Сборник съдебна практика

ОПРЕДЕЛЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

31 януари 2019 година*

„Преюдициално запитване — Член 99 от Процедурния правилник на Съда — Косвени данъци върху набирането на капитал — Директива 69/335/ЕИО — Членове 4 и 7 — Учредяване на капиталово дружество — Гербов налог в сила от 1 юли 1984 г. — Последващо премахване на гербовия налог и повторното му въвеждане впоследствие“

По дело C-373/18

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (Административен и данъчен съд Пенафиел, Португалия) с акт от 30 май 2018 г., постъпил в Съда на 7 юни 2018 г., в рамките на производство по дело

Prosa — Produtos e Serviços Agrícolas SA

срещу

Autoridade Tributária e Aduaneira,

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: J.-C. Bonichot (докладчик), председател на състава, C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen и M. Safjan, съдии,

генерален адвокат: M. Szpunar,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, да се произнесе с мотивирано определение в съответствие с член 99 от Процедурния правилник на Съда,

постанови настоящото

Определение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 7, параграф 1 от Директива 69/335/ЕИО на Съвета от 17 юли 1969 година относно косвените данъци върху набирането на капитал (ОВ L 249, 1969 г., стр. 25; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 9), изменена с Директива 85/303/ЕИО на Съвета от 10 юни 1985 г. (ОВ L 156, 1985 г., стр. 23; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 75).

* Език на производството: португалски.

2 Запитването е отправено в рамките на правния спор между Prosa– Produtos e Serviços Agrícolas SA (наричано по-нататък „Prosa“) и Fazenda Pública (Министерство на финансите, Португалия) по повод на плащането на гербов налог, дължим при учредяването на това дружество.

Правна уредба

Правото на Съюза

3 Съгласно първо съображение Директива 69/335 има за цел да насърчи свободното движение на капитали, считано като основна свобода, съществена за създаването на вътрешен пазар. За тази цел, както произтича от шесто до осмо съображение Директивата е насочена към хармонизирането на данъка, с който се облагат вноските в дружества в Европейския съюз, чрез въвеждането на единен данък върху набирането на капитал, който може да бъде налаган само веднъж в рамките на общия пазар, и чрез премахването на всички други косвени данъци, които имат същите характеристики като този единен данък.

4 За тази цел член 1 от Директива 69/335 гласи:

„Държавите членки облагат капиталовите вноски в капиталови дружества с данък, който е хармонизиран в съответствие с разпоредбите на членове от 2 до 9, наричан по-нататък „данък върху вноската“.

5 Директива 85/303 внася съществени изменения в Директива 69/335, по-специално в член 4, параграф 2 и член 7. Второ и трето съображение от Директива 85/303 гласят:

„като има предвид, че икономическите ефекти от [данъка върху вноските в капитала] са в ущърб на прегрупирането и развитието на предприятията; като има предвид, че тези ефекти са особено вредни в настоящата икономическа ситуация и когато има огромна нужда да се даде приоритет на стимулирането на инвестициите;

като има предвид, че най-доброто разрешение за постигането на тези цели би било премахването на [данъка върху вноските в капитала]; като има предвид обаче, че загубите от приходи, които биха се появили в резултат на такава мярка, са неприемливи за определени държави членки; като има предвид, че поради това на държавите членки трябва да се даде възможността да освобождават от [данък върху вноските в капитала] всички или част от трансакциите, попадащи в неговия обхват, като се прилага единна ставка на данъка в рамките на една и съща държава членка“.

6 Член 4, параграф 1, букви а) и в) от Директива 69/335, в редакцията ѝ съгласно измененията с Директива 85/303 (наричана по-нататък „Директива 69/335“), предвижда:

„1. Следните трансакции са облагаеми с данък върху вноската:

а) учредяването на капиталово дружество;

[…]

в) увеличаването на капитала на капиталово дружество чрез вноски на активи от всякакъв вид“.

7 Съгласно член 7, параграф 1, първа и втора алинея и параграф 2 от Директива 69/335:

„1. Държавите членки освобождават от [данък върху вноските в капитала] трансакциите, които са различни от посочените в член 9 и които към 1 юли 1984 г. са били освободени или облагани по ставка от 0,50 % или по-малко.

Освобождаването се извършва при условията, които са били приложими на тази дата за предоставянето на освобождаването и в зависимост от случая, за налагането на ставка от 0,50 % или по-малко.

[…]

2. Държавите членки могат или да освобождават от [данък върху вноските в капитала] всички трансакции, различни от упоменатите в параграф 1, или да ги облагат с налог по единна ставка, която не превишава 1 %“.

8 Срокът за транспониране на Директива 85/303 е изтекъл на 1 януари 1986 г.

9 Директива 69/335 е отменена с Директива 2008/7/ЕО на Съвета от 12 февруари 2008 година относно косвените данъци върху набирането на капитал (ОВ L 46, 2008 г., стр. 11). Тази отмяна обаче е последваща спрямо фактите в главното производство.

Португалското право

10 Член 155, буква b) от Código do Imposto de Selo (Кодекс за гербовия налог) в редакцията му, която е била в сила към 1 юли 1984 г., предвижда, че учредяването на капиталовите дружества се облага с гербов налог в размер на 1 % от капитала на дружеството.

11 Закон № 150/99 от 11 септември 1999 г., който изменя въпросния кодекс, освобождава тази трансакция от гербов налог.

12 По силата на позиция 26.1 от Tabela Geral do Imposto de Selo (Обща тарифа за гербовите налози), изменена с Декрет-закон № 322-B/2001 от 14 декември 2001 г., влязъл в сила на 1 януари 2002 г., трансакцията отново е обложена с гербов налог в размер на 0,4 %

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

13 С нотариален акт от 29 октомври 2004 г. Prosa е учредено като акционерно дружество с капитал от 50 000 EUR, изцяло внесен в брой, без да се внасят парични вноски.

14 Във връзка с това в съответствие с правната уредба, посочена в точка 12 от настоящото определение, дружеството е трябвало да изплати гербов налог в размер на 200 EUR.

15 Prosa обжалва акта за установяване на гербовия налог пред Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel (Административен и данъчен съд Пенафиел, Португалия), като по същество посочва, че той противоречи на член 7, параграф 1 от Директива 69/335.

16 Като се позовава на решение от 21 юни 2007 г., Optimus – Telecomunicações (C-366/05, EU:C:2007:366), Prosa изтъква по-специално че предвиденото в тази разпоредба задължение не допуска Португалската република да обложи с данък акта за учредяване на капиталово дружество, тъй като, въпреки че на 1 юли 1984 г. — т.е. датата, към която препраща член 7,

параграф 1, първа алинея от Директива 69/335, португалската правна уредба не е освобождавала от гербов налог трансакцията по учредяване на подобно дружество, впоследствие португалската правна уредба е освободила тази трансакция от гербов налог.

17 Финансовата и данъчна администрация приема, обратно, че член 7, параграф 1 от Директива 69/335 налага на държавите членки единствено да освободят от данък върху вноските в капитала трансакциите, които към 1 юли 1984 г. са били освободени или облагани по ставка от 0,50 % или по-малко. Не такъв обаче е случаят с трансакцията по учредяване на капиталово дружество, която към 1 юли 1984 г. се е облагала с гербов налог. Поради това финансовата и данъчна администрация смята, че няма пречка Португалската република да въведе повторно този данък.

18 Финансовата и данъчна администрация уточнява, че по делото, довело до постановяване на решение от 21 юни 2007 г., Optimus – Telecomunicações (C-366/05, EU:C:2007:366), разглежданата трансакция, а именно увеличаване на капитала, е освободена от гербов налог към 1 юли 1984 г., докато учредяването на капиталово дружество — не е. Следователно според нея тази съдебна практика не е приложима към конкретния фактически състав.

19 Като приема, че тълкуването на член 7, параграф 1 от Директива 69/335 е необходимо за разрешаването на спора, с който е сезиран, Administrativo e Fiscal de Penafiel (Административен и данъчен съд Пенафиел) решава да спре производството и да отправи до Съда следния преюдициален въпрос:

„Противоречи ли на член 7, параграф 1 от Директива 69/335 [...] национална разпоредба като позиция 26.1 от Общата тарифа за гербовите налози в редакцията ѝ съгласно [...] Декрет-закон № 322-B/2001 от 14 декември 2001 г., която предвижда, че учредяването на търговско дружество (по-специално акционерно дружество), чийто капитал е изцяло внесен, подлежи на облагане с гербов налог?“.

По преюдициалния въпрос

20 Съгласно член 99 от Процедурния правилник на Съда, когато отговорът на преюдициален въпрос се налага недвусмислено от съдебната практика или когато отговорът на поставения въпрос не оставя място за разумно съмнение, Съдът може във всеки един момент да се произнесе с мотивирано определение по предложение на съдията докладчик и след изслушване на генералния адвокат.

21 Посочената разпоредба следва да се приложи по настоящото дело.

22 С въпроса си запитващата юрисдикция иска да се установи по същество дали член 4, параграф 1, буква а) и член 7, параграф 1 от Директива 69/335 не допускат национална правна уредба като разглежданата в главното производство, по силата на която държава членка въвежда повторно гербов налог върху трансакциите по учредяване на капиталово дружество, които към 1 юли 1984 г. са се облагали с подобен налог, но впоследствие са били освободени от него.

23 В конкретния случай, както става ясно от акта за преюдициално запитване, към 1 юли 1984 г. националното законодателство е облагало учредяването на капиталово дружество като разглежданото в главното производство с гербов налог със ставка 1 %. След като през 1991 г. този данък върху вноските в капитала не се събира повече, от 1 януари 2002 г. той е въведен повторно със ставка 0,40 % по силата на правната уредба, чиято съвместимост с правото на Съюза е поставена под съмнение от националната юрисдикция.

24 В това отношение следва да се припомни, както става ясно от практиката на Съда, че Директива 69/335 се стреми към ограничаване и дори премахване на данъка върху вноската и че държавите членки, които не са отменили този данък, могат да продължат да го налагат само поради бюджетни затруднения, които биха срещнали в случай на отмяната му (вж. в този смисъл решение от 12 юни 2014 г., Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, C-377/13, EU:C:2014:1754, т. 49).

25 Според Съда не може да се приеме, че с посочването на датата 1 юли 1984 г. в член 7, параграф 1, първа алинея от Директива 69/335 на държавите членки, които към тази дата облагат разглежданите трансакции с данък върху вноската по ставка, по-висока от 0,50 %, се дава разрешение да въведат отново подобен данък, след като са го отменили. В действителност волята на законодателя на Съюза е да премахне данъка върху вноските, като възможността за запазването му е само изключение, мотивирано от опасенията на държавите членки от загуба на приходи. Следователно, дори евентуалната загуба на бюджетни приходи да може да оправдае запазването на данъка върху вноските след 1 юли 1984 г., при ограниченията, предвидени в член 7, параграф 2 от Директивата, тя не може да обоснове повторното въвеждане на този данък (решение от 12 юни 2014 г., Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, C-377/13, EU:C:2014:1754, т. 50 и цитираната съдебна практика).

26 Поставеният в настоящото дело въпрос се различава от този, на който Съдът е отговорил в решение от 12 юни 2014 г., Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta (C-377/13, EU:C:2014:1754), по това, че разглежданият данък върху вноските в капитала се прилага не по отношение на увеличаването на капитала на капиталово дружество, а по отношение на учредяването на подобно дружество — трансакции, посочени съответно в член 4, параграф 1, букви а) и в) от Директива 69/335. Подобна разлика обаче не е от естество да доведе до това Съдът да се отклони от възприетото от него тълкуване в посоченото решение.

27 Поради тази причина задълженията за държавите членки, произтичащи от член 7 от Директива 69/335, по-специално посоченото в точка 25 от настоящото определение, се отнасят до всички трансакции, включени в приложното поле на Директивата, а следователно — до всички трансакции в приложното поле на член 4 от нея (вж. решение от 12 юни 2014 г., Ascendi Beiras Litoral e Alta, Auto Estradas das Beiras Litoral e Alta, C-377/13, EU:C:2014:1754, т. 51).

28 Ето защо на поставения въпрос следва да се отговори, че член 4, параграф 1, буква а) и член 7, параграф 1 от Директива 69/335 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, по силата на която държава членка въвежда повторно данък върху вноските в капитала, с който облага трансакциите по учредяване на капиталово дружество, попадащи в обхвата на първата от тези разпоредби, които трансакции към 1 юли 1984 г. са се облагали с подобен данък, но впоследствие са били освободени от него.

По съдебните разноски

29 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски.

По изложените съображения Съдът (първи състав) реши:

Член 4, параграф 1, буква а) и член 7, параграф 1 от Директива 69/335/ЕИО на Съвета от 17 юли 1969 година относно косвените данъци върху набирането на капитал, изменена с Директива 85/303/ЕИО на Съвета от 10 юни 1985 г., трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, по силата на която държава членка въвежда повторно данък върху вноските в капитала, с който облага трансакциите по учредяване на

капиталово дружество, попадащи в обхвата на първата от тези разпоредби, които трансакции към 1 юли 1984 г. са се облагали с подобен данък, но впоследствие са били освободени от него.

Подписи