SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 1. julija 2010*

V zadevi C-35/09,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Corte suprema di cassazione (Italija) z odločbo z dne 3. decembra 2008, ki je prispela na Sodišče 28. januarja 2009, v postopku

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

proti

Paolu Speranzi,

* Jezik postopka: italijanščina.

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi J. N. Cunha Rodrigues, predsednik senata, P. Lindh, sodnica, A. Rosas, U. Lõhmus in A. Arabadžiev (poročevalec), sodniki,

generalni pravobranilec: J. Mazák,
sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 28. januarja 2010,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za P. Speranzo W. Viscardini in G. Doná, odvetnika,

– za italijansko vlado I. Bruni, zastopnica, skupaj s P. Gentilijem in D. Del Gaizom, avvocati dello Stato,

– za Evropsko komisijo A. Aresu in M. Afonso, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 25. marca 2010

izreka naslednjo

Sodbo

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

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Ministero dell'Economia e delle Finanze in Agenzia delle Entrate ter P. Speranzo, notarjem v Padovi (Italija), zaradi poziva k plačilu, ki ga je izdal Ufficio del Registro v Padovi, lokalni urad Agenzia delle Entrate, ter glede solidarne odgovornosti za plačilo davka LEJA Srl (v nadaljevanju: LEJA), družbe s sedežem v Padovi, in P. Speranze zaradi registracije akta o povečanju osnovnega kapitala te družbe.

Pravni okvir

Ureditev Unije

3 Člen 1 Direktive 69/335 določa, da „[d]ržave članice obračunajo kapitalskim družbam dajatev na vložke kapitala v skladu z določbami členov 2 do 9 in v nadaljevanju imenovano ‚dajatev na kapital'".

4 Na podlagi člena 3(1)(a) te direktive se za kapitalske družbe med drugim štejeta družbi italijanskega prava, imenovani „società per azioni" (delniška družba) in „società a responsabilità limitata" (družba z omejeno odgovornostjo).

5 Člen 4(1)(c) navedene direktive določa, da je „[d]ajatvi na kapital […] zavezan[o] […] povečanje kapitala kapitalske družbe z vložkom sredstev katere koli vrste".

6 V skladu s členom 5(1)(a) iste direktive se dajatev obračuna „[pri] povečanju […] kapitala […][kapitalske družbe] od dejanske vrednosti sredstev katere koli vrste, ki jih vložijo ali naj bi jih vložili člani, po odbitku predvidenih obveznosti in stroškov, ki jih ima družba zaradi vsakega vložka. Države članice lahko odložijo obračunavanje dajatve na kapital, dokler vložki niso vplačani."

7 V skladu s členom 7 Direktive 69/335 je bilo treba za obdavčljive transakcije plačati dajatev, katere stopnja v času dejanskega stanja iz postopka v glavni stvari ni smela presegati 1 %, z upoštevanjem izjem, ki jih določa ta direktiva.

Nacionalna ureditev

8 Na podlagi člena 1 enotnega besedila predpisov o registracijskih pristojbinah (testo unico delle disposizioni concernenti la imposta di registro), odobrenega z dekretom predsednika republike št. 131 z dne 26. aprila 1986 (navaden dodatek h GURI št. 99 z dne 30. aprila 1986), v različici, ki se je uporabljala v času dejanskega stanja iz postopka v glavni stvari (v nadaljevanju: enotno besedilo), „registracijska pristojbina velja […] za akte, katerih registracija je obvezna, in za tiste, ki se k registraciji predložijo prostovoljno“.

9 Na podlagi členov 2 in 27(5) enotnega besedila ter člena 4(a), točka 5, k njemu priložene tarife I je akte o povečanju osnovnega kapitala po njihovi potrditvi treba registrirati in zanje plačati davek v višini 1 % zadevnega povečanja.

10 Predložitveno sodišče pojasnjuje, da glede na to, da so registracijske pristojbine davki na akte, morebitno povečanje vložka pri obdavčitvi ni pomembno.

11 Na podlagi člena 38 enotnega besedila ničnost ali možnost razveljavitve akta ne pomeni, da ni več obveznosti plačila davka, ki ga je, ko je enkrat plačan, mogoče povrniti

samo, ko civilna sodba, s katero je bil akt razglašen za ničen ali razveljavljen iz razloga, ki ga ni mogoče pripisati strankam, postane pravnomočna. Tako je izključeno, da bi davčno sodišče lahko razglasilo ničnost akta, kakor je ta možnost za to sodišče na splošno predvidena v členu 2(3) zakonodajnega dekreta št. 546, ki vsebuje določbe o davčnem postopku ob upoštevanju pooblastil vlade na podlagi člena 30 zakona št. 413 z dne 30. decembra 1991 (disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413) z dne 31. decembra 1992 (redni dodatek h GURI št. 9 z dne 13. januarja 1993).

12 V skladu s členom 57(1) in (2) enotnega besedila je poleg družbe vpisnice povečanja kapitala za plačilo davka solidarno zavezan tudi javni uslužbenec, ki je sestavil zapisnik.

13 Corte suprema di cassazione meni, da je iz člena 27 zakona št. 89 o organizaciji notariata in notarskih arhivih (legge n. 89, sull'ordinamento del notariato e degli archivi notarili) z dne 16. februarja 1913 (*Gazzetta ufficiale* št. 55 z dne 7. marca 1913) razvidno, da mora notar svoje naloge opraviti, kadar se to od njega zahteva.

14 V skladu s členom 28 navedenega zakona lahko notar zavrne sestavo katerega koli zahtevanega akta, „če stranke pri njem ne vplačajo taks, honorarjev in stroškov, povezanih z aktom".

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

15 Skupščina družbenikov družbe LEJA se je 30. julija 1993 odločila to družbo preoblikovati v delniško družbo in njen osnovni kapital 20.000.000 ITL, kar je okoli 10.329 EUR, povečati na 58.400.000.000 ITL, kar je okoli 30.161.083 EUR.

16 P. Speranza je kot notar prejel zapisnik sestanka te skupščine. V tem zapisniku je bilo pojasnjeno, da bo celotno povečanje zadevnega kapitala izvedel eden od partnerjev družbe LEJA, in sicer družba Tecnoitalia Srl z vložkom 6244 delnic družbe Lama, d. d., ki je bila vpisana v sodni register pri sodišču v Kopru (Slovenija). Izvedenec, ki ga je imenovalo Tribunale di Padova, je vrednost teh delnic ocenil na 58.380.000.000 ITL, kar je okoli 30.150.754 EUR.

17 Potem ko je Corte d'appello di Venezia potrdilo sklep, je bil akt o povečanju kapitala obdavčen po sorazmerni stopnji, ki je določena v zadevni nacionalni ureditvi, Ufficio del Registro v Padovi pa je družbo LEJA in P. Speranzo kot notarja pozval k plačilu zneska 578.102.000 ITL, kar je okoli 298.565 EUR.

18 P. Speranza je navedeni poziv neuspešno izpodbijal pred davčnim sodiščem prve stopnje. Sodba, ki jo je izreklo to sodišče, je bila spremenjena na podlagi pritožbe.

19 Ministero dell'Economia e delle Finanze in Agenzia delle Entrate sta vložila kasacijsko pritožbo zoper sodbo, ki je bila izdana v pritožbenem postopku, v kateri sta se sklicevala na kršitev in napačno uporabo številnih določb enotnega besedila.

20 P. Speranza zatrjuje, da zadevno povečanje kapitala iz postopka v glavni stvari ni bilo izvedeno, ker družba Tecnoitalia Srl ni nikoli imela na voljo delnic družbe Lama, d. d., kar naj bi med drugim povzročilo stečaj družbe LEJA. Poleg tega trdi, da je nacionalna ureditev v nasprotju z Direktivo 69/335, ker glede registracijskih pristojbin določa možnost obdavčitve akta o povečanju kapitala, čeprav ni bilo dejanskega vložka kapitala, in solidarno obveznost notarja.

21 Corte suprema di cassazione meni, da bi bilo treba na podlagi nacionalne ureditve ugoditi pritožbi, ki sta jo vložila Ministero dell'Economia e delle Finanze in Agenzia delle Entrate.

22 Glede na to, da je zadevno registracijsko pristojbino iz postopka v glavni stvari treba opredeliti kot „dajatev na kapital" v smislu člena 4(1)(c) Direktive 69/335 in da člen 4(a), točka 5, tarife I, priložene k enotnemu besedilu, v povezavi s členom 38 enotnega besedila določa, da je obdavčen sam sklep o povečanju kapitala ne glede na izvršitev in veljavnost takega sklepa, Corte suprema di cassazione dvomi o združljivosti nacionalne ureditve s členom 4(1)(c) Direktive 69/335.

23 Enake dvome ima glede združljivosti člena 57 enotnega besedila v delu, v katerem določa, da je notar, ki je sestavil akt, solidarno zavezan za plačilo davka.

24 Predložitveno sodišče tudi poudarja, da če bi se štelo, da je solidarna odgovornost notarja združljiva z Direktivo 69/335, bi lahko bila obrambna sredstva, ki jih ima notar kot oseba, ki ni stranka v sporu med zadevnim podjetjem in davčno upravo, nezadostna.

25 V teh okoliščinah je Corte suprema di cassazione odločilo, da prekine odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predloži ta vprašanja:

„1. Ali je člen 4(1)(c) Direktive [69/335], v katerem je določeno, da je dajatvi na kapital zavezano povečanje kapitala kapitalske družbe z vložkom sredstev katere koli vrste, treba razlagati tako, da je treba obdavčiti le dejansko povečanje, in ne sklepa o povečanju kapitala, ki v bistvu ni bil izvršen?

2. Ali je člen 4(1)(c) Direktive [69/335] treba razlagati tako, da je davek izključno breme družbe vpisnice povečanja kapitala, in ne tudi breme javnega uslužbenca, ki je akt sestavil ali prejel?

3. Ne nazadnje, ali so obrambna sredstva, ki jih italijanska ureditev daje na voljo javnemu uslužbencu, v skladu z načelom sorazmernosti, če upoštevamo, da v skladu s členom 38 [enotnega besedila] ničnost sklepa o povečanju kapitala ali možnost njegove razveljavitve ni upoštevna in da se lahko vračilo plačanega davka zahteva le na podlagi pravnomočne civilne sodbe o razglasitvi ničnosti ali o razveljavitvi?“

Vprašanja za predhodno odločanje

Dopustnost tretjega vprašanja

26 Italijanska vlada dvomi, da je Sodišče pristojno za odgovor na tretje vprašanje, ki se nanaša na spoštovanje načela sorazmernosti.

27 Ta vlada meni, da glede na to, da gre za splošno načelo iz Pogodbe ES, lahko Sodišče doseg tega načela razlaga samo v zadevah v zvezi s položaji, ki vsebujejo čezmejno navezno okoliščino. Dejansko stanje zadeve iz postopka v glavni stvari pa naj bi bilo popolnoma interno. Zato naj načelo sorazmernosti ne bi moglo preprečevati uporabe zadevnih nacionalnih določb iz postopka v glavni stvari, Sodišče pa naj ne bi bilo pristojno za meritorno odločanje.

28 V zvezi s tem je dovolj opozoriti, kot izhaja iz ustaljene sodne prakse, da zahteve, ki izhajajo iz varstva splošnih načel, ki jih priznava pravni red Unije, prav tako zavezujejo države članice pri izvajanju predpisov Unije, ki so tako zavezane te predpise uporabljati karseda v skladu s temi zahtevami (sodba z dne 27. junija 2006 v zadevi Parlament proti Svetu, C-540/03, ZOdl., str. I-5769, točka 105 in navedena sodna praksa).

29 Predložitveno sodišče se v obravnavanem primeru sklicuje na načelo sorazmernosti glede posledic uporabe člena 38 enotnega besedila za okoliščine zadeve iz postopka v glavni stvari. Jasno je, da je namen enotnega besedila, zlasti njegovih členov 1, 2, 10, 13, 14, 27, 38 in 57, prenesti Direktivo 69/335 v italijansko pravo.

30 Ker se predložitveno sodišče sklicuje na načelo sorazmernosti v okviru izvajanja Direktive 69/335 s strani Italijanske republike, je tretje vprašanje dopustno.

Prvo in tretje vprašanje

31 Predložitveno sodišče s prvim in tretjim vprašanjem, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali člen 4(1)(c) Direktive 69/335 nasprotuje nacionalni ureditvi, na podlagi katere je treba za registracijo akta o povečanju osnovnega kapitala družbe plačati dajatev na kapital, in ali načelo sorazmernosti nasprotuje nacionalni ureditvi, ki dokaze glede neobstoja dejanskega vložka, ki ustreza navedenemu povečanju, pred davčnimi sodišči omejuje na predložitev pravnomočne civilne sodbe, s katero je bila registracija razglašena za nično ali razveljavljena, tako da je dajatev na kapital v vsakem primeru treba plačati, povrne pa se lahko samo ob predložitvi take civilne sodbe.

32 Sodišče je že razsodilo, da je glavni razlog dajatve na kapital v samem vložku sredstev, s čimer se poveča osnovni kapital družbe, ne pa v kakršni koli drugi transakciji ali formalnosti (sodba z dne 30. marca 2006 v zadevi Aro Tubi Trafilerie, C-46/04, ZOdl., str. I-3009, točka 27).

33 Vendar je Sodišče prav tako poudarilo, da člena 4(1)(c) in 5(1)(a) Direktive 69/335 ne določata jasno, kdaj nastopi glavni razlog dajatve na kapital (sodba z dne 17. oktobra 2002 v zadevi ESTAG, C-339/99, Recueil, str. I-8837, točka 49).

34 Člen 5(1)(a) navedene direktive namreč omogoča, da se dajatev na kapital obračuna od sredstev, ki jih vložijo ali naj bi jih vložili družbeniki, in v skladu z dejanskimi vložki, države članice pa lahko plačilo te dajatve zahtevajo bodisi naknadno po dejanskem vplačilu vložka sredstev bodisi hkrati z njim, torej tudi pred vplačilom tega vložka, če je to vplačilo nesporno (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo ESTAG, točka 50).

35 Iz tega sledi, da člen 4(1)(c) Direktive 69/335 ne nasprotuje temu, da država članica registracijo akta o povečanju osnovnega kapitala družbe določi kot trenutek nastanka glavnega razloga za dajatev na kapital pod pogojem, da se ohrani zveza med prejetjem te dajatve in dejanskim vplačilom vložka sredstev v družbo vpisnico povečanja kapitala (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo ESTAG, točki 49 in 50).

36 Če namreč med sprejetjem navedenega akta dejanski vložek sredstev še ni bil vplačan in če ni gotovo, da bo vplačan, zadevna država članica ne more zahtevati plačila dajatve na kapital, dokler vplačilo tega vložka ne postane nesporno (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo ESTAG, točki 50 in 51).

37 V obravnavanem primeru je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno, da je bilo med registracijo akta o povečanju kapitala družbe LEJA iz dokazil, ki so bila predložena v oporo zahtevi za registracijo, razvidno, da je bil vložek sredstev že vplačan ali da je bilo njegovo vplačilo vsaj nesporno.

38 Vendar je iz spisa prav tako razvidno, da se je pozneje in pred plačilom navedene dajatve izkazalo, da med navedeno registracijo zaradi goljufije dejanski vložek sredstev pravzaprav ni bil vplačan in da je bilo gotovo, da ne bo vplačan. V takih okoliščinah in glede na ugotovitve iz točk 32, 34 in 36 te sodbe plačila dajatve na kapital tako ni bilo mogoče zahtevati.

39 Predložitveno sodišče pa pojasnjuje, da je v skladu s členom 38 enotnega besedila vsekakor treba plačati dajatev na kapital, ko je akt, s katerim je bilo povečanje registrirano, sestavljen, povračilo te dajatve pa je mogoče dobiti samo, ko se davčnim sodiščem predloži pravnomočna civilna sodba, s katero je bil ta akt razglašen za ničen.

40 Glede na ugotovitve iz točk 32, 34 in 36 te sodbe, zlasti pa glede na dejstvo, da je plačilo dajatve na kapital mogoče zahtevati samo, ko je poznejše vplačilo vložka sredstev nesporno, je treba člena 4(1)(c) in 5(1)(a) Direktive 69/335 razlagati tako, da nasprotujeta taki nacionalni ureditvi.

41 Čeprav v zvezi s tem italijanska vlada pravilno zatrjuje, da se Direktiva 69/335 nikakor ne nanaša na to, kako države članice organizirajo pristojnosti svojih davčnih sodišč in postopek, ki se uporablja v tožbah, ki so jim predložene, v skladu z ustaljeno sodno prakso s postopkovnim pravilom, ki ga določa notranji pravni red države članice, ne sme biti praktično onemogočeno ali čezmerno oteženo izvrševanje pravic, ki jih podeljuje pravni red Unije (načelo učinkovitosti) (glej zlasti sodbo z dne 15. aprila 2010 v zadevi Barth, C-542/08, ZOdl., str. I-3189, točka 17 in navedena sodna praksa).

42 Zahteva po učinkovitosti namreč izraža splošno obveznost držav članic, da zagotovijo sodno varstvo pravic, ki jih imajo posamezniki na podlagi prava Unije. Velja tako za določitev sodišč, pristojnih za odločanje o tožbah, ki temeljijo na tem pravu, kot za opredelitev postopkovnih pravil (glej v tem smislu sodbo z dne 18. marca 2010 v združenih zadevah Alassini in drugi, od C-317/08 do C-320/08, ZOdl., str. I-2213, točka 49 in navedena sodna praksa).

43 Sodišče je pojasnilo, da je treba vsak primer, v katerem se zastavi vprašanje, ali neka nacionalna postopkovna določba onemogoča ali pretirano otežuje uporabo prava Unije, preizkusiti ob upoštevanju položaja te določbe v celotnem postopku ter poteka postopka in njegovih posebnosti pred različnimi nacionalnimi sodišči (sodba z dne 6. oktobra 2009 v zadevi Asturcom Telecomunicaciones, C-40/08, ZOdl., str. I-9579, točka 39 in navedena sodna praksa).

44 Predložitveno sodišče je v obravnavanem primeru poudarilo, da so davčna sodišča v skladu s členom 2(3) zakonodajnega dekreta št. 546 z dne 31. decembra 1992 na splošno pristojna, da sama razglašajo ničnost aktov. Zdi se, da je na podlagi te razglasitve ničnosti zavezancem omogočeno, da se izognejo plačilu davka, saj njegovega plačila ni več mogoče zahtevati.

45 Vendar je glede dajatve na kapital iz predloga za sprejetje predhodne odločbe razvidno, da je izključeno, da bi davčno sodišče lahko samo razglasilo ničnost akta, saj na podlagi člena 38 enotnega besedila ničnost akta, s katerim je bilo povečanje registrirano, ali možnost njegove razveljavitve zavezanca ne odvezuje obveznosti plačila zadevnega davka.

46 Iz tega sledi, da v primeru, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, tožba pred italijanskimi davčnimi sodišči, katere namen je onemogočiti plačilo dajatve na kapital, ki v skladu z Direktivo 69/335 ne bi smela biti zahtevana, v nasprotju s tem, kar trdi italijanska vlada, nikakor ni učinkovita, medtem ko lahko na podlagi splošnega postopkovnega okvira, na katerega se sklicuje predložitveno sodišče, podobne tožbe zoper druge davke zavezanca odvežejo obveznosti plačila nedolgovanega davka.

47 Tako je treba ugotoviti, kot pravilno zatrjujeta P. Speranza in Evropska komisija, da nacionalna ureditev, ki dokaze glede neobstoja dejanskega vložka za zadevno povečanje osnovnega kapitala družbe pred davčnimi sodišči omejuje na predložitev pravnomočne civilne sodbe, s katero je bila registracija razglašena za nično ali razveljavljena, tako da je dajatev na kapital vsekakor treba plačati, povrne pa se lahko samo ob predložitvi take civilne sodbe, praktično onemogoča ali vsaj čezmerno otežuje izvrševanje pravic, ki jih daje Direktiva 69/335.

48 Glede na navedeno in ne da bi bilo treba razlagati načelo sorazmernosti, je na prvo in tretje vprašanje treba odgovoriti, da je člena 4(1)(c) in 5(1)(a) Direktive 69/335 treba razlagati tako, da ne nasprotujeta temu, da država članica registracijo akta o povečanju osnovnega kapitala družbe določi kot trenutek nastanka glavnega razloga za dajatev na kapital pod pogojem, da se ohrani zveza med prejetjem te dajatve in dejanskim vplačilom vložka sredstev v družbo vpisnico povečanja kapitala. Če med sprejetjem navedenega akta dejanski vložek sredstev še ni bil vplačan in če ni gotovo, da bo vplačan, zadevna država članica ne more zahtevati plačila dajatve na kapital, dokler to vplačilo vložka ne bo postalo nesporno. Načelo učinkovitosti je treba razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, ki dokaze glede neobstoja dejanskega vložka za zadevno povečanje osnovnega kapitala družbe pred davčnimi sodišči omejuje

na predložitev pravnomočne civilne sodbe, s katero je bila registracija razglašena za ničnо ali razveljavljena, tako da je dajatev na kapital vsekakor treba plačati, povrne pa se lahko samo ob predložitvi take civilne sodbe.

Drugo vprašanje

49 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali člen 4(1)(c) Direktive 69/335 nasprotuje temu, da mora dajatev na kapital poleg družbe vpisnice povečanja kapitala plačati tudi javni uslužbenec, ki je sestavil ali prejel akt o povečanju osnovnega kapitala.

50 Iz sodne prakse izhaja, da se v skladu s splošno logiko in sistematiko Direktive 69/335 dajatev na kapital obračuna kapitalski družbi, ki je prejemnica zadevnega vložka. To je navadno družba, na katero se fizično prenesejo zadevna sredstva ali storitve. Samo izjemoma bi bilo lahko drugače in bi bilo treba iskati „resničnega prejemnika“ zadevnih sredstev ali storitev (sodba z dne 12. januarja 2006 v zadevi Senior Engineering Investments, C-494/03, ZOdl., str. I-525, točka 25).

51 Poleg tega iz te splošne logike in sistematike prav tako izhaja, da lahko države članice družbo vpisnico povečanja kapitala oprostijo dajatve na kapital samo v primerih iz členov od 6 do 9 in 11 navedene direktive.

52 Vendar kot je poudaril generalni pravobranilec v točkah 38, 39 in 47 sklepnih predlogov, namen Direktive 69/335 ni uskladitev načinov plačila dajatve na kapital, s katerimi se zagotavlja izvršitev davčne obveznosti zavezanca in poenostavlja pobiranje te dajatve.

53 Ugotoviti je treba, da solidarna odgovornost javnega uslužbenca, ki je sestavil ali prejel akt o povečanju osnovnega kapitala družbe, pomeni tako zagotovilo za izvršitev davčne obveznosti družbe vpisnice navedenega povečanja kapitala kot ukrep, s katerim se poenostavlja pobiranje dajatve na kapital.

54 Iz tega sledi, da Direktiva 69/335 načeloma ne nasprotuje temu, da država članica predvidi odgovornost javnega uslužbenca, ki je sestavil ali prejel akt o povečanju kapitala.

55 Toda kot je razvidno iz točk 50 in 51 te sodbe, se dajatev na kapital obračuna kapitalski družbi, ki je prejemnica zadevnega vložka, saj lahko države članice družbo vpisnico povečanja kapitala izvzamejo od plačila dajatve na kapital samo v primerih iz členov od 6 do 9 in 11 navedene direktive.

56 To, da se javnemu uslužbencu naloži solidarna obveznost plačila dajatve na kapital, presega to, kar je potrebno za dosego ciljev, navedenih v točkah 53 in 54 te sodbe, če navedeni javni uslužbenec nima pravice vložiti regresni zahtevek zoper družbo vpisnico povečanja kapitala.

57 V obravnavanem primeru je iz spisa razvidno, da na podlagi člena 28 zakona št. 89 z dne 16. februarja 1913 notar lahko zavrne sestavo katerega koli zahtevanega akta,

če stranke pri njem ne vplačajo taks, honorarjev in stroškov, povezanih z aktom, in da ima pravico vložiti regresni zahtevek zoper družbo vpisnico povečanja.

58 Glede na navedeno je na drugo vprašanje treba odgovoriti, da je treba Direktivo 69/335 razlagati tako, da ne nasprotuje temu, da država članica predvidi solidarno odgovornost javnega uslužbenca, ki je sestavil ali prejel akt o povečanju osnovnega kapitala, če ima ta javni uslužbenec pravico vložiti regresni zahtevek zoper družbo vpisnico povečanja kapitala.

Stroški

59 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 stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

1. Člena 4(1)(c) in 5(1)(a) 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 ne nasprotujeta temu, da država članica registracijo akta o povečanju osnovnega

kapitala družbe določi kot trenutek nastanka glavnega razloga za dajatev na kapital pod pogojem, da se ohrani zveza med prejetjem te dajatve in dejanskim vplačilom vložka sredstev v družbo vpisnico povečanja kapitala. Če med sprejetjem navedenega akta dejanski vložek sredstev še ni bil vplačan in če ni gotovo, da bo vplačan, zadevna država članica ne more zahtevati plačila dajatve na kapital, dokler vplačilo tega vložka ne postane nesporno. Načelo učinkovitosti je treba razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, ki dokaze glede neobstoja dejanskega vložka za zadevno povečanje osnovnega kapitala družbe pred davčnimi sodišči omejuje na predložitev pravnomočne civilne sodbe, s katero je bila registracija razglašena za nično ali razveljavljena, tako da je dajatev na kapital vsekakor treba plačati, povrne pa se lahko samo ob predložitvi take civilne sodbe.

2. **Direktivo 69/335, kakor je bila spremenjena z Direktivo 85/303, je treba razlagati tako, da ne nasprotuje temu, da država članica predvidi solidarno odgovornost javnega uslužbenca, ki je sestavil ali prejel akt o povečanju osnovnega kapitala, če ima ta javni uslužbenec pravico vložiti regresni zahtevek zoper družbo vpisnico povečanja kapitala.**

Podpisi