ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 28. júna 2007 *

Vo veci C-466/03,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania a doplnenie tohto návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Landgericht Baden-Baden (Nemecko) z 20. októbra 2003 doručeným Súdnemu dvoru 6. novembra 2003 a doplnený rozhodnutím Landgericht Baden-Baden (Nemecko) z 10. októbra 2005 doručeným Súdnemu dvoru 31. októbra 2005, ktorý súvisí s konaním:

Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft mbH

proti

Spolkovej krajine Bádensko-Württembersko,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory P. Jann (spravodajca), sudcovia K. Lenaerts, E. Juhász, M. Ilešič a E. Levits,

* Jazyk konania: nemčina.

generálni advokáti: L. A. Geelhoed, neskôr V. Trstenjak,
tajomníci: R. Grass, tajomník, neskôr B. Fülöp, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 9. novembra 2006,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft mbH, v zastúpení: A. Feber a H. Sandweg, Rechtsanwälte,

— spolková krajina Bádensko-Württembersko, v zastúpení: K. Ehmann, M. Steindorfner a F. Mauch, splnomocnení zástupcovia,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: R. Lyal a K. Gross, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnych advokátov na pojednávaniach 16. júna 2005 a 8. marca 2007,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania a doplnenie tohto návrhu sa týkajú výkladu článku 10 a článku 12 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), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 85/303/EHS z 10. júna 1985 (Ú. v. ES L 156, s. 23; Mim. vyd. 09/001, s. 122, ďalej len „smernica 69/335“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft mbH (ďalej len „spoločnosť Reiss“) a spolkovou krajinou Bádensko-Württembersko, ktorý sa týkal výberu notárskych poplatkov za úradné osvedčenie prevodu obchodného podielu v spoločnosti s ručením obmedzeným na spoločnosť Reiss, pričom tento prevod bol uskutočnený formou vkladu do spoločnosti v rámci zvýšenia základného imania spoločnosti Reiss.

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Cieľom smernice 69/335, tak, ako vyplýva z jej prvého a druhého odôvodnenia, je podporovať voľný pohyb kapitálu, čo je považované za jednu zo základných slobôd nevyhnutných pre vytvorenie vnútorného trhu. Z tohto dôvodu sa zameriava na odstraňovanie daňových prekážok v oblasti tvorby a zvyšovania základného imania, čo sa týka najmä vkladov do spoločností, teda vkladov vložených do kapitálových spoločností ich spoločníkmi alebo akcionármi.

4 Na tento účel články 1 až 9 smernice 69/335 stanovujú vyrubovanie zosúladenej dane z vkladov do kapitálových spoločností (ďalej len „daň z vkladu“).

5 Článok 4 smernice 69/335 stanovuje zoznam transakcií, ktoré členské štáty môžu alebo musia, podľa daného prípadu, zdaniť daňou z vkladu.

6 Článok 4 ods. 1 písm. c) tejto smernice stanovuje, že členské štáty môžu zdaniť daňou z vkladu „zvýšenie kapitálu kapitálového podniku príspevkom aktív ľubovolného druhu [zvýšenie základného imania kapitálovej spoločnosti prostredníctvom peňažných vkladov alebo iných peniazmi oceniteľných hodnôt akéhokoľvek druhu — *neoficiálny preklad*]“.

7 Okrem toho článok 10 smernice 69/335, interpretovaný vo svetle posledného odôvodnenia tejto smernice, stanovuje zrušenie daní s rovnakými vlastnosťami ako daň z vkladu (ďalej len „dane podobné dani z vkladu“).

8 Podľa článku 10 písm. c) tejto smernice členské štáty okrem dane z vkladu neuplatňujú v prípade obchodných spoločností, združení alebo právnických osôb, založených s cieľom dosahovať zisk, žiadne dane a poplatky z hľadiska registrácie alebo iných formalít požadovaných pred začatím podnikania, ktorým obchodná spoločnosť, združenie alebo právnická osoba založená s cieľom dosahovať zisk môže podliehať z dôvodu svojej právnej formy.

9 No podľa článku 12 ods. 1 písm. a) a e) smernice 69/335:

„1. Bez zreteľa na články 10 a 11 môžu členské štáty uvaliť:

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

…

e) dane platené spôsobom poplatkov alebo príspevkov [poplatky platené ako úhrada — *neoficiálny preklad*];

…“

10 V súvislosti so zdanením prevodu a prechodu cenných papierov dôvodová správa k návrhu smernice Komisie zo 14. decembra 1964 [KOM(64) 526 v konečnom znení], ktorá viedla k prijatiu smernice 69/335, uvádza nasledujúce:

„[Nepriame] dane [na pohyb kapitálu] sa skladajú po prvé z daní z tvorby a zvýšenia základného imania a po druhé z obchodovania s cennými papiermi. Tento návrh smernice sa týka nepriamych daní z tvorby a zvýšenia základného imania, pričom do tejto oblasti patrí daň z vkladu z vlastného kapitálu spoločnosti, kolková daň na vnútroštátne cenné papiere, kolková daň pri uvedení cenných papierov zahraničného

pôvodu na vnútroštátny trh alebo pri ich vydaní na vnútroštátnom trhu a iné nepriame dane podobného charakteru. Nepriame dane z obchodovania s cennými papiermi, ako napríklad dane z burzových operácií, budú predmetom iného návrhu smernice. Tento návrh sa ich teda netýka.“

Vnútroštátna právna úprava

11 § 15 ods. 3 zákona o spoločnostiach s ručením obmedzeným (Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung) z 20. apríla 1892 (RGBl. 1892 I s. 477, ďalej len „GmbH-Gesetz“), v znení platnom v čase konania vo veci samej, stanovuje, že „zmluva, na základe ktorej dochádza k prevodu obchodných podielov spoločníkov musí byť osvedčená notárom“.

12 Poplatky za notárske služby, ktoré si môžu notári účtovať, sú stanovené v zákone o poplatkoch za úkony (Kostenordnung) z 26. júla 1957 (BGBl. 1957 I, s. 960, ďalej len „Kostenordnung“), v znení platnom v čase konania vo veci samej.

13 § 32 ods. 1 Kostenordnung stanovuje, že základný poplatok pri hodnote operácií 1 000 eur je 10 eur. Tento základný poplatok je zvýšený:

— o 8 eur za každých ďalších 1 000 eur v prípade hodnoty operácií do 5 000 eur,

— o 6 eur za každých ďalších 3 000 eur v prípade hodnoty operácií do 50 000 eur,

— o 15 eur za každých ďalších 10 000 eur v prípade hodnoty operácií do 5 000 000 eur,

— o 16 eur za každých ďalších 25 000 eur v prípade hodnoty operácií do 25 000 000 eur,

— o 11 eur za každých ďalších 50 000 eur v prípade hodnoty operácií do 50 000 000 eur,

— o 7 eur za každých ďalších 250 000 eur v prípade hodnoty operácií nad 50 000 000 eur.

14 Podľa § 36 ods. 2 Kostenordnung „za úradné osvedčenie zmluvy sa účtuje dvojnásobok základného poplatku“.

15 V spolkovej krajine Bádensko-Württembersko sú interné vzťahy medzi štátnymi notármi a Staatskasse (štátna pokladnica) upravené najmä v krajinskom zákone o financovaní súdnictva (Landesjustizkostengesetz) z 15. januára 1993 (GBl. s. 110, ďalej len „Landesjustizkostengesetz“).

16 Pôvodne zákon stanovoval, že štátni notári pôsobiaci v obvode Oberlandesgericht Karlsruhe sa nestávajú priamymi veriteľmi poplatkov požadovaných v súvislosti s vyhotovením notárskeho úkonu, ale že tieto poplatky pripadajú priamo spolkovej krajine. Štátni notári poberali stály úradnícky plat, ktorý sa zvyšoval o pohyblivú sumu zodpovedajúcu určitému podielu z poplatkov, ktoré si za svoju činnosť účtovali. Takže napríklad v prípade poplatkov vybraných v súvislosti s úradným osvedčením zmlúv uvedených v § 15 ods. 3 GmbH-Gesetz mali právo na 50 % z hodnoty týchto poplatkov.

17 Tento systém bol zmenený zákonom z 28. júla 2005 (GB1. č. 12 z 5. augusta 2005, s. 580), ktorý pôsobil retroaktívne, a to od 1. júna 2002.

18 Podľa § 10 Landesjustizkostengesetz v zmenenom a doplnenom znení:

„1. Poplatky a náklady súvisiace s činnosťou notárov sú vyberané v prospech štátnej pokladnice.

2. Notári sú priamymi veriteľmi poplatkov a nákladov súvisiacich s ich činnosťou podľa § 3 ods. 1 krajinského zákona o súdnej právomoci v nesporových veciach [(Landesgesetz über die freiwillige Gerichtsbarkeit)], ako aj prípadných úrokov podľa § 154a Kostenordnung. …

3. Poplatky, náklady a úroky uvedené v odseku 2 prvej vete… poberajú notári nad rámec stáleho platu, ktorý im prináleží podľa krajinského zákona o odmeňovaní úradníkov [(Landesbesoldungsgesetz)].“

19 § 11 ods. 1 Landesjustizkostengesetz v zmenenom a doplnenom znení stanovuje, že do štátnej pokladnice je v zásade odvádzaných maximálne 15 % z poplatkov, ktoré vyberajú krajinskí štátni notári v súvislosti s úradným osvedčením právnych úkonov požadovaným kogentnými ustanoveniami práva obchodných spoločností.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

20 Dňa 30. júla 2002 rozhodla spoločnosť Reiss o zvýšení základného imania na čiastku až 100 000 eur nepeňažným vkladom. Na tento účel pán Reiss, jediný spoločník tejto spoločnosti, previedol na základe notárskej zápisnice z 30. júla 2002 (spísanej štátnym notárom pôsobiacim v obvode Oberlandesgericht Karlsruhe) na spoločnosť Reiss jediný obchodný podiel, ktorý vlastnil v inej spoločnosti s ručením obmedzeným, spoločnosti Arku Maschinenbau GmbH (ďalej len „spoločnosť Arku“).

21 Dňa 4. novembra 2002 bolo zvýšenie základného imania spoločnosti Reiss zapísané do obchodného registra vedeného Amtsgericht Baden Baden. Bez ohľadu na iné povinné poplatky požadoval úradník poverený výberom poplatkov, aby spoločnosť Reiss zaplatila za úradné osvedčenie prevodu obchodného podielu v spoločnosti Arku notárske poplatky vo výške 11 424 eur. Táto suma bola stanovená z hodnoty operácie vo výške 3 763 443,90 eura.

22 Spoločnosť Reiss podala žalobu, ktorou spochybňuje oprávnenosť tohto zdanenia vo svetle práva Spoločenstva.

23 Túto žalobu Amtsgericht Baden-Baden zamietol, a preto sa spoločnosť Reiss proti tomuto rozhodnutiu odvolala.

24 Za týchto okolností rozhodol Landgericht Baden-Baden prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Vzťahuje sa článok 10 písm. c) smernice 69/335 tiež na dane týkajúce sa vyhotovenia notárskej zápisnice osvedčujúcej prevod obchodných podielov [v] spoločnosti s ručením obmedzeným?“

25 V rámci skúmania tejto veci vydal Súdny dvor uznesenie podľa § 104 ods. 3 svojho rokovacieho poriadku. No potom, čo obdržal námietky spolkovej krajiny Bádensko-Württembersko, podľa ktorej nebolo možné niektoré aspekty odpovede na prejudiciálnu otázku odvodiť z ustálenej judikatúry, znovu otázku posúdil a rozhodol o návrhu na začatie prejudiciálneho konania rozsudkom.

26 S cieľom zohľadniť právnu úpravu prijatú zákonom z 28. júla 2005 predložil Landgericht Baden-Baden rozhodnutím z 10. októbra 2005 Súdnemu dvoru doplňujúcu otázku:

„Strácajú notárske poplatky charakter dane v zmysle smernice 69/335, pokiaľ štát upustil od vyberania svojej časti poplatku súvisiaceho s právnym úkonom a poplatky ponecháva — po odčítaní paušálnej náhrady nákladov vo výške 15 % — štátnemu notárovi, ale notár i naďalej tvorí súčasť štátnej správy a za výkon verejnej služby je odmeňovaný štátom?“

27 Podaním doručeným do kancelárie Súdneho dvora 16. marca 2007 požiadala spoločnosť Reiss Súdny dvor o nariadenie opätovného otvorenia ústnej časti konania podľa článku 61 rokovacieho poriadku, aby bolo možné vykonať dokazovanie podľa článku 45 a nasl. rokovacieho poriadku na účely preukázania skutočností uvedených v bode 50 návrhov generálnej advokátky Trstenjak.

O návrhu na nariadenie opätovného otvorenia ústnej časti konania a o návrhu na nariadenie vykonania dokazovania

28 Spoločnosť Reiss požiadala Súdny dvor o nariadenie opätovného otvorenia ústnej časti konania, aby bolo možné overiť závery generálnej advokátky Trstenjak o ekonomickom riziku a zodpovednosti štátnych notárov uvedené v jej návrhoch.

29 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že Súdny dvor môže i bez návrhu alebo na návrh generálneho advokáta, alebo na návrh účastníkov konania nariadiť opätovné otvorenie ústnej časti konania v súlade s článkom 61 rokovacieho poriadku, ak usúdi, že nemá dostatok informácií alebo, že vec je potrebné rozhodnúť na základe tvrdenia, ktoré nebolo prejednané účastníkmi konania (pozri rozsudok z 19. februára 2002, Wouters a i., C-309/99, Zb. s. I-1577, bod 42, a zo 14. decembra 2004, Swedish Match, C-210/03, Zb. 2004 s. I-11893, bod 25).

30 V prejednávanej veci však Súdny dvor po vypočutí generálnej advokátky usúdil, že má všetky podklady potrebné na to, aby mohol zodpovedať na položené otázky. Preto treba návrh na opätovné otvorenie ústnej časti konania zamietnuť.

31 V tejto súvislosti je potrebné zamietnuť tiež návrh na nariadenie vykonania dokazovania.

O prejudiciálnych otázkach

32 Týmito otázkami, ktoré je vhodné posudzovať vo vzájomnej súvislosti, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či je výber notárskych poplatkov v súvislosti s osvedčením prevodu obchodných podielov uskutočneného formou vkladu do spoločnosti v rámci zvýšenia základného imania kapitálovej spoločnosti v systéme, v ktorom sú notári štátnymi úradníkmi, a časť poplatku je odvádzaná štátu na účely krytia verejných výdavkov, v rozpore so smernicou 69/335.

O prípustnosti

33 Vláda spolkovej krajiny Bádensko-Württembersko tvrdí, že na prvú otázku musí byť odpovedané negatívne v tom zmysle, že poplatky, ktoré sú predmetom konania vo veci samej, nespadajú do pôsobnosti smernice 69/335, najmä článku 10 písm. c) tejto smernice, a domnieva sa preto, že odvolací súd v podstate nepotrebuje dostať odpoveď na doplňujúcu otázku a táto otázka je teda neprípustná.

34 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že odmietnuť návrh podaný vnútroštátnym súdom je možné len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Spoločenstva nemá žiadnu súvislosť s existenciou alebo predmetom sporu vo veci samej, ak ide

o hypotetický problém alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými alebo právnymi okolnosťami potrebnými na to, aby užitočným spôsobom odpovedal na otázky, ktoré mu boli položené (pozri najmä rozsudok z 10. januára 2006, IATA a ELFAA, C-344/04, Zb. s. I-403, bod 24 a tam citovanú judikatúru).

35 Vo veci samej nejde o takýto prípad. V podstate nie je úplne zjavné, že predmetné poplatky sú vylúčené z pôsobnosti smernice 69/335 a že sa z toho dôvodu doplňujúca otázka nevzťahuje na spor vo veci samej.

36 Otázka, či dané poplatky patria alebo nepatria do pôsobnosti smernice 69/335 nie je otázkou prípustnosti, ale týka sa veci samej a musí byť teda posúdená v jej rámci.

37 Na doplňujúcu otázku je teda potrebné odpovedať.

O veci samej

38 V prvom rade je potrebné posúdiť, či poplatky, ktoré sú predmetom sporu vo veci samej, predstavujú daň v zmysle smernice 69/335, potom je potrebné posúdiť, či sa na tieto poplatky vzťahuje zákaz podľa článku 10 smernice 69/335 a napokon, ak to bude potrebné, či sa na tieto poplatky vzťahujú niektoré z výnimiek stanovených v článku 12 tejto smernice.

O kvalifikácii „dane“ v zmysle smernice 69/335

39 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že vzhľadom na ciele sledované smernicou 69/335 musí byť pojem „daň“ v zmysle tejto smernice vykladaný extenzívne (pozri v tomto zmysle rozsudky z 19. marca 2002, Komisia/Grécko, C-426/98, Zb. s I-2793, bod 25, a z 10. marca 2005, Optiver a i., C-22/03, Zb. s. I-1839, body 30 a 31).

40 Podľa ustálenej judikatúry musia byť notárske poplatky kvalifikované ako daň v zmysle smernice 69/335, pokiaľ sú vyberané notármi, ktorí sú štátnymi úradníkmi, v súvislosti s operáciou patriacou do pôsobnosti tejto smernice a aspoň čiastočne sú odvádzané štátu, ktorý ich využíva na financovanie verejných výdavkov (pozri v tomto zmysle uznesenie z 21. marca 2002, Gründerzentrum, C-264/00, Zb. s. I-3333, bod 27; rozsudky z 30. júna 2005, Längst, C-165/03, Zb. s. I-5637, bod 37, a zo 7. septembra 2006, Organon Portuguesa, C-193/04, Zb. 2006 s. I-7271, bod 17).

41 Čo sa týka poplatkov, ktoré sú predmetom konania vo veci samej, je potrebné pripomenúť, že Súdny dvor už rozhodol, že tieto podmienky boli splnené v rámci systému, ktorý pôvodne existoval v obvode Oberlandesgericht Karlsruhe, do ktorého patrí Amtsgericht Baden-Baden, kde notársku činnosť vykonávali notári, ktorí boli štátnymi úradníkmi, a kde bola časť poplatkov vyberaná v súvislosti s notárskymi úkonmi odvádzaná štátu na financovanie jeho úloh (v tomto zmysle pozri uznesenie Gründerzentrum, už citované, bod 28).

42 Nezdá sa však, že by zmeny tohto systému, ktoré priniesol zákon z 28. júla 2005, odôvodňovali prijatie odlišného záveru v súvislosti s konaním vo veci samej.

43 Na jednej strane v podstate notári zostávajú štátnymi úradníkmi odmeňovanými štátom. Na druhej strane sú i naďalej povinní odvádzať štátu malú časť účtovaných poplatkov. Mimochodom tento zákon výslovne uvádza, že poplatky a náklady súvisiace s činnosťou notárov sú vyberané v prospech štátnej pokladnice.

44 Toto konštatovanie nemôže byť vyvrátené skutočnosťou, že štátni notári pôsobiaci v obvode Oberlandesgericht Karlsruhe sa stali na základe zákona z 28. júla 2005 sami veriteľmi predmetných poplatkov a že časť poplatkov, ktorú musia odvádzať štátu, je relatívne malá, konkrétne 15 % hodnoty poplatkov.

45 Na jednej strane vo veciach, o ktorých bolo rozhodnuté rozsudkom z 29. septembra 1999, Modelo, nazývaný „Modelo I“ (C-56/98, Zb. s. I-6427, body 19 a 23), rozsudkom z 21. septembra 2000, Modelo, nazývaný „Modelo II“ (C-19/99, Zb. s. I-7213, body 19 a 23) a už citovanými rozsudkami Längst a Organon Portuguesa (pozri body 41 až 43 a body 11 a 17), predmetné poplatky boli taktiež najprv vyberané štátnymi notármi, ktorí ich časť následne odvádzali štátu.

46 Na druhej strane v uvedených veciach, tak ako i vo veci, v ktorej bolo vydané už citované uznesenie Gründerzentrum, boli predmetné poplatky kvalifikované ako „daň“ v zmysle smernice 69/335, a to bez ohľadu výšku čiastky, ktorá bola odvádzaná štátu. Ak je možné odvodiť zo skutkových okolností už citovaného prípadu Längst, že štátu bolo odvedených približne 66 % notárskych poplatkov, tieto okolnosti Súdny dvor nepovažoval na účely danej kvalifikácie za relevantné. Rovnako ani žiaden iný rozsudok neuvádza konkrétnu čiastku odvádzanú štátu. Z tohto dôvodu nemá otázka týkajúca sa hodnoty čiastky odvádzanej štátnym notárom štátu vplyv na kvalifikáciu notárskych poplatkov ako „dane“.

47 Z toho vo svetle už citovanej ustálenej judikatúry vyplýva, že notárske poplatky, ktoré sú predmetom konania vo veci samej, predstavujú daň v zmysle smernice 69/335.

O zákaze daní podobných dani z vkladu [článok 10 písm. c) smernice 69/335]

48 Najskôr je potrebné pripomenúť, že článok 10 smernice 69/335, interpretovaný vo svetle posledného odôvodnenia tejto smernice, zakazuje dane podobné dani z vkladu (pozri najmä rozsudky z 20. apríla 1993 Ponente Carni a Cispadana Costruzioni, C-71/91 a C-178/91, Zb. s. I-1915, bod 29, a z 11. júna 1996, Denkavit Internationaal a i., C-2/94, Zb. s. I-2827, bod 23).

49 Článok 10 písm. c) sa vzťahuje najmä na dane a poplatky, ktoré sú uplatňované v súvislosti s registráciou alebo inými formalitami požadovanými pred začatím podnikania, ktorým môže spoločnosť podliehať z dôvodu svojej právnej formy.

50 Uvedený zákaz sa pripája k zákazom uvedeným v článku 10 písm. a) a b) tejto smernice, ktorý odkazuje na prípady uvedené v článku 4 tejto smernice a je odôvodnený skutočnosťou, že ak aj predmetom uvedených daní nie sú vklady do spoločnosti ako také, uvedené dane sú vyberané z dôvodu formalít súvisiacich s právnou formou spoločnosti, teda s nástrojom použitým na zhromažďovanie kapitálu a ich zachovanie by tak mohlo ohroziť ciele sledované touto smernicou (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. júna 2006, Badischer Winzerkeller, C-264/04, Zb. s. I-5275, bod 19 a tam citovanú judikatúru).

51 Súdny dvor dospel k záveru, že článok 10 písm. c) smernice 69/335 treba vykladať extenzívne tak, že sa týka nielen formalít požadovaných od kapitálových spoločností pred začatím podnikateľskej činnosti, ale aj podmienok týkajúcich sa pokračovania vo výkone podnikateľskej činnosti touto spoločnosťou (pozri v tomto zmysle rozsudky z 2. decembra 1997, Fantask a i., C-188/95, Zb. s. I-6783, bod 22; z 5. marca 1998, Solred, C-347/96, Zb. s. I-937, bod 22, a Badischer Winzerkeller, už citovaný, bod 25).

52 V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že Súdny dvor opakovane konštatoval, že ak postup vykonaný kapitálovou spoločnosťou, akým je napríklad zvýšenie jej základného imania, zmena jej stanov alebo nadobudnutie nehnuteľnosti v dôsledku splynutia musí byť vo vnútroštátnom práve povinne predmetom právnej formality, potom táto formalita podmieňuje výkon a pokračovanie výkonu podnikateľskej činnosti tejto spoločnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok Badischer Winzerkeller, už citovaný, body 26 a 27 a tam citovanú judikatúru).

53 Súdny dvor napríklad rozhodol o nezákonnosti daní v zmysle článku 10 písm. c) smernice 69/335 uplatňovaných v súvislosti s registráciou novozaloženej spoločnosti (rozsudky Ponente Carni a Cispadana Costruzioni, už citovaný, body 30 a 31; Fantask a i., už citovaný, bod 22), s úradným osvedčením založenia spoločnosti (uznesenie Gründerzentrum, už citované, bod 30), so zvýšením základného imania spoločnosti (rozsudky Fantask a i., už citovaný, bod 22; z 26. septembra 2000, IGI, C-134/99, Zb. s. I-7717, bod 25, a z 21. júna 2001, SONAE, C-206/99, Zb. s. I-4679, bod 31), s úradným osvedčením zvýšenia základného imania spoločnosti (rozsudok Modelo I, už citovaný, bod 26), ako i s úradným osvedčením splatenia zvyšnej časti vkladu prevzatého spoločníkom (rozsudok Solred, už citovaný, bod 23).

54 V konaní vo veci samej, tak ako to uviedol aj generálny advokát Geelhoed v bodoch 20 až 23 svojich návrhov, boli predmetné notárske poplatky stanovené v súvislosti s úradným osvedčením prevodu obchodného podielu v spoločnosti (Arku), ktorý bol uskutočnený formou nepeňažného vkladu do spoločnosti v rámci zvýšenia základného imania kapitálovej spoločnosti (spoločnosť Reiss). Predmetné úradné

osvedčenie teda osvedčovalo operáciu, od ktorej záviselo zvýšenie základného imania kapitálovej spoločnosti. Pretože takéto operácie prevodu obchodných podielov musia byť podľa nemeckého práva povinne úradne osvedčené, treba toto úradné osvedčenie považovať za formalitu, ktorá podmieňuje výkon podnikateľskej činnosti danej kapitálovej spoločnosti (spoločnosť Reiss). Uvedené úradné osvedčenie je teda predbežná formalita, ktorej môže kapitálová spoločnosť podliehať z dôvodu svojej právnej formy.

55 Z toho vyplýva, že poplatky, ktoré sú predmetom konania vo veci samej, patria do pôsobnosti článku 10 písm. c) smernice 69/335, z čoho vyplýva, že ich uplatňovanie je v podstate zakázané.

56 Je však ešte potrebné overiť, či sa na uvedené poplatky neuplatňuje niektorá z výnimiek stanovených v článku 12 smernice 69/335.

O výnimkách umožňujúcich výber daní z prevodu a prechodu [neoficiálny preklad] cenných papierov [článok 12 ods. 1 písm. a) smernice 69/335]

57 Článok 12 ods. 1 písm. a) smernice 69/335 ustanovuje, že členské štáty môžu slobodne vyberať dane z prevodu a prechodu cenných papierov.

58 No vzhľadom na to, že článok 12 ods. 1 písm. a) smernice 69/335 stanovuje medze zákazov ustanovených v článku 10 a článku 11 tejto smernice, musí byť tento článok vykladaný reštriktívne a nedá sa z neho odvodzovať, že sa vzťahuje aj na iné dane ako „dane z prevodu a prechodu [*neoficiálny preklad*] cenných papierov“ v pravom slova zmysle.

59 Keďže predmetné poplatky nepredstavujú daň z prevodu a prechodu cenných papierov, ale naopak, notárske poplatky, na ktoré sa vzťahuje článok 10 písm. c) smernice 69/335, nespadajú do pôsobnosti článku 12 ods. 1 písm. a) smernice 69/335.

O výnimke umožňujúcej vyberať poplatky platené ako úhrada [článok 12 ods. 1. písm. e) smernice 69/335]

60 Článok 12 ods. 1 písm. e) smernice 69/335 ustanovuje, že členské štáty môžu vyberať poplatky platené ako úhrada.

61 V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť, že „poplatky platené ako úhrada“ sú poplatky vybrané ako odplata za poskytnutú službu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 19. marca 2002, Komisia/Grécko, C-426/98, Zb. s. I-2793, bod 36).

62 Z toho vyplýva, tak ako konštatoval aj generálny advokát Geelhoed v bode 32 svojich návrhov, len poplatky, ktorých výška je stanovená na základe ceny poskytnutej služby môžu byť kvalifikované ako „poplatky platené ako úhrada“ podľa článku 12 ods. 1 písm. e) smernice 69/335. Naopak poplatok, ktorého výška je stanovená bez akejkoľvek väzby na cenu poskytnutej služby alebo ktorého výška je stanovená nie s ohľadom na cenu poskytnutej služby, ale s ohľadom na celkové náklady spojené s fungovaním a investíciami štátnej správy, musí byť považovaný za daň, ktorá je na základe článkov 10 a 11 smernice 69/335 zakázaná (pozri v tomto zmysle rozsudok Ponente Carni a Cispadana Costruzioni, už citovaný, body 41 a 42, ako aj uznesenie Gründerzentrum, už citované, bod 31).

63 Takže daň, ktorej výška je stanovená s ohľadom na hodnotu ekonomickej operácie, ktorá je jej základom a ktorá rastie priamo a bez obmedzenia v závislosti od hodnoty tejto operácie, nemôže z povahy veci predstavovať „poplatky platené ako úhrada“ v zmysle článku 12 ods. 1 písm. e) smernice 69/335. Aj keď v niektorých prípadoch môže existovať väzba medzi zložitosťou služby poskytnutej štátnou správou a hodnotou ekonomickej operácie, ktorá tvorí základ dane, výška dane nebude vo všeobecnosti závisieť od nákladov skutočne vynaložených štátnou správou (pozri v tomto zmysle rozsudky Modelo I, už citovaný, bod 30, a IGI, už citovaný, bod 31).

64 V konaní vo veci samej výška predmetných poplatkov rastie priamo v závislosti od hodnoty prevádzaných obchodných podielov, teda v závislosti od operácie, ktorá tvorí ich základ. Inými slovami, keďže sú tieto poplatky vyberané bez toho, aby bola stanovená ich maximálna hranica, môže celková suma vybraných poplatkov dosahovať významnú výšku, pričom takáto výška ani nebola obhajovaná nemeckou vládou ako výška poplatkov súvisiaca s cenou poskytnutej služby.

65 Za týchto okolností nemajú dané poplatky charakter úhrady v zmysle článku 12 ods. 1 písm. e) smernice 69/335.

66 V súvislosti s uvedeným je potrebné na položené otázky odpovedať tak, že článku 10 písm. c) smernice 69/335 odporuje výber notárskych poplatkov v súvislosti s úradným osvedčením prevodu obchodných podielov v spoločnosti, ktorý bol uskutočnený formou vkladu do spoločnosti v rámci zvýšenia základného imania kapitálovej spoločnosti, a to v systéme, v ktorom sú notári štátnymi úradníkmi a poplatky sú aspoň čiastočne odvádzané štátu na účely krytia verejných výdavkov.

O trovách

67 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 (prvá komora) rozhodol takto:

Článku 10 písm. c) smernice Rady 69/335/EHS zo 17. júla 1969 o nepriamych daniach z tvorby a navyšovania základného imania, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 85/303/EHS z 10. júna 1985 odporuje výber notárskych poplatkov v súvislosti s úradným osvedčením prevodu obchodných podielov v spoločnosti, ktorý bol uskutočnený formou vkladu do spoločnosti v rámci zvýšenia základného imania kapitálovej spoločnosti, a to v systéme, v ktorom sú notári štátnymi úradníkmi a poplatky sú aspoň čiastočne odvádzané štátu na účely krytia verejných výdavkov.

Podpisy