UZNESENIE SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

zo 6. októbra 2010 *

Vo veci C-487/09,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Tribunal Supremo (Španielsko) z 24. septembra 2009 a doručený Súdnemu dvoru 30. novembra 2009, ktorý súvisí s konaním:

Inmogolf SA

proti

Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predsedníčka ôsmej komory C. Toader, sudcovia L. Bay Larsen a A. Prechal (spravodajkyňa),

generálny advokát: Y. Bot,
tajomník: R. Grass,

* Jazyk konania: španielčina.

so zreteľom na to, že Súdny dvor má v súlade s článkom 104 ods. 3 prvým pododsekom svojho rokovacieho poriadku v úmysle rozhodnúť odôvodneným uznesením,

po vypočutí generálneho advokáta,

vydal toto

Uznesenie

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 11 písm. a) a článku 12 ods. 1 písm. a) smernice Rady 69/335/EHS zo 17. júla 1969 o nepriamych daniach z tvorby a navyšovania základného imania (Ú. v. ES L 249, s. 25; Mim. vyd. 09/001, s. 11, ďalej len „smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Inmogolf SA (ďalej len „Inmogolf“) a Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia (Generálne daňové riaditeľstvo Hospodárskej a finančnej rady Autonómneho spoločenstva Murcia) vo veci vrátenia dane z prevodu majetku a listinných právnych aktov.

Právny rámec

Právna úprava Únie

3 Článok 11 smernice stanovuje:

„Členské štáty nebudú podliehať nijakej forme zdaňovania pre akékoľvek [Členské štáty neuložia daň v akejkoľvek forme na – *neoficiálny preklad*]:

a) vytváranie, vydávanie, prijímanie pre kvotáciu na burze, sprístupňovanie na trhu alebo pre obchody na burze, akcie alebo iné cenné papiere rovnakého typu alebo certifikáty reprezentujúce také cenné papiere, nech už sú vydané kýmkoľvek [tvorbu, emisie, obchodovanie na burze, uvádzanie do obehu alebo obchod s akciami, podielmi alebo inými investičnými certifikátmi bez ohľadu na ich emitenta – *neoficiálny preklad*];

…“

4 Podľa článku 12 ods. 1 písm. a) smernice:

„1. Bez zreteľa na články 10 a 11 môžu členské štáty uvaliť [Odchylne od ustanovení článkov 10 a 11 môžu členské štáty zaviesť – *neoficiálny preklad*]:

a) dane na transfer [daň z prevodu – *neoficiálny preklad*] cenných papierov, či už je to paušálna sadzba alebo nie;

…“

Vnútroštátna právna úprava

5 Zákon č. 24/1988 z 28. júla 1988 o obchode s cennými papiermi (BOE č. 181 z 29. júla 1988, s. 23405) v znení zákona č. 18/91 zo 6. júna 1991 (BOE č. 136 zo 7. júna 1991, s. 18665, ďalej len „zákon č. 24/1988“) v článku 108 stanovuje:

„1. Prevod cenných papierov, s ktorými sa obchoduje alebo neobchoduje na oficiálnom sekundárnom trhu, je oslobodený od dane z prevodu majetku a listinných právnych aktov a od dane z pridanej hodnoty.

2. Ustanovenia odseku 1 sa neuplatnia na ‚odplatné prevody majetku', ktoré podliehajú dani z prevodu majetku a právnych úkonov:

1° Prevody uskutočnené na sekundárnom trhu, ako aj nadobudnutia na primárnych trhoch po uplatnení prednostných práv na upisovanie akcií a konverziu dlhopisov na akcie, ktoré zodpovedajú určitému podielu na základnom imaní a majetku spoločností, fondov, združení a iných subjektov, pri ktorých aspoň 50 % základného imania tvoria nehnuteľnosti nachádzajúce sa na území štátu, ak v dôsledku tohto prevodu alebo nadobudnutia nadobúdateľ získa plné vlastnícke právo k tomuto majetku alebo aspoň postavenie, ktoré mu umožní vykonávať kontrolu nad týmito subjektmi.

Pokiaľ ide o obchodné spoločnosti, subjekt nadobudne uvedenú kontrolu, keď dosiahne priamy alebo nepriamy podiel vo výške viac ako 50 % na základnom imaní.

Na účely výpočtu 50 % podielu základného imania, ktorý tvoria nehnuteľnosti, sa s výnimkou pozemkov a stavebných pozemkov nezohľadnia také nehnuteľnosti, ktoré sú súčasťou krátkodobého základného imania spoločností, ktorých predmet činnosti spočíva výlučne v rozvoji obchodných činností v oblasti výstavby nehnuteľností alebo ich predaja.

2° Prevody akcií alebo podielov získaných vkladom nehnuteľného majetku pri založení spoločnosti alebo zvýšením jej základného imania, ak medzi uskutočnením vkladu a prevodom uplynul minimálne jeden rok.

V prípadoch uvedených vyššie sa uplatní sadzba ako pri odplatných prevodoch nehnuteľného majetku z hodnoty daných nehnuteľností, ktorá sa vypočíta v súlade s predpismi obsiahnutými v platných ustanoveniach týkajúcich sa dane z prevodov majetku a listinných právnych aktov.“

6 Podľa vnútroštátneho súdu je cieľom článku 108 ods. 2 zákona č. 24/1988 zamedziť možným únikom dane z prevodov majetku pri prevodoch nehnuteľného majetku skrytých v rámci priameho nadobudnutia cenných papierov.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

7 Notárskou zápisnicou z 20. augusta 1993 Inmogolf, ktorá je akcionárom v spoločnosti Immobiliaria La Manga SA, nadobudla od iného akcionára 49 akcií tejto spoločnosti za cenu 49 000 pesiet, čím nadobudla viac ako 50 % podiel na základnom imaní tejto spoločnosti.

8 Notárska zápisnica bola predložená 22. apríla 1997 na Servicio Territorial de Cartagena (Úrad pre územnú oblasť Cartagena) Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia spolu s daňovým priznaním k dani z prevodu majetku a listinných právnych aktov. Tento dokument uvádzal základ dane 972 999 989 pesiet, ktorý zodpovedal celkovej hodnote nehnuteľného majetku spoločnosti Inmobiliaria La Manga SA, a splatnú daň vo výške 58 378 799 pesiet, aj keď v ňom bolo uvedené, že ide len o ochranné opatrenie, keďže prevod bol podľa článku 108 ods. 1 zákona č. 24/1988 oslobodený od dane.

9 Dňa 31. decembra 1997 Inmogolf požiadala o konečný daňový výmer a vrátenie zaplatenej sumy, pričom sa dovolávala uplatnenia výnimky podľa článku 108 ods. 1 zákona č. 24/1988. Táto žiadosť bola rozhodnutím Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de Murcia zo 17. apríla 1998 zamietnutá. Rozhodnutím z 30. apríla 1998 tento správny orgán zaslal dodatočný daňový výmer na sumu 28 910 297 pesiet z dôvodu úrokov z omeškania.

10 Keďže sťažnosti proti týmto rozhodnutiam, ako aj následné žaloby proti zamietnutiu týchto sťažností boli zamietnuté, Inmogolf napokon podala na vnútroštátny súd kasačný opravný prostriedok, v rámci ktorého poukázala na porušenie článku 11 písm. a) a článku 12 smernice.

11 Keďže Tribunal Supremo sa domnieval, že na vyriešenie sporu, o ktorom rozhoduje, je potrebný výklad smernice, rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Vzhľadom na skutočnosť, že článok 11 písm. a) [smernice] zakazuje uložiť daň z uvedenia akcií, podielov a cenných papierov rovnakej povahy do obehu a jej článok 12 ods. 1 písm. a) umožňuje členským štátom uložiť daň výlučne z prevodu cenných papierov, či už paušálnu alebo nie, a vzhľadom na skutočnosť, že článok 108 zákona č. 24/1988… napriek tomu, že stanovuje všeobecné pravidlo oslobodenia od dane z pridanej hodnoty, ako aj od dane z prevodu majetku v prípade prevodu cenných papierov, ukladá na tieto operácie daň z prevodu ako v prípade odplatného prevodu majetku, ak predstavujú podiely na základnom imaní spoločností, ktorých majetok tvorí minimálne 50 % nehnuteľností, a ak nadobúdateľ získa v dôsledku tohto prevodu postavenie, ktoré mu umožní vykonávať nad určitým subjektom kontrolu, pričom nerozlišuje medzi správcovskými spoločnosťami a spoločnosťami vykonávajúcimi hospodársku činnosť, bráni [smernica]

automatickému uplatneniu takého ustanovenia právneho predpisu členského štátu, ako je ustanovenie článku 108 ods. 2 zákona č. 24/1988…, ktoré ukladá daň z určitých prevodov cenných papierov, za ktorými sa skrývajú prevody nehnuteľností, a to aj v prípade, že neexistoval úmysel vyhnúť sa plateniu dane?

2. V prípade, že úmysel vyhnúť sa plateniu dane nie je potrebné preukázať, bráni [smernica] právnemu predpisu, akým je zákon č. 24/1988…, ktorý ukladá daň z nadobudnutia väčšinového podielu na základnom imaní spoločností, ktorých majetok tvoria z väčšej časti nehnuteľnosti, hoci sú tieto spoločnosti v plnom rozsahu funkčné a nehnuteľnosti nemožno oddeliť od hospodárskej činnosti vykonávanej spoločnosťou?“

O prejudiciálnych otázkach

12 Podľa článku 104 ods. 3 prvého pododseku rokovacieho poriadku, ak môže byť odpoveď na prejudiciálnu otázku jednoznačne vyvodená z judikatúry, Súdny dvor môže rozhodnúť odôvodneným uznesením.

13 Súdny dvor sa domnieva, že o takýto prípad ide v prejednávanej veci.

14 Svojimi otázkami, ktoré je potrebné preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či smernica, konkrétnejšie jej článok 11 písm. a) a článok 12 ods. 1 písm. a), bráni takej právnej úprave členského štátu, akou je právna úprava stanovená v článku 108 ods. 2 zákona č. 24/1988, ktorá s cieľom zabrániť daňového úniku pri prevode nehnuteľného majetku medzi spoločnosťami ukladá na prevody cenných papierov daň z prevodu majetku, ak tieto prevody cenných papierov predstavujú podiely na

základnom imaní spoločností, ktorých majetok tvorí minimálne 50 % nehnuteľností, a ak nadobúdateľ získa v dôsledku takéhoto prevodu postavenie, ktoré mu umožní vykonávať nad dotknutým subjektom kontrolu, a to aj v prípade, že jednak neexistoval úmysel vyhnúť sa plateniu dane, jednak tieto spoločnosti sú v plnom rozsahu funkčné a nehnuteľnosti nemožno oddeliť od hospodárskej činnosti vykonávanej uvedenými spoločnosťami.

15 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že článok 11 písm. a) a článok 12 ods. 1 písm. a) smernice stanovujú jednoznačný rozdiel medzi emisiou cenných papierov, ktorá nemôže podliehať nijakému inému zdaneniu ako dani z vkladu, a prevodom takýchto cenných papierov, ktorý takejto dani naopak môže podliehať (pozri v tomto zmysle rozsudok z 1. októbra 2009, HSBC Holdings a Vidacos Nominees, C-569/07, Zb. s. I-9047, bod 34).

16 Pokiaľ ide predovšetkým o článok 11 písm. a) smernice, zo spisu predloženého Súdnemu dvoru nevyplýva, že daň, o akú ide vo veci samej, sa ukladá na emisiu cenných papierov, ako je uvedené v tomto ustanovení. V prípade tejto smernice teda nemožno tvrdiť, že bráni takejto dani.

17 Pokiaľ ide ďalej o otázku, či taká právna úprava, o akú ide vo veci samej, zavádza daň v zmysle článku 12 ods. 1 písm. a) smernice, je istotne pravda, ako to v podstate uvádzajú španielska a maďarská vláda, že z hospodárskeho hľadiska takú daň, o akú ide vo veci samej, možno považovať za daň, ktorá sa v skutočnosti týka nehnuteľného majetku, na ktorom sa zakladajú cenné papiere. Ako však vyplýva zo spisu predloženého Súdnemu dvoru a ako pripomína aj Európska komisia, zdá sa, že skutočnosť, ktorá vedie k vzniku takejto daňovej povinnosti, je prevod cenných papierov. Pokiaľ skutočnosť vedúca k vzniku takej dane, o akú ide vo veci samej, spočíva v uskutočnení špecifickej operácie, ktorá je uvedená v článku 12 ods. 1 písm. a) smernice, treba

konštatovať, že na túto daň sa uvedené ustanovenie vzťahuje (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. marca 2005, Optiver a i., C-22/03, Zb. s. I-1839, bod 32).

18 Pokiaľ ide o článok 12 ods. 1 písm. a) smernice, Súdny dvor už rozhodol, že toto ustanovenie umožňuje členským štátom vyberať predmetnú daň v prípade prevodu cenných papierov nezávisle od toho, či obchodná spoločnosť, ktorá je emitentom týchto cenných papierov, obchoduje na burze a či sa ich prevod uskutoční na burze alebo priamo medzi prevádzajúcim a nadobúdateľom (rozsudok zo 7. septembra 2006, Organon Portuguesa, C-193/04, Zb. s. I-7271, bod 21 a citovaná judikatúra). Toto ustanovenie okrem toho ponecháva členským štátom možnosť stanoviť na základe voľnej úvahy sadzbu daní, na ktoré sa toto ustanovenie vzťahuje (rozsudok Organin Portuguesa, už citovaný, bod 24).

19 Treba tiež konštatovať, ako správne pripomínajú španielska, maďarská a holandská vláda, ako aj Komisia, že článok 12 ods. 1 písm. a) smernice nebráni dani, ktorá má rovnaké vlastnosti ako daň vo veci samej. Tento výklad potvrdzuje znenie tohto ustanovenia, ktoré nespresňuje podmienky, za ktorých môžu členské štáty vyberať dane z prevodu cenných papierov, ako aj skutočnosť, že smernica vyčerpávajúcim spôsobom harmonizuje prípady, v ktorých sú členské štáty oprávnené uložiť nepriame dane z tvorby a zo zvýšenia základného imania (rozsudok HSBC Holdings a Vidacos Nominees, už citovaný, bod 25). Ako pritom ukazuje práve článok 12 ods. 1 písm. a) smernice, prevod cenných papierov, na ktorý sa vzťahuje toto ustanovenie, sám osebe nepredstavuje tvorbu a zvýšenie základného imania, ktoré mal normotvorca Únie prijatím tejto smernice v úmysle podriadiť právnej úprave Únie.

20 Napokon, hoci článok 12 ods. 1 písm. a) smernice sám osebe nebráni takej dani, o akú ide vo veci samej, treba dodať, ako správne pripomína Komisia, že pri výkone právomoci stanovenej v uvedenom ustanovení musia členské štáty dodržiavať základné slobody zaručené Zmluvou o FEÚ (pozri v tomto zmysle najmä rozsudok z 5. marca 2009, UTECA, C-222/07, Zb. s. I-1407, bod 18 a citovanú judikatúru). Keďže návrh na začatie prejudiciálneho konania sa však netýka výkladu základných slobôd a rozhodnutie vnútroštátneho súdu navyše nespresňuje prípadné uplatnenie pravidiel upravujúcich tieto slobody na takú situáciu, o akú ide vo veci samej, Súdny dvor nie je povinný v rámci tohto konania o prejudiciálnej otázke rozhodnúť o výklade uvedených slobôd.

21 Preto je potrebné na položené otázky odpovedať tak, že smernica, konkrétnejšie jej článok 11 písm. a) a článok 12 ods. 1 písm. a), nebráni takej právnej úprave členského štátu, akou je právna úprava stanovená v článku 108 ods. 2 zákona č. 24/1988, ktorá s cieľom zabrániť daňového úniku pri prevode nehnuteľného majetku medzi spoločnosťami ukladá na prevody cenných papierov daň z prevodu majetku, ak tieto prevody cenných papierov predstavujú podiely na základnom imaní spoločností, ktorých majetok tvorí minimálne 50 % nehnuteľností, a ak nadobúdateľ získa v dôsledku takéhoto prevodu postavenie, ktoré mu umožní vykonávať nad dotknutým subjektom kontrolu, a to aj v prípadoch, že jednak neexistoval úmysel vyhnúť sa plateniu dane, jednak tieto spoločnosti sú v plnom rozsahu funkčné a nehnuteľnosti nemožno oddeliť od hospodárskej činnosti vykonávanej uvedenými spoločnosťami.

O trovách

22 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (ôsma komora) rozhodol takto:

Smernica Rady 69/335/EHS zo 17. júla 1969 o nepriamych daniach z tvorby a navyšovania základného imania, konkrétnejšie jej článok 11 písm. a) a článok 12 ods. 1 písm. a), nebráni takej právnej úprave členského štátu, akou je právna úprava stanovená v článku 108 ods. 2 zákona č. 24/1988 z 28. júla 1988 o obchode s cennými papiermi v znení zákona č. 18/91 zo 6. júna 1991, ktorá s cieľom zabrániť daňovému úniku pri prevode nehnuteľného majetku medzi spoločnosťami ukladá na prevody cenných papierov daň z prevodu majetku, ak tieto prevody cenných papierov predstavujú podiely na základnom imaní spoločností, ktorých majetok tvorí minimálne 50 % nehnuteľností, a ak nadobúdateľ získa v dôsledku takéhoto prevodu postavenie, ktoré mu umožní vykonávať nad dotknutým subjektom kontrolu, a to aj v prípadoch, že jednak neexistoval úmysel vyhnúť sa plateniu dane a jednak tieto spoločnosti sú v plnom rozsahu funkčné a nehnuteľnosti nemožno oddeliť od hospodárskej činnosti vykonávanej uvedenými spoločnosťami.

Podpisy