real Decreto 2028/1985 por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido) od 30. listopada 1985. (BOE br. 261 od 31. listopada 1985., str. 34469.) ponavlja prethodno navedene pojmove iz članka 8. zakona 30/1985, dodaju se i sljedeće odredbe:

„Dionice ili udjeli u društvima ili drugim pravnim subjektima ne ulaze u ovu kategoriju.

[...]"

13. Članak 20. stavak 1. točka 18. pod k) Zakona 37/1992 o porezu na dodanu vrijednost (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido) od 28. prosinca 1992. (BOE br. 312 od 29. prosinca 1992., str. 44247.) istoga je sadržaja kao i gore navedeni ulomak iz Kraljevskog dekreta 2028/1985.

Propisi koji se odnose na tržište vrijednosnih papira

14. Zakon 24/1988 koji se odnosi na tržište vrijednosnih papira (Ley 24/1988 del Mercado de Valores) od 28. srpnja 1988. (BOE br. 181 od 29. srpnja 1988., str. 23405.), kako je izmijenjen Zakonom 18/1991 o porezu na dohodak fizičkih osoba (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) od 6. lipnja 1991. (BOE br. 136 od 7. lipnja 1991., str. 18665., u daljnjem tekstu: Zakon o tržištu vrijednosnih papira), u članku 108. propisuje:

„1. Prijenos vrijednosnih papira, neovisno o tome trguje li se njima na sekundarnom službenom tržištu ili ne, izuzet je od poreza koji tereti prijenos imovine i javnobilježničke pravne akte i od [PDV-a].

2. Sljedeće se izuzima od odredaba stavka 1. i podliježe porezu koji tereti prijenos imovine i ovjerenih pravnih akata kao „prijenos imovine uz naknadu“:

1. Prijenosi ostvareni na sekundarnom tržištu kao i stjecanja vrijednosnih papira koji predstavljaju udio u dioničkom kapitalu ili imovini društava, sredstava udruženja i drugih subjekata čija se aktiva sastoji od barem 50 % nekretnina smještenih na državnom području ostvarena na primarnom tržištu slijedom ostvarivanja prava povlaštenog upisa i prava zamjene obveznica za dionice, pod uvjetom da kao posljedica jednog takvog prijenosa ili stjecanja stjecatelj dobiva potpuno vlasništvo nad tom imovinom ili se barem nalazi u poziciji koja mu omogućuje obavljanje nadzora nad tim subjektima.

Za komercijalna trgovačka društva smatrat će se da je navedeni nadzor ostvaren ako stjecatelj na posredan ili neposredan način stekne više od 50 % udjela u kapitalu društva.

U svrhu izračuna 50 % vrijednosti koju čine nekretnine neće se uzeti u obzir one nekretnine, osim zemljišta i građevinskog zemljišta, koje čine dio operativne imovine društava čiji se društveni cilj sastoji isključivo od razvoja komercijalnih aktivnosti vezanih uz gradnju ili razvoj nekretnina.

2. Prijenos dionica ili udjela primljenih na ime unesene nepokretne imovine prilikom osnivanja društava ili povećanja temeljnog kapitala, pod uvjetom da je prošlo manje od godine dana od dana unosa do dana prijenosa.

U gore navedenim slučajevima primijenit će se odgovarajuća porezna stopa na prijenos nepokretne imovine uz naknadu na temelju vrijednosti odnosno imovine, koja se izračunava prema pravilima sadržanima u važećim odredbama o porezu koji tereti prijenos imovine i ovjerenih pravnih akata.“

Propis o porezu na prijenos imovine

15 Članak 7. stavak 5. proširenog teksta Zakona o porezu kojim se terete prijenos imovine i ovjereni pravni akti (Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados), potvrđenog Kraljevskim zakonodavnim dekretom 3050/1980 od 30. prosinca 1980. (BOE br. 29 od 3. veljače 1981., str. 2442.), kako je izmijenjen Zakonom 29/1991 koji se odnosi na prilagodbu određenih fiskalnih pojmova direktivama i uredbama Europskih zajednica (Ley 29/1991 de adecuación de determinados conceptos impositivos a las Directivas y Reglamentos de las Comunidades Europeas) od 16. prosinca 1991. (BOE br. 301 od 17. prosinca 1991., str. 40533.), propisuje:

„Pod pojam ‚prijenos imovine uz naknadu‘ koji je propisan ovim poglavljem ne potpadaju prethodno navedene transakcije ako su ih provela trgovačka društva ili osobe koje obavljaju samostalnu djelatnost u okviru svoje komercijalne ili profesionalne aktivnosti i ako one u svakom slučaju predstavljaju isporuku dobara ili pružanje usluga na koje se naplaćuje [PDV]. Međutim, pod ovaj pojam potpadaju isporuke ili davanje u najam nepokretne imovine kada se na njih odnosi izuzeće od [PDV-a] kao i isporuke onih nekretnina koje su uključene u prijenos cjelokupnog kapitala društva kada proizlazi da je prijenos te imovine izuzet od [PDV-a].“

Glavni postupak i prethodna pitanja

16 Iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da je tijekom lipnja 1991. Caixa, koja je držala 3,26 % temeljnog kapitala društva Inmobiliaria Colonial SA (u daljnjem tekstu: Inmobiliaria Colonial), donijela odluku o povećanju svog udjela u tom društvu te je u tu svrhu započela pregovore s ciljem stjecanja udjela koji je u tom društvu držao Banco Central SA, čija se imovina pretežno sastojala od nekretnina. Pregovori su dovršeni u veljači 1992. i Caixa je preuzela udio koji je u Inmobiliariji Colonial držao Banco Central SA, a koji je iznosio 63,85 % temeljnog kapitala toga društva. Time je Caixa u tom društvu stekla udio veći od 65 %. Slijedom tog stjecanja, Caixa je izdala javnu ponudu za kupnju dionica preostalog temeljnog kapitala Inmobiliarije Colonial, nakon kojeg je postala nositelj 96,85 % dionica toga društva.

17 Tijekom ožujka 1992. Caixa je provela mehanizam samorazrezivanja poreza na prijenos imovine po stopi od 6 %, u skladu s odredbama članka 108. Zakona o tržištima vrijednosnih papira, iz razloga što je stekla vladajućii udio veći od 50 % kapitala odnosno društva za poslovanje nekretninama. Prijavila je poreznu osnovicu u iznosu od 16.256.808.232 španjolskih pezeta (ESP) kao i iznos dugovanog poreza od 975.408.494 ESP.

18 Međutim, tijekom veljače 1993. Caixa je od Delegación Territorial de Barcelona del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña (Područna jedinica za Barcelonu, ministarstvo gospodarstva i financija Katalonije) zatražila povrat nepravilno naplaćenog poreza u iznosu od 975.408.454 ESP i odgovarajućih kamata iz razloga što članak 108. Zakona o tržištu vrijednosnih papira proturječi odredbama prava Unije, osobito Šestoj direktivi, i što taj članak u svakom slučaju nije primjenjiv na provedeno stjecanje vrijednosnih papira, s obzirom na to da se tim poslom ne prikriva prodaja nekretnina.

19 Budući da joj nije odgovoreno u zakonskom roku, Caixa je uložila prigovor protiv prešutne odluke o odbijanju zahtjeva za povrat. Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña odbio je njezin prigovor odlukom od 30. siječnja 1998., koju je 14. svibnja 1999. potvrdio Tribunal Económico-Administrativo Central.

20 Caixa je pokrenula upravni spor pred vijećem za upravne sporove Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, čiji je četvrti odjel 28. svibnja 2004. donio presudu usvojivši tužbu jedino iz razloga što porezna osnovica nije trebala biti utvrđena na temelju stvarne vrijednosti nekretnina koje čine imovinu Immobiliarije Colonial, već na temelju dijela vrijednosti nepokretne imovine proporcionalne dionicama koje su predmet prijenosa.

21 Ostali su argumenti koje je Caixa iznijela u svojoj tužbi odbijeni. Ti argumenti odnose se u jednom dijelu na neusklađenost članka 108. Zakona o tržištu vrijednosnih papira s odredbama članka 13. slova B točke (d) pod 5 Šeste direktive u mjeri u kojoj članak 108. propisuje obvezno oporezivanje trgovine dionicama porezom na prijenos imovine izuzimajući ga od PDV-a, iako ta odredba prava Unije ne dopušta proširivanje izuzeća od PDV-a na „udjele ili dionice čije posjedovanje osigurava *de iure* ili *de facto* prijenos prava vlasništva, korištenja ili uživanja nepokretne imovine ili dijela nepokretne imovine“. S druge strane, Caixa je navela da, prema njezinom mišljenju, postoji proturječje između, s jedne strane, navedenog članka 108. i, s druge strane, španjolskog Ustava i prava Unije, s obzirom na to da ta odredba španjolskog prava uvodi pretpostavku neosporive općenite prijevare prema kojoj se sve transakcije prijenosa dionica društava čija su imovina pretežno nekretnine provode s ciljem porezne evazije.

22 Caixa je podnijela žalbu protiv presude Tribunal Superior de Justicia de Cataluña pred sudom koji je uputio zahtjev pozivajući se samo na jedan razlog, na povredu članka 13. slova B. točke (d) pod 5, članka 5. stavka 3. i članka 27. Šeste direktive.

23 Prema Caixi, i izuzeće odnosnih transakcija od PDV-a, a i činjenica da iste podliježu porezu na prijenos imovine, propisana Zakonom o tržištu vrijednosnih papira, protivne su Šestoj direktivi. Prijenos dionica ili udjela u trgovačkim društvima čije posjedovanje osigurava *de iure* ili *de facto* prijenos prava vlasništva, korištenja ili uživanja nekretnine ili dijela nepokretne imovine ne bi trebao podlijeći porezu na prijenos imovine niti bi tu operaciju trebalo izuzeti od PDV-a, to više u mjeri u kojoj je odnosna država članica odstupila od primjene Šeste direktive, a da nije postupila prema proceduri iz njezinog članka 27. za ishođenje nužnog odobrenja od Vijeća u svrhu sprežavanja porezne evazije u okviru prijenosa nepokretne imovine posredovanjem društava.

24 Zbog dvojbi kad je riječ o pitanju dopušta li kombinacija odredaba članka 13. slova B točke (d) pod 5 i članka 5. stavka 3. točke (c) Šeste direktive državama članicama da izuzmu od PDV-a

transakcije koje se odnose na trgovinu dionicama društava ?ija se imovina u biti sastoji od nekretnina te dopušta li ta direktiva da stjecanje ve?ine kapitala toga društva podliježe posrednom porezu razli?itom od PDV?a, takvom kao što je porez na prijenos imovine, sud koji je uputio zahtjev odlu?io je prekinuti postupak i postaviti Sudu sljede?a prethodna pitanja:

„1. Zahtijeva li ?lanak 13. slovo B to?ka (d) pod 5 [Šeste] direktive da PDV?u bez oslobo?enja podliježu transakcije koje se odnose na prodaju dionica koju provodi porezni obveznik, a koja uklju?uje stjecanje vlasništva nad nepokretnom imovinom, uzimaju?i u obzir izuze?e koje propisuje za vrijednosne papire ?ije posjedovanje osigurava *de iure* ili *de facto* prijenos vlasništva ili u?ivanja nekretnine ili dijela te nekretnine?

2. Dopušta li [Šesta] direktiva [...] postojanje odredaba poput ?lanka 108. Zakona o tržištu vrijednosnih papira prema kojem stjecanje ve?ine kapitala društva ?ija se imovina pretežno sastoji od nekretnina podliježe posrednom porezu razli?itom od PDV?a, nazvanom porez na prijenos imovine, ne uzimaju?i u obzir mogu?i status poslovnog subjekta sudionika u transakciji i, prema tome, ne isklju?uju?i slu?aj gdje bi, da se radilo o izravnom prijenosu nekretnina, a ne dionica, transakcija podlijegala PDV?u?

3. Je li odredba nacionalnog propisa poput ?lanka 108. Zakona o tržištima vrijednosnih papira [...], kojom se oporezuje stjecanje ve?ine kapitala društava ?ija se imovina pretežno sastoji od nepokretne imovine u Španjolskoj, ne dopuštaju?i mogu?nost dokazivanja da je društvo nad kojim je ste?en nadzor gospodarski aktivno, sukladna slobodi poslovnog nastana zajam?enoj ?lankom [49. UFEU?a] i slobodi kretanja kapitala propisanoj ?lankom [63. UFEU?a]?”

O prethodnim pitanjima

O drugom pitanju

25 Svojim drugim pitanjem, koje je najprije potrebno ispitati, sud koji je uputio zahtjev u biti pita protivi li se Šesta direktiva propisu države ?lanice prema kojem stjecanje ve?ine kapitala jednog društva ?ija se imovina pretežno sastoji od nekretnina podliježe posrednom porezu razli?itom od PDV?a, odnosno porezu na prijenos imovine, ne uzimaju?i u obzir ?injenicu da bi, ako bi odnosne transakcije imale za cilj neposredno stjecanje nepokretne imovine, a ne dionica koje se odnose na tu imovinu, te transakcije podlijegale PDV?u.

26 Na prvome mjestu treba primijetiti da Šesta direktiva u velikoj mjeri izuzima od primjene PDV?a transakcije koje se odnose na nepokretnu imovinu. U tom pogledu ?lanak 13. slovo B to?ke (g) i (h) te direktive posebno nabraja transakcije koje izuzima, osim onih navedenih u ?lanku 4. stavku 3. to?kama (a) i (b) navedene direktive, a to su, me?u ostalim, isporuka novih zgrada ili isporuka gra?evinskog zemljišta. Osim toga, zadnje navedene odredbe ne dovode u pitanje mogu?nost da države ?lanice na temelju ?lanka 28. stavka 3. to?ke (b) Šeste direktive u vezi s njezinim prilogom F to?kom 16. nastave tako?er izuzimati isporuku zgrada i zemljišta navedenih u ?lanku 4. stavku 3. te direktive.

27 Stoga, odnosno na razliku u postupanju na koju upozorava sud koji je uputio zahtjev, što se ti?e, s jedne strane, neposrednog stjecanja nepokretne imovine koje podliježe PDV?u i, s druge strane, posrednog stjecanja takve imovine koje podliježe porezu na prijenos imovine, treba zaklju?iti da podlijevanje neposrednog stjecanja nepokretne imovine PDV?u u svakom slu?aju osobito ovisi o vrsti ste?ene nekretnine.

28 Nadalje, što se ti?e navodno diskriminiraju?eg postupanja u odnosu na isporuku nepokretnih dobara koja eventualno podliježe PDV?u, treba istaknuti da Šesta direktiva ne stvara prepreku državi ?lanici u održavanju ili uvo?enju poreza, prava ili taksi (pristojbi) koji se ne mogu

odrediti kao porez na promet, kao što to proizlazi iz članka 33. stavka 1. iste direktive. Budući da pravo Unije, dakle, dopušta postojanje konkurirajućih sustava oporezivanja, takvi porezi mogu jednako biti naplaćeni i kada njihova naplata može voditi prema kumulaciji s PDV-om za istu transakciju (vidjeti, u tom smislu, presude od 8. srpnja 1986., Kerrutt, 73/85, Zb., str. 2219., t. 22. i od 11. listopada 2007., KÖGÁZ i dr., C-283/06 i C-312/06, Zb., str. I-8463., t. 33.).

29 Što se tiče nacionalnog propisa koji je u pitanju u glavnom postupku, treba upozoriti da je Sud već presuđivao o usklađenosti toga propisa s člankom 33. stavkom 1. Šeste direktive u predmetu u okviru kojega je 27. studenoga 2008. donio rješenje Renta (C-151/08). Sud, nakon što je upozorio na bitne karakteristike PDV-a razvijene kroz sudsku praksu (vidjeti osobito presudu od 3. listopada 2006., Banca popolare di Cremona, C-475/03, Zb., str. I-9373., t. 28 i navedenu sudsku praksu), u tom je rješenju smatrao da se porez koji pokazuje osobine poreza na prijenos imovine razlikuje od PDV-a na način da ga se ne može okvalificirati kao porez koji se može odrediti kao porez na promet u smislu članka 33. stavka 1. Šeste direktive.

30 Ništa u spisu dostavljenom Sudu ne dovodi do zaključka da bi to pitanje u okviru ovog zahtjeva za prethodnu odluku trebalo drukčije analizirati. Dakle, u pogledu obrazloženja usvojenog u prethodno navedenom rješenju Renta treba zaključiti da se Šesta direktiva ne protivi propisu u pitanju u glavnom postupku.

31 S obzirom na prethodna razmatranja, na drugo pitanje valja odgovoriti da Šestu direktivu treba tumačiti na način da se ne protivi odredbi nacionalnog propisa kao što je članak 108. Zakona o tržištu vrijednosnih papira, prema kojem stjecanje većine kapitala jednog društva čija se imovina pretežno sastoji od nekretnina podliježe posrednom porezu koji se razlikuje od PDV-a, poput onoga u glavnom postupku.

O prvom pitanju

32 Svojim prvim pitanjem, koje treba ispitati drugo po redu, sud koji je uputio zahtjev u biti pita trebaju li na temelju Šeste direktive, osobito članka 13. slova B točke (d) pod 5 drugog navoda, PDV-u podliježati transakcije koje se odnose na trgovinu dionicama koju provodi porezni obveznik, a koja uključuje stjecanje vlasništva nad nepokretnom imovinom.

33 Komisija u svojem pisanom očitovanju procjenjuje, u mjeri u kojoj se glavni postupak odnosi na podlijeganje transakcija što ih je poduzela Caixa porezu na prijenos imovine, a ne PDV-u, da odgovor na to pitanje nikako ne dopušta utvrditi da takve transakcije mogu ili ne mogu biti podvrgnute drugim porezima osim PDV-a.

34 Iz zahtjeva za prethodnu odluku u tom pogledu proizlazi da sud koji je uputio zahtjev pita Sud o tom pitanju kako bi utvrdio je li prikladno podvrgnuti porezu na prijenos imovine transakcije trgovine dionicama koje je izvršila Caixa, u mjeri u kojoj španjolsko zakonodavstvo predviđa da transakcije koje podliježu PDV-u ne podliježu porezu na prijenos imovine.

35 U tom pogledu treba podsjetiti da fiskalni tretman koji Šesta direktiva ograničava na transakcije trgovine dionicama koje uključuju i stjecanje vlasništva nad nepokretnom imovinom može varirati, osobito prema mogućoj primjeni od strane države članice u pitanju mogućnosti koje ima na raspolaganju na temelju članka 5. stavka 3. Šeste direktive, u vezi s člankom 13. slovom B točkom (d) pod 5 drugim navodom kao i člankom 13. slovom C točkom (b) te direktive.

36 Treba zaključiti da odluka kojom se upućuje prethodno pitanje ne daje precizne naznake o tome je li poznato je li se španjolski zakonodavac poslužio navedenim mogućnostima. U tim uvjetima Sud nije u mogućnosti korisno utvrditi vezu između odredaba nacionalnog prava primjenjivih na spor u glavnom postupku i odredaba Šeste direktive koje se tumačenje traži.

37 U svakom slučaju, kao što to proizlazi iz odgovora na drugo pitanje, Šesta direktiva ne protivi se tome da transakcije trgovine dionicama poput onih u glavnom postupku podliježu posrednom porezu različitom od PDV-a, poput onoga u glavnom postupku. Prema tome, što se tiče naplate takvog poreza, nije važno moraju li transakcije trgovine dionicama poput onih u glavnom postupku na temelju navedene direktive podlijegati PDV-u.

38 Stoga, imajući u vidu prethodno razmatranje, Sud smatra da nije potrebno odgovoriti na prvo pitanje.

O trećem pitanju

39 Španjolska vlada osporava dopuštenost trećeg pitanja. Prema toj vladi, svi elementi koji karakteriziraju situaciju u glavnom postupku pripadaju u unutarnja pitanja jedne države članice, pa se stoga radi o potpuno unutarnjoj situaciji koja se ne odnosi na pravni poredak Unije. Prema tome, Sud nije nadležan za odgovor na ovo pitanje.

40 Treba istaknuti da je, uzimajući u obzir podjelu nadležnosti u okviru prethodnog postupka, samo na nacionalnom sudu definiranje predmeta pitanja koje namjerava postaviti Sudu, na kojemu je da ispita uvjete pod kojima je nacionalni sudac uputio pitanja kako bi provjerio postojanje vlastite nadležnosti (vidjeti, u tom smislu, presude od 9. studenoga 2010., Volker und Markus Schecke i Eifert, C-92/09 i C-93/09, Zb., str. I-11063., t. 39. i od 21. lipnja 2012., Susisalo i dr., C-84/11, t. 16.).

41 U tom pogledu potrebno je upozoriti da Sud nije nadležan za prethodno pitanje kada je otkriveno da se odredba prava Unije koja podliježe tumačenju Suda ne primjenjuje (vidjeti, u tom smislu, presudu od 1. listopada 2009., Woningstichting Sint Servatius, C-567/07, Zb., str. I-9021., t. 43. i navedenu sudsku praksu).

42 Što se tiče pravila prava Unije koje se tumačenje traži trećim pitanjem, treba naglasiti da se odredbe Ugovora o FEU-u u području slobode poslovnog nastana i slobodnog kretanja kapitala ne primjenjuju u situaciji u kojoj se svi elementi ograničavaju na unutarnja pitanja jedne države članice. (vidjeti, u tom smislu, što se tiče slobode poslovnog nastana, presudu od 17. srpnja 2008., Komisija/Francuska, C-389/05, Zb., str. I-5397., t. 49. i navedenu sudsku praksu kao i, što se tiče slobodnog kretanja kapitala, presudu od 5. ožujka 2002., Reisch i dr., C-515/99, C-519/99 do C-524/99 i C-526/99 do C-540/99, Zb., str. I-2157., t. 24. i navedenu sudsku praksu).

43 Ipak, treba podsjetiti da pod određenim točno navedenim uvjetima potpuno unutarnji karakter odnosne situacije nije prepreka da Sud odgovori na pitanje koje mu je postavljeno na temelju članka 267. UFEU-a.

44 To između ostalog može biti slučaj kada nacionalno pravo nalaže sudu koji je uputio zahtjev da omogući državljaninu države članice pod njegovu nadležnost potpada uživanje istih prava poput onih koja bi u istoj situaciji imao državljanin druge države članice na temelju prava Unije (vidjeti, u tom smislu, osobito presude od 5. prosinca 2000., Guimont, C-448/98, Zb., str. I-10663., t. 23.; od 30. ožujka 2006., Servizi Ausiliari Dottori Commercialisti, C-451/03, Zb., str. I-2941., t. 29. kao i od 5. prosinca 2006., Cipolla i dr., C-94/04 i C-202/04, Zb., str. I-11421., t. 30.) ili ako se zahtjev za prethodnu odluku odnosi na odredbe prava Unije na koje upućuje nacionalno pravo države

Žalnice radi utvrđivanja pravila primjenjivih na potpuno unutarnju situaciju u toj državi (vidjeti, u tom smislu, osobito presude od 18. listopada 1990., Dzodzi, C-297/88 i C-197/89, Zb., str. I-3763., t. 36.; od 16. ožujka 2006., Poseidon Chartering, C-3/04, Zb., str. I-2505., t. 15. kao i od 7. studenoga 2013., Romeo, C-313/12, t. 21.).

45 U tom slučaju treba zaključiti, kao i španjolska vlada, da su svi elementi u glavnom postupku ograničeni na unutarnja pitanja jedne države. Žalnice kada se taj spor odnosi na stjecanje značajnog udjela u društvu koje posluje nekretninama sa sjedištem Španjolskoj od strane drugog društva također sa sjedištem u toj državi. Žalnici, koje je obvezno platiti porez zbog toga što se imovina stečenog društva koje posluje nekretninama sastoji od najmanje 50 % nekretnina smještenih na španjolskom državnom području.

46 Iz zahtjeva za prethodnu odluku ne proizlazi da sud koji je uputio zahtjev mora strankama u glavnom postupku na temelju nacionalnog prava odobriti tretman koji bi bio određen s obzirom na onaj koji se na temelju prava Unije odobrava gospodarskom subjektu iz druge države. Žalnice koji se nalazi u istoj situaciji. Nije razvidno da se ta odluka mora temeljiti na tumačenju pravnih pravila Unije kako bi se utvrdio sadržaj nacionalnog prava koje se može primijeniti u ovom slučaju.

47 Naposljetku, budući da odluka kojom se upućuje prethodno pitanje ne pruža dovoljno konkretnih elemenata što se tiče postojeće veze između odredaba Ugovora o FEU-u navedenih u okviru trećeg pitanja i nacionalnog zakonodavstva u glavnom postupku, slijedi da u okolnostima poput onih u glavnom postupku, čiji su svi elementi ograničeni na unutarnja pitanja odnosno države. Žalnice, Sud nije nadležan odgovoriti na treće pitanje koje mu je uputio Tribunal Supremo.

48 S obzirom na prethodna razmatranja, treba zaključiti da je treće pitanje nedopušteno.

Troškovi

49 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (deseto vijeće) odlučuje:

Šestu direktivu Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje, kako je izmijenjena Direktivom Vijeća 91/680/EEZ od 16. prosinca 1991., treba tumačiti na način da se ne protivi odredbi nacionalnog prava kao što je članak 108. Zakona 24/1988 o tržištu vrijednosnih papira (Ley 24/1988 del Mercado de Valores) od 28. srpnja 1988., kako je izmijenjen Zakonom 18/1991 o porezu na dohodak fizičkih osoba (Ley 18/1991 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas) od 6. lipnja 1991., prema kojem stjecanje većine kapitala jednog društva čija se imovina pretežno sastoji od nekretnina podliježe posrednom porezu koji se razlikuje od poreza na dodanu vrijednost, poput onoga u glavnom postupku.

Potpisi

* Jezik postupka: španjolski