ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

28. června 2007 *

Ve věci C-466/03,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce a doplňující žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podané Landgericht Baden-Baden (Německo), rozhodnutími ze dne 20. října 2003 a 10. října 2005, došlými Soudnímu dvoru dne 6. listopadu 2003 a 31. října 2005, v řízení

Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft mbH

proti

Land Baden-Württemberg,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení P. Jann (zpravodaj), předseda senátu, K. Lenaerts, E. Juhász, M. Ilešič a E. Levits, soudci,

* Jednací jazyk: němčina.

generální advokáti: L. A. Geelhoed, poté V. Trstenjak,

vedoucí soudní kanceláře: R. Grass, vedoucí soudní kanceláře, poté B. Fülöp, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 9. listopadu 2006,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft mbH A. Feberem a H. Sandwegem, Rechtsanwälte,

— za Land Baden-Württemberg K. Ehmannem, M. Steindorfnerem a F. Mauchem, jako zmocněnci,

— za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a K. Grossem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanovisek generálních advokátů na jednáních konaných dne 16. června 2005 a 8. března 2007,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce a její doplněk se týká výkladu článků 10 a 12 směrnice Rady 69/335/EHS ze dne 17. července 1969 o nepřímých daních

z kapitálových vkladů (Úř. věst. L 249, s. 25; Zvl. vyd. 09/01, s. 11), ve znění směrnice Rady 85/303/EHS ze dne 10. června 1985 (Úř. věst. L 156, s. 23; Zvl. vyd. 09/01, s. 122, dále jen „směrnice 69/335").

2 Tyto otázky byly podány v rámci sporu mezi společností Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft mbH (dále jen „společnost Reiss") a Land Baden-Württemberg (spolková země Bádensko-Württembersko), který se týká zaplacení notářských poplatků za vyhotovení notářského zápisu o převodu obchodních podílů ve společnosti s ručením omezeným ve prospěch společnosti Reiss, který byl uskutečněn jako vklad v rámci zvýšení základního kapitálu uvedené společnosti.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 Jak vyplývá z jejího prvního a druhého bodu odůvodnění, cílem směrnice 69/335 je podpora volného pohybu kapitálu, jenž je základní svobodou, která je považována za zásadní pro vytvoření vnitřního trhu. V tomto ohledu je jejím cílem odstranit daňové překážky v oblasti kapitálových vkladů, zejména vkladů do společností, tj. vkladů společníků nebo akcionářů do kapitálových společností.

4 Za tímto účelem upravují články 1 až 9 směrnice 69/335 uložení harmonizované daně z kapitálových vkladů do společností (dále jen „daň z kapitálu").

5 Článek 4 směrnice 69/335 stanoví seznam operací, u nichž členské státy podle okolností mohou nebo musí uložit daň z kapitálu.

6 Článek 4 odst. 1 písm. c) této směrnice tak stanoví, že členské státy uloží daň z kapitálu, jejímž předmětem je „zvýšení základního kapitálu kapitálové společnosti vkladem majetku jakéhokoli druhu".

7 Mimoto článek 10 směrnice 69/335 ve světle jejího posledního bodu odůvodnění stanoví zrušení daní nebo poplatků se stejnými vlastnostmi jako daň z kapitálu (dále jen „daně podobné dani z kapitálu").

8 Tak podle znění čl. 10 písm. c) této směrnice vedle daně z kapitálu neukládají členské státy společnostem, sdružením nebo právnickým osobám založeným za účelem zisku žádné jiné daně nebo poplatky z registrace nebo jakékoli jiné formality požadované před výkonem činnosti od společnosti, sdružení nebo právnické osoby založené za účelem zisku na základě její právní formy.

9 Nicméně podle čl. 12 odst. 1 písm. a) a písm. e) směrnice 69/335:

„Odchylně od článků 10 a 11 mohou členské státy ukládat

a) daně z převodů cenných papírů, paušální či nikoli;

[...]

e) poplatky uhrazovacího charakteru;

[...]“.

10 Co se týče daní z převodu cenných papírů, odůvodnění návrhu směrnice Komise ze dne 14. prosince 1964 [KOM(64) 526 konečný], který vedl k přijetí směrnice 69/335, vysvětluje:

„Mezi daněmi [nepřímými postihujícími pohyby kapitálu] je možno rozlišovat jednak daně z kapitálových vkladů a jednak daně z obchodů s cennými papíry. Tento návrh směrnice se vztahuje na nepřímé daně z kapitálových vkladů, přičemž tato kategorie daní zahrnuje daň z kapitálu společností, kolkovné z vnitrostátních cenných papírů, kolkovné při uvedení cenných papírů zahraničního původu na

vnitrostátní trh nebo při jejich vydání na vnitrostátním trhu, jakož i jiné nepřímé daně, mající obdobný charakter. Pokud jde o nepřímé daně z obchodů s cennými papíry, jako jsou daně z burzovních operací, budou následně předmětem jiného návrhu směrnice. Tento návrh se jich tedy nedotýká."

Vnitrostátní právní úprava

11 Ustanovení § 15 odst. 3 německého zákona o společnostech s ručením omezeným (Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung) ze dne 20. dubna 1892 (RGBl. 1892 I, s. 477, dále jen „GmbH-Gesetz"), ve znění použitelném na věc v původním řízení, stanoví, že „převod podílů společníky musí být proveden smlouvou uzavřenou ve formě notářského zápisu".

12 Výše poplatků, jež mohou být notáři vybírány, je stanovena zákonem o zpoplatnění úkonů (Kostenordnung) ze dne 26. července 1957 (BGBl. 1957 I, s. 960, dále jen „Kostenordnung"), ve znění použitelném na věc v původním řízení.

13 Ustanovení § 32 odst. 1 Kostenordnung stanoví základní poplatek u operací s hodnotou do 1 000 eur ve výši 10 eur. Tento základní poplatek se zvyšuje:

— u operací s hodnotou do 5 000 eur o 8 eur za každých dodatečných 1 000 eur,

— u operací s hodnotou do 50 000 eur o 6 eur za každých dodatečných 3 000 eur,

— u operací s hodnotou do 5 000 000 eur o 15 eur za každých dodatečných 10 000 eur,

— u operací s hodnotou do 25 000 000 eur o 16 eur za každých dodatečných 25 000 eur,

— u operací s hodnotou do 50 000 000 eur o 11 eur za každých dodatečných 50 000 eur,

— u operací s hodnotou nad 50 000 000 eur o 7 eur za každých dodatečných 250 000 eur.

14 Na základě § 36 odst. 2 Kostenordnung se „za notářské osvědčení smluv [...] vybírá dvojnásobek základního poplatku".

15 Ve spolkové zemi Bádensko-Württembersko jsou vnitřní vztahy mezi úředními notáři a Staatskasse (státní pokladnou) upřesněny zejména v zemském zákoně o financování soudnictví (Landesjustizkostengesetz) ze dne 15. ledna 1993 (GBl. s. 110, dále jen „Landesjustizkostengesetz").

16 Původně tento zákon stanovil, že úřední notáři, kteří svou činnost provozují v soudním okresu Oberlandgericht Karlsruhe (vyšší zemský soud v Karlsruhe), nejsou přímými věřiteli poplatků za vyhotovení notářského zápisu, ale že jsou tyto poplatky odváděny přímo spolkové zemi. Úřední notáři pobírali plat úředníka, ke kterému přistupovala pohyblivá částka odpovídající podílu poplatků, které vybrali. Co se tak týče např. poplatků vybíraných za vyhotovení notářského zápisu o uzavření smluv zmíněných v § 15 odst. 3 GmbH-Gesetz, měli nárok na 50 % výše těchto poplatků.

17 Uvedený režim byl změněn zákonem ze dne 28. července 2005 (GBl. č. 12 ze dne 5. srpna 2005, s. 580) se zpětným účinkem ke dni 1. června 2002.

18 Tak podle § 10 Landesjustizkostengesetz, ve znění změn:

„1) Poplatky a náhrady nákladů za činnost notářů se vybírají ve prospěch státní pokladny.

2) Notáři jsou věřitelé poplatků a náhrad nákladů za jejich činnost podle § 3 odst. 1 zákona spolkové země o soudní pravomoci v nesporném řízení [(Landesgesetz über die freiwillige Gerichtsbarkeit)], jakož i případných úroků podle § 154a Kostenordnung. [...]

3) Mimo jim náležející odměny podle zákona spolkové země o odměňování úředníků [(Landesbesoldungsgesetz)] vybírají notáři poplatky, náhrady nákladů a úroky uvedené v odstavci 2 první větě [...]."

19 Ustanovení § 11 odst. 1 Landesjustizkostengesetz, ve znění změn, stanoví, že státní pokladna obdrží v podstatě nejvýše 15 % poplatků vybíraných úředními notáři spolkové země za vyhotovení notářských zápisů, které osvědčují právní úkony podle kogentních ustanovení práva obchodních společností.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

20 Společnost Reiss rozhodla dne 30. července 2002, že zvýší svůj základní kapitál nepeněžitým vkladem na částku 100 000 eur. Jediný společník této společnosti A. Reiss za tímto účelem převedl formou notářského zápisu ze dne 30. července 2002 (vyhotoveného úředním notářem v soudním okresu Oberlandesgericht Karlsruhe) na společnost Reiss jediný obchodní podíl, který držel v jiné společnosti s ručením omezeným, společnosti Arku Maschinenbau GmbH (dále jen „společnost Arku").

21 Dne 4. listopadu 2002 bylo zvýšení základního kapitálu společnosti Reiss zapsáno do obchodního rejstříku u Amtsgericht Baden-Baden. Kromě jiných poplatků požadoval úředník pověřený vybíráním poplatků po společnosti Reiss za vyhotovení notářského zápisu o převodu jediného obchodního podílu ve společnosti Arku zaplacení notářských poplatků ve výši 11 424 eur. Tato částka byla vypočítána na základě hodnoty operace ve výši 3 763 443,90 eur.

22 Společnost Reiss podala žalobu, kterou napadla opodstatněnost tohoto poplatku s ohledem na právo Společenství.

23 Jelikož byla tato žaloba ze strany Amtsgericht Baden-Baden zamítnuta, podala společnost Reiss proti rozhodnutí uvedeného soudu opravný prostředek k předkládajícímu soudu.

24 Za těchto podmínek se Landgericht Baden-Baden rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Zahrnuje čl. 10 písm. c) směrnice [69/335] také poplatky za vyhotovení notářského zápisu o převodu podílů ve společnosti s ručením omezeným?"

25 V rámci přezkumu projednávané věci Soudní dvůr nejprve rozhodl, že vydá usnesení na základě čl. 104 odst. 3 svého jednacího řádu. V návaznosti na námitky spolkové země Bádensko-Württembersko, že určité aspekty odpovědi na předběžnou otázku nemohou být jasně vyvozeny z existující judikatury, však otázku znovu přezkoumal a rozhodl se o žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vydat rozsudek.

26 Rozhodnutím ze dne 10. října 2005 zaslal Landgericht Baden-Baden Soudnímu dvoru doplňující otázku za účelem zohlednění změny právní úpravy, ke které došlo zákonem ze dne 28. července 2005:

„Ztrácí notářský poplatek svoji povahu daně ve smyslu směrnice 69/335, pokud se stát sice vzdá vybírání své části z právního úkonu, a přenechá tak poplatek samotnému úřednímu notáři – s odečtením paušální náhrady výdajů ve výši 15 % – ale notář jinak zůstává začleněn do správní organizace a je odměňován státem za výkon veřejné služby?"

27 Podáním došlým kanceláři Soudního dvora dne 16. března 2007 společnost Reiss navrhla, aby Soudní dvůr nařídil znovuotevření ústní části řízení v souladu s článkem 61 jednacího řádu za účelem určení důkazních opatření ve smyslu článku 45 a následujících jednacího řádu, aby mohly být prokázány skutečnosti zmíněné v bodě 50 stanoviska generální advokátky V. Trstenjak.

K návrhu na znovuotevření ústní části řízení a na určení důkazních opatření

28 Společnost Reiss si přeje znovuotevřít ústní část řízení, aby mohla být ověřena zjištění učiněná generální advokátkou V. Trstenjak v jejím stanovisku ohledně hospodářského rizika a odpovědnosti úředních notářů.

29 V tomto ohledu je namístě připomenout, že Soudní dvůr může z úřední povinnosti nebo na návrh generálního advokáta nebo také na návrh účastníků řízení nařídit znovuotevření ústní části řízení v souladu s článkem 61 svého jednacího řádu, pokud má za to, že je věc nedostatečně objasněna nebo že musí být rozhodnuta na základě argumentu, který nebyl mezi účastníky řízení projednán (viz rozsudky ze dne 19. února 2002, Wouters a další, C-309/99, Recueil, s. I-1577, bod 42, a ze dne 14. prosince 2004, Swedish Match, C-210/03, Sb. rozh. s. I-11893, bod 25).

30 V projednávané věci má Soudní dvůr po vyslechnutí generálního advokáta nicméně za to, že má k dispozici všechny údaje nezbytné k odpovědi na položené otázky. V důsledku toho je třeba návrh na znovuotevření ústní části řízení zamítnout.

31 Za těchto podmínek je rovněž třeba zamítnout návrh na určení důkazních opatření.

K předběžným otázkám

32 Svými otázkami, které je třeba přezkoumat společně, se předkládající soud v podstatě dotazuje, zda směrnice 69/335 brání vybírání notářských poplatků za vyhotovení notářského zápisu o převodu obchodních podílů ve společnosti, který se uskutečňuje formou vkladu v rámci zvýšení základního kapitálu kapitálové společnosti, a to v systému, jenž se vyznačuje skutečností, že notáři jsou úředníky a že poplatky jsou přinejmenším zčásti odváděny státu k financování veřejných výdajů.

K přípustnosti

33 Vláda spolkové země Bádensko-Württembersko, která tvrdí, že je na první otázku třeba odpovědět záporně, totiž že poplatky dotčené v původním řízení nespadají do působnosti směrnice 69/335, a zejména jejího čl. 10 písm. c), se domnívá, že předkládající soud ve skutečnosti odpověď na doplňující otázku nepotřebuje, a že je tedy tato otázka nepřípustná.

34 V tomto ohledu je namístě připomenout, že odmítnutí žádosti podané vnitrostátním soudem je možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad práva Společenství nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná

o hypotetický problém nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (viz zejména rozsudek ze dne 10. ledna 2006, IATA a ELFAA, C-344/04, Sb. rozh. s. I-403, bod 24 a citovaná judikatura).

35 To přitom není případ věci v původním řízení. Není totiž zjevné, že by dotčené poplatky byly vyloučeny z působnosti směrnice 69/335, a že by tedy doplňující otázka měla být považována za otázku, která nemá žádný vztah k předmětu sporu v původním řízení.

36 Otázka, zda uvedené poplatky spadají, či nikoliv do působnosti směrnice 69/335, mimoto není otázkou přípustnosti, ale je otázkou ve věci samé a musí být v tomto rámci přezkoumána.

37 Na doplňující otázku je tudíž třeba odpovědět.

K věci samé

38 Nejprve je třeba přezkoumat, zda takové poplatky jako poplatky dotčené v původním řízení představují „daň" ve smyslu směrnice 69/335, dále, zda tyto poplatky spadají do zákazu článku 10 směrnice 69/335, a konečně případně, zda spadají pod ustanovení jejího článku 12.

Ke kvalifikaci jako „daň" ve smyslu směrnice 69/335

39 Z judikatury vyplývá, že vzhledem k cílům sledovaným směrnicí 69/335 musí být pojem „daň" ve smyslu této směrnice v zásadě vykládán široce (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 19. března 2002, Komise v Řecko, C-426/98, Recueil, s. I-2793, bod 25, a ze dne 10. března 2005, Optiver a další, C-22/03, Sb. rozh. s. I-1839, body 30 a 31).

40 Podle judikatury musí být notářské poplatky kvalifikovány jako „daň" ve smyslu směrnice 69/335, pokud jsou vybírány za operaci spadající pod uvedenou směrnici notáři, kteří jsou úředníky státu, a pokud jsou alespoň zčásti odváděny státu k financování veřejných výdajů (viz v tomto smyslu usnesení ze dne 21. března 2002, Gründerzentrum, C-264/00, Recueil, s. I-3333, bod 27; rozsudky ze dne 30. června 2005, Längst, C-165/03, Sb. rozh. s. I-5637, bod 37, a ze dne 7. září 2006, Organon Portuguesa, C-193/04, Sb. rozh. s. I-7271, bod 17).

41 Co se týče poplatků dotčených ve věci v původním řízení, je třeba připomenout, že Soudní dvůr již rozhodl, že uvedené podmínky jsou splněny v rámci systému, který byl dříve v platnosti v soudním okresu Oberlandgericht Karlsruhe, kam spadá Amtsgericht Baden-Baden, ve kterém byli notáři úředníky a poplatky vybírané za vyhotovení notářského zápisu byly zčásti odváděny státu k financování jemu příslušných úkolů (viz v tomto smyslu výše uvedené usnesení Gründerzentrum, bod 28).

42 Nezdá se přitom, že by změny uvedeného systému provedené zákonem ze dne 28. července 2005 mohly odůvodnit rozdílný závěr ve věci v původním řízení.

43 Notáři totiž jednak zůstávají úředníky zaměstnanými státem. Dále pak jsou nadále povinni odvádět část uvedených poplatků státu. Krom toho uvedený zákon výslovně upřesňuje, že poplatky a náhrady nákladů za činnost notářů se vybírají ve prospěch státní pokladny.

44 Toto zjištění nemůže být vyvráceno skutečností, že se úřední notáři provozující svou činnost v soudním okresu Oberlandesgericht Karlsruhe od okamžiku vydání zákona ze dne 28. července 2005 sami stali věřiteli dotčených poplatků a že podíl, který mají odvést státu, je poměrně malý, totiž 15 % výše těchto poplatků.

45 Jednak ve věcech, které vedly k vydání rozsudků ze dne 29. září 1999, Modelo, „zvaný Modelo I" (C-56/98, Recueil, s. I-6427, body 19 a 23), a ze dne 21. září 2000, Modelo, „zvaný Modelo II" (C-19/99, Recueil, s. I-7213, body 19 a 23), jakož i výše uvedené rozsudky Längst (viz body 41 až 43) a Organon Portuguesa (body 11 a 17) byly dotčené poplatky rovněž vybírány v první fázi úředními notáři, aby byly v druhé fázi zčásti odvedeny státu.

46 Krom toho v týchž věcech, jakož i ve věci vedoucí k vydání výše uvedeného usnesení Gründerzentrum byly dotčené poplatky kvalifikovány jako „daně" ve smyslu směrnice 69/335 bez ohledu na výši části odváděné státu. I když lze totiž ze skutkového stavu popsaného ve výše uvedeném rozsudku Längst vyvodit, že stát obdržel kolem 66 % poplatků, nebyla tato okolnost Soudním dvorem uvedena jako relevantní pro účely uvedené kvalifikace. Stejně tak žádný z dalších výše uvedených rozsudků neupřesňuje výši části odváděné státu. Proto otázka konkrétní výše části, která má být úředním notářem odvedena státu, nemá a *priori* dopad na kvalifikaci poplatků jako „daně".

47 Z toho vyplývá, že s ohledem na výše uvedenou judikaturu představují takové poplatky, jako jsou ve věci v původním řízení, „daň" ve smyslu směrnice 69/335.

K zákazu daní nebo poplatků podobných dani z kapitálu [čl. 10 písm. c) směrnice 69/335]

48 Především je třeba připomenout, že článek 10 směrnice 69/335 ve světle jejího posledního bodu odůvodnění zakazuje daně nebo poplatky, které se vyznačují stejnými charakteristickými rysy jako daň z kapitálu (viz zejména rozsudky ze dne 20. dubna 1993, Ponente Carni a Cispadana Costruzioni, C-71/91 a C-178/91, Recueil, s. I-1915, bod 29, a ze dne 11. června 1996, Denkavit Internationaal a další, C-2/94, Recueil, s. I-2827, bod 23).

49 Tak jsou v ustanovení čl. 10 písm. c) směrnice 69/335 zejména uvedeny daně nebo poplatky, ať jsou v jakékoliv formě, z registrace nebo jakékoliv jiné formality, které mohou být před výkonem činnosti od společnosti požadovány na základě její právní formy.

50 Tento zákaz doplňuje zákazy uvedené v čl. 10 písm. a) a b) této směrnice, které odkazují na případy popsané v jejím článku 4, a je odůvodněn skutečností, že, ačkoliv se dotčené daně nebo poplatky nevztahují na kapitálové vklady jako takové, jsou nicméně ukládány z důvodu základních formalit spojených s právní formou společnosti, tj. nástroje použitého k vložení kapitálu, takže jejich zachování by mohlo ohrozit také cíle sledované uvedenou směrnicí (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 15. června 2006, Badischer Winzerkeller, C-264/04, Sb. rozh. s. I-5275, bod 19 a citovaná judikatura).

51 Z toho Soudní dvůr vyvodil, že čl. 10 písm. c) směrnice 69/335 musí být v zásadě vykládán široce tak, že se týká nejen formálních postupů předcházejících výkonu činnosti kapitálové společnosti, ale rovněž formalit, které podmiňují výkon činnosti takové společnosti a pokračování v ní (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 2. prosince 1997, Fantask a další, C-188/95, Recueil, s. I-6783, bod 22; ze dne 5. března 1998, Solred, C-347/96, Recueil, s. I-937, bod 22, a výše uvedený rozsudek Badischer Winzerkeller, bod 25).

52 V tomto ohledu Soudní dvůr mnohokrát konstatoval, že pokud taková operace provedená kapitálovou společností, jako např. zvýšení jejího základního kapitálu, změna jejích stanov, nebo nabytí nemovitého majetku v důsledku fúze, ve vnitrostátním právu povinně podléhá právní formalitě, podmiňuje tato formalita výkon činnosti této společnosti a pokračování v ní (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Badischer Winzerkeller, body 26 a 27, jakož i citovaná judikatura).

53 Soudní dvůr tak například rozhodl o protiprávnosti daní nebo poplatků ve smyslu čl. 10 písm. c) směrnice 69/335, jejichž předmětem je registrace nové společnosti (výše uvedené rozsudky Ponente Carni a Cispadana Costruzioni, body 30 a 31, jakož i Fantask a další, bod 22), notářský zápis o založení nové společnosti (výše uvedené usnesení Gründerzentrum, bod 30), zapsání zvýšení základního kapitálu (výše uvedený rozsudek Fantask a další, bod 22; a rozsudky ze dne 26. září 2000, IGI, C-134/99, Recueil, s. I-7717, bod 25, a ze dne 21. června 2001, SONAE, C-206/99, Recueil, s. I-4679, bod 31), notářský zápis o zvýšení základního kapitálu (výše uvedený rozsudek Modelo I, bod 26), jakož i notářské osvědčení splacení dosud nesplacené části základního kapitálu (výše uvedený rozsudek Solred, bod 23).

54 Ve věci v původním řízení, jak rovněž uvádí generální advokát L. A. Geelhoed v bodech 20 až 23 svého stanoviska, byly dotčené poplatky uloženy za vyhotovení notářského zápisu o převodu obchodních podílů ve společnosti (Arku) uskutečněného formou nepeněžitého vkladu v rámci zvýšení základního kapitálu kapitálové společnosti (společnosti Reiss). Dotčený notářský zápis tedy osvědčuje operaci, na

které závisí zvýšení základního kapitálu kapitálové společnosti. Jelikož o takových operacích spočívajících v převodu podílů musí být v německém právu povinně vyhotoven notářský zápis, musí být tento zápis považován za formalitu, která podmiňuje výkon činnosti dotyčné kapitálové společnosti (společnosti Reiss) a pokračování v ní. Dotčený zápis je tedy předchozí formalitou požadovanou od kapitálové společnosti na základě její právní formy.

55 Z toho vyplývá, že takové poplatky jako poplatky dotčené ve věci v původním řízení spadají do čl. 10 písm. c) směrnice 69/335, což znamená, že je jejich ukládání v zásadě zakázáno.

56 Je však ještě třeba ověřit, zda takové poplatky nespadají do působnosti jednoho z ustanovení článku 12 směrnice 69/335.

K ustanovení povolujícímu ukládání daní z převodů cenných papírů [čl. 12 odst. 1 písm. a) směrnice 69/335]

57 Článek 12 odst. 1 písm. a) směrnice 69/335 upřesňuje, že členské státy mohou ukládat daně z převodů cenných papírů.

58 Jelikož přitom čl. 12 odst. 1 písm. a) směrnice 69/335 omezuje zákazy stanovené v článcích 10 a 11 téže směrnice, musí být uvedené ustanovení vykládáno restriktivně a nemůže být chápáno tak, že se vztahuje i na jiné daně nebo poplatky než „daně z převodů cenných papírů" ve vlastním smyslu těchto pojmů.

59 Z toho vyplývá, že, jelikož poplatky dotčené v původním řízení nepředstavují daň z převodů cenných papírů, ale naopak notářské poplatky, které spadají pod čl. 10 písm. c) směrnice 69/335, nespadají do působnosti čl. 12 odst. 1 písm. a) směrnice 69/335.

K odchylce povolující poplatky uhrazovacího charakteru [čl. 12 odst. 1 písm. e) směrnice 69/335]

60 Článek 12 odst. 1 písm. e) směrnice 69/335 stanoví, že členské státy mohou ukládat poplatky uhrazovacího charakteru.

61 V tomto ohledu je namístě uvést, že „poplatky uhrazovacího charakteru" jsou poplatky vybírané jako odměna za poskytnutou službu (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 19. března 2002, Komise v. Řecko, C-426/98, Recueil, s. I-2793, bod 36).

62 Tudíž, jak konstatoval generální advokát L. A. Geelhoed v bodě 32 svého stanoviska, jako „poplatky uhrazovacího charakteru" ve smyslu čl. 12 odst. 1 písm. e) směrnice 69/335 mohou být kvalifikovány pouze odměny, jejichž výše je vypočítána na základě nákladů na poskytnutou službu. Naopak odměna, jejíž výše nemá žádnou spojitost s náklady na tuto konkrétní službu nebo jejíž výše je vypočítána nikoliv podle nákladů na službu, vůči níž představuje protiplnění, ale podle veškerých provozních a investičních nákladů veřejné správy, musí být považována za daň zakázanou podle článků 10 a 11 uvedené směrnice (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Ponente Carni a Cispadana Costruzioni, body 41 a 42, jakož i výše uvedené usnesení Gründerzentrum, bod 31).

63 Poplatek, jehož výše se určí v závislosti na hodnotě výchozí hospodářské operace a který se zvyšuje přímo a bez omezení v závislosti na této hodnotě, tak svoji samou podstatou nemůže představovat „poplatek uhrazovacího charakteru" ve smyslu čl. 12 odst. 1 písm. e) směrnice 69/335. I když v určitých případech může existovat spojitost mezi komplexností služby poskytnuté veřejnou správou a hodnotou výchozí hospodářské operace, výše takového poplatku obecně nebude mít souvislost s výdaji, které tato správa konkrétně vynaložila (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Modelo I, bod 30, a IGI, bod 31).

64 Ve věci v původním řízení se výše dotčených poplatků zvyšuje přímo v závislosti na hodnotě převáděných obchodních podílů, a tedy na hodnotě výchozí hospodářské operace. Krom toho vzhledem k tomu, že se tyto poplatky vybírají bez jakéhokoliv omezení, mohou dosáhnout značné celkové výše, kterou se ani německá vláda nesnažila odůvodnit tím, že odpovídá nákladům na poskytnutou službu.

65 Za těchto okolností nejsou uvedené poplatky uhrazovacího charakteru ve smyslu čl. 12 odst. 1 písm. e) směrnice 69/335.

66 S ohledem na výše uvedené je třeba odpovědět na položené předběžné otázky tak, že čl. 10 písm. c) směrnice 69/335 brání vybírání notářských poplatků za vyhotovení notářského zápisu o převodu obchodních podílů ve společnosti, který se uskutečňuje formou vkladu v rámci zvýšení základního kapitálu kapitálové společnosti, a to v systému, jenž se vyznačuje skutečností, že notáři jsou úředníky a poplatky jsou přinejmenším zčásti odváděny státu k financování veřejných výdajů.

K nákladům řízení

67 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

Článek 10 písm. c) směrnice Rady 69/335/EHS ze dne 17. července 1969 o nepřímých daních z kapitálových vkladů, ve znění směrnice Rady 85/303/EHS ze dne 10. června 1985, brání vybírání notářských poplatků za vyhotovení notářského zápisu o převodu obchodních podílů ve společnosti, který se uskutečňuje formou vkladu v rámci zvýšení základního kapitálu kapitálové společnosti, a to v systému, jenž se vyznačuje skutečností, že notáři jsou úředníky a poplatky jsou přinejmenším zčásti odváděny státu k financování veřejných výdajů.

Podpisy.