Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 26. mája 2016*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Priame dane — Voľný pohyb kapitálu — Slobodné poskytovanie služieb — Smernica 69/335/EHS — Články 2, 4, 10 a 11 — Smernica 85/611/EHS — Články 10 a 293 ES — Daň, ktorú musia každoročne platiť podniky kolektívneho investovania — Dvojité zdanenie — Sankcia uplatniteľná na zahraničné podniky kolektívneho investovania“

Vo veci C-48/15,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Cour d’appel de Bruxelles (Odvolací súd Brusel, Belgicko) z 23. októbra 2014 a doručený Súdnemu dvoru 6. februára 2015, ktorý súvisí s konaním:

État belge, SPF Finances

proti

NN (L) International SA, predtým ING International SA, právny nástupca ING (L) Dynamic SA,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory M. Ilešič, sudcovia C. Toader, A. Rosas, A. Prechal a E. Jarašiūnas (spravodajca),

generálny advokát: M. Bobek,

tajomník: V. Tourrès, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 28. októbra 2015,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— NN (L) International SA, v zastúpení: J. Malherbe a M. Bertha, avocats,

— belgická vláda, v zastúpení: M. Jacobs a J.-C. Halleux, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci A. Gillet, avocat,

— Európska komisia, v zastúpení: W. Roels a C. Soulay, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 21. januára 2016,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: francúzština.

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 2, 4, 10 a 11 smernice Rady 69/335/EHS zo 17. júla 1969 o nepriamych daniach z tvorby a navyšovania základného imania (Ú. v. ES L 249, 1969, s. 25; Mim. vyd. 09/001, s. 11), ktorá bola zmenená a doplnená smernicou Rady 85/303/EHS z 10. júna 1985 (Ú. v. ES L 156, 1985, s. 23; Mim. vyd. 09/001, s. 122) (ďalej len „smernica 69/335“), smernice Rady 85/611/EHS z 20. decembra 1985 o koordinácii zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení týkajúcich sa podnikov kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) (Ú. v. ES L 375, 1985, s. 3; Mim. vyd. 06/001, s. 139) v spojení s článkom 10 ES a článkom 293 druhou zarážkou ES, ako aj článkov 49 až 60 ES v spojení s článkom 10 ES a článkom 293 druhou zarážkou ES.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi État belge, SPF Finances (service public fédéral Finances) (Belgické kráľovstvo, Federálna daňová správa) na jednej strane a NN (L) International SA, pôvodne ING International SA, právnym nástupcom ING (L) Dynamic SA [ďalej len „NN (L)“] na strane druhej, vo veci žiadosti o vrátenie každoročnej dane vyrubenej podnikom kolektívneho investovania (PKI) vo výške 185 739,34 eura, ktorú táto spoločnosť zaplatila za rok 2006.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 2 ods. 1 smernice 69/335, ktorá bola zrušená smernicou Rady 2008/7/ES z 12. februára 2008 o nepriamych daniach z navyšovania kapitálu (Ú. v. EÚ L 46, 2008, s. 11), uvádzal:

„Transakcie podliehajúce kapitálovým daniam budú zdaniteľné len v tých členských štátoch, na území ktorých bolo umiestnené výkonné centrum manažmentu kapitálového podniku [sa nachádza miesto skutočného vedenia kapitálovej spoločnosti – *neoficiálny preklad*] v čase, keď sa také transakcie uskutočnili.“

4 Článok 4 tejto smernice stanovoval:

„1. Nasledujúce transakcie budú podliehať kapitálovej dani:

a) vytváranie kapitálového podniku [založenie kapitálovej spoločnosti – *neoficiálny preklad*];

b) konverzia na kapitálový podnik, firmu, združenie alebo právnickú osobu, ktoré nie sú kapitálovým podnikom [transformácia spoločnosti, združenia alebo právnickej osoby, ktorá nie je kapitálovou spoločnosťou, na kapitálovú spoločnosť – *neoficiálny preklad*];

c) zvýšenie kapitálu kapitálového podniku príspevkom aktív ľubovoľného druhu [zvýšenie základného imania kapitálovej spoločnosti vkladom majetku akéhokoľvek druhu – *neoficiálny preklad*];

d) zvýšenie kapitálu kapitálového podniku príspevkom aktív ľubovoľného druhu, nie akcií kapitálu alebo aktív podniku, ale práv toho istého druhu ako majú členovia, ako je právo hlasovania, akcie v ziskoch alebo akcií v nadbytku pri likvidácii [zvýšenie obchodného majetku kapitálovej spoločnosti vkladom majetku akéhokoľvek druhu, ktorého protihodnotou nie je poskytnutie podielu na základnom imaní alebo aktívach spoločnosti, ale práva podobné právam spoločníkov, ako napr. hlasovacie právo, podiel na zisku alebo podiel na likvidačnom zostatku – *neoficiálny preklad*];

e) transfer z tretej krajiny do členského štátu výkonného centra manažmentu podniku, firmy, asociácie alebo právnickej osoby, ktorého registrovaný úrad je v tretej krajine a ktorý sa považuje pre ten členský štát na účely platenia kapitálových daní za kapitálový podnik [premiestnenie miesta skutočného vedenia spoločnosti, združenia alebo právnickej osoby z tretej krajiny do členského štátu, ak sa ich sídlo nachádza v tretej krajine a na účely výberu kapitálovej dane sú v tomto členskom štáte považované za kapitálové spoločnosti – *neoficiálny preklad*];

f) transfer z tretej krajiny do členského štátu registrovaného úradu podniku, firmy, združenia alebo právnickej osoby, ktorého výkonné centrum manažmentu je v tretej krajine a ktorý sa považuje v tom členskom štáte na účely platenia kapitálovej dane za kapitálový podnik [premiestnenie sídla spoločnosti, združenia alebo právnickej osoby z tretej krajiny do členského štátu, ak sa miesto ich skutočného vedenia nachádza v tretej krajine a na účely výberu kapitálovej dane sú v tomto členskom štáte považované za kapitálové spoločnosti – *neoficiálny preklad*];

g) transfer z členského štátu na iný členský štát registrovaného úradu podniku, firmy, združenia alebo právnickej osoby, ktorého výkonného centrum manažmentu je v tretej krajine a ktorý sa považuje v tom členskom štáte na účely platenia kapitálovej dane za kapitálový podnik, ale nie je za taký považovaný v inom členskom štáte [premiestnenie miesta skutočného vedenia spoločnosti, združenia alebo právnickej osoby z jedného členského štátu do iného členského štátu, ak na účely výberu kapitálovej dane sú v cieľovom štáte považované za kapitálové spoločnosti, kým v štáte pôvodu za také považované nie sú – *neoficiálny preklad*];

h) prenos štatutárneho sídla spoločnosti, združenia alebo právnickej osoby, ktorej skutočné ústredné vedenie sa nachádza v tretej krajine a ktorá je v niektorom členskom štáte na účely ukladania dane zo základného imania kapitálovej spoločnosti, z členského štátu do iného členského štátu, v ktorom nie je považovaná za kapitálovú spoločnosť [premiestenie sídla spoločnosti, združenia alebo právnickej osoby z jedného členského štátu do iného členského štátu, ak sa miesto ich skutočného vedenia nachádza v tretej krajine a na účely výberu kapitálovej dane sú v cieľovom štáte považované za kapitálové spoločnosti, kým v štáte pôvodu za také považované nie sú – *neoficiálny preklad*].

2. Nasledovné transakcie môžu, do rozsahu, v ktorom boli zdanené sadzbou 1 % k 1. júlu 1984, aj naďalej podliehať kapitálovej dani:

a) zvýšenie kapitálu [základného imania – *neoficiálny preklad*] kapitálového podniku [kapitálovej spoločnosti – *neoficiálny preklad*] kapitalizáciou ziskov alebo permanentných alebo dočasných rezerv;

b) zvýšenie aktív kapitálového podniku prostredníctvom zabezpečenia služieb [zvýšenie obchodného majetku kapitálovej spoločnosti prostredníctvom plnení vykonaných – *neoficiálny preklad*] spoločníkom, ktoré nespôsobuje zvýšenie podnikového kapitálu [základného imania – *neoficiálny preklad*], ale ktoré spôsobuje zmenu práv v podniku [spoločnosti – *neoficiálny preklad*], alebo ktorý môže zvýšiť hodnotu podnikových podielov [obchodných podielov – *neoficiálny preklad*];

c) úver prevzatý kapitálovým podnikom, ak je veriteľ oprávnený podieľať sa na zisku podniku [poskytnutie úveru kapitálovej spoločnosti, pokiaľ má veriteľ právo na podiel na zisku spoločnosti – *neoficiálny preklad*];

d) úver prevzatý kapitálovým podnikom, členom, manželkou alebo dieťaťom člena alebo úver prevzatý treťou stranou, ak je zaručený členom, pod podmienkou, že také úvery majú rovnakú funkciu, ako je zvýšenie podnikového kapitálu [poskytnutie úveru kapitálovej spoločnosti spoločníkom, jeho manželom alebo manželkou alebo jeho dieťaťom, ako aj treťou osobou, pokiaľ za takýto úver spoločník ručí, za podmienky, že daný úver plní rovnakú funkciu ako zvýšenie základného imania spoločnosti – *neoficiálny preklad*];

…“

5 Podľa článku 10 uvedenej smernice:

„Okrem kapitálových daní členské štáty nebudú uplatňovať z hľadiska podnikov, firiem [spoločností – *neoficiálny preklad*], združení alebo právnických osôb pracujúcich pre zisk akékoľvek dane z hľadiska [žiadnu formu dane v prípade – *neoficiálny preklad*]:

a) transakcií vzťahujúcich sa na článok 4;

b) príspevkov [vkladov – *neoficiálny preklad*], úverov alebo ustanovení služieb [plnení – *neoficiálny preklad*], vyskytujúcich sa ako časť [poskytnutých v rámci – *neoficiálny preklad*] transakcií vzťahujúcich sa na článok 4;

c) registrácie alebo iných formalít požadovaných pred začatím podnikania, pre ktoré podnik, firma [ktorým spoločnosť – *neoficiálny preklad*], združenie alebo právnická osoba pracujúca pre zisk môže podliehať z dôvodu právnej formy.“

6 Článok 11 tej istej smernice stanovoval:

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

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

b) úvery vrátane vládnych obligácií navŕšených vydaním dlhopisov alebo iných obchodovateľných cenných papierov, nech už sú vydané kýmkoľvek, alebo ľubovoľných formalít s tým súvisiacich alebo vytváranie, vydávanie, prijímanie pre kvotáciu na burze, vykonávanie dostupnosti na trhu alebo zaoberanie sa s takými dlhopismi alebo inými obchodovateľnými cennými papiermi [úvery vrátane úrokov uskutočnené formou vydania štátnych dlhopisov alebo iných obchodovateľných cenných papierov bez ohľadu na osobu emitenta a na súvisiace formality, ako aj na vytváranie, vydávanie, prijímanie na burzu alebo uvedenie do obehu takýchto dlhopisov alebo iných obchodovateľných cenných papierov– *neoficiálny preklad*].“

7 Druhé až štvrté odôvodnenie smernice 85/611, ktorá bola zrušená smernicou Európskeho parlamentu a Rady 2009/65/ES z 13. júla 2009 o koordinácii zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení týkajúcich sa podnikov kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) (Ú. v. EÚ L 302, 2009, s. 32), uvádzali:

„keďže vnútroštátne právo, ktoré upravuje kolektívne investovanie, by malo byť koordinované so zámerom zbližovať podmienky súťaže takýchto podnikov na úrovni spoločenstva za súčasného zaistenia účinnejšej a jednotnejšej ochrany pre držiteľa podielových listov; keďže takáto koordinácia uľahčí riadenie kolektívneho investovania riadeného v jednom štáte pri obchodovaní na trhu s jeho podielovými listami v iných členských štátoch;

keďže dosiahnutie týchto cieľov uľahčí odstraňovanie obmedzení pri voľnom pohybe podielových jednotiek [podielových listov – *neoficiálny preklad*] pri riadení [PKI] v spoločenstve a takáto koordinácia pomôže vytvoriť európsky kapitálový trh;

keďže so zreteľom na tieto ciele je žiaduce, aby boli stanovené spoločné všeobecné pravidlá povolenia, dohľadu, štruktúry a činností vo vzťahu k podnikom kolektívneho investovania, ktoré vykonávajú členské štáty, a informácií, ktoré sa musia zverejňovať;

…“

8 Článok 44 smernice 85/611 znel:

„1. [Podnik kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP)], ktorý predáva svoje podielové listy v inom členskom štáte, musí rešpektovať zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia, ktoré platia v príslušnom štáte a nie sú zahrnuté v opatreniach podľa tejto smernice.

…

3. Ustanovenia, ktoré sú uvedené v odsekoch 1 a 2, musia sa používať nediskriminačným spôsobom.“

Belgické právo

9 Code des droits de succession (Zákonník o dani z dedičstva), zmenený a doplnený programovým zákonom z 22. decembra 2003 (*Moniteur belge* z 31. decembra 2003, s. 62160, ďalej len „Zákonník o dani z dedičstva“), obsahuje knihu IIa nazvanú „Každoročná daň pre [PKI], úverové inštitúcie a poisťovne“ (ďalej len „každoročná daň pre PKI“). Uvedený programový zákon, ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 2004, rozšíril rámec pôsobnosti každoročnej dane, ktorá najskôr zaťažovala len PKI založené podľa belgického práva, na zahraničné PKI, ktoré obchodujú so svojimi podielovými listami v Belgicku.

10 Článok 133b Zákonníka o dani z dedičstva stanovuje, že súd môže určitým osobám, ktoré sa dopustili konania v rozpore s niektorými ustanoveniami tohto zákonníka, uložiť zákaz činnosti na obdobie od troch mesiacov do piatich rokov, a uzavrieť takisto na obdobie od troch mesiacov do piatich rokov prevádzkareň spoločnosti, skupiny alebo podniku, ktorých vedúci, člen, či zamestnanec bol odsúdený.

11 Podľa článku 161 Zákonníka o dani z dedičstva:

„Povinnosť platiť každoročnú daň majú od 1. januára roku, ktorý nasleduje po ich zápise v Commission bancaire, financière et des assurances (Bankovej, finančnej a poisťovacej komisii):

1° [PKI], ktoré majú formu spoločnosti a vzťahuje sa na ne článok 108 prvý odsek body 1° a 2° zákona zo 4. decembra 1990 o finančných transakciách a finančných trhoch;

2° správcovské spoločnosti zodpovedné za správu [PKI], ktoré majú zmluvnú formu a vzťahuje sa na ne článok 108 prvý odsek body 1° a 2° zákona zo 4. decembra 1990 o finančných transakciách a finančných trhoch;

3° zahraničné [PKI], na ktoré sa vzťahuje článok 137 zákona zo 4. decembra 1990 o finančných transakciách a finančných trhoch, s výnimkou podnikov investujúcich do pohľadávok;

…“

12 Podľa článku 161a tohto zákonníka:

„§ 1… Pokiaľ ide o investičné podniky uvedené v článku 161 body 1° a 2°, daň je splatná z celkových čistých súm podielových listov investovaných k 31. decembru predchádzajúceho roku v Belgicku.

Na účely uplatnenia prvého odseku:

1° sa podielové listy, ktoré boli nadobudnuté v zahraničí na účet obyvateľa Belgického kráľovstva, považujú za podielové listy investované v Belgicku;

2° bez toho, aby bol dotknutý článok 162, pokiaľ investičný podnik neposkytol správnemu orgánu informácie užitočné a nevyhnutné pre výber dane, daň je splatná z celkovej hodnoty majetku spravovaného k 31. decembru predchádzajúceho roku. Informácie, ktoré sú užitočné a nevyhnutné pre výber dane, môže stanoviť Kráľ.

§ 2. Pokiaľ ide o investičné podniky uvedené v článku 161 bode 3°, daň je splatná z celkových čistých súm podielových listov investovaných k 31. decembru predchádzajúceho roku v Belgicku, a to od ich zápisu v Commission bancaire, financière et des assurances (Bankovej, finančnej a poisťovacej komisii).

Na účely uplatnenia prvého odseku:

1° nemožno podielové listy, ktoré boli investované v zahraničí prostredníctvom finančného sprostredkovateľa, odpočítať od hrubých súm podielových listov investovaných v Belgicku v prípade nákupu prostredníctvom finančného sprostredkovateľa v Belgicku;

2° bez toho, aby bol dotknutý článok 162, pokiaľ investičný podnik neposkytol správnemu orgánu informácie užitočné a nevyhnutné pre výber dane, daň je splatná z celkových hrubých súm podielových listov investovaných v Belgicku k 31. decembru predchádzajúceho roku. Informácie, ktoré sú užitočné a nevyhnutné pre výber dane, môže stanoviť Kráľ.

…“

13 Článok 162 uvedeného zákonníka v znení platnom v čase skutkových okolností vo veci samej stanovoval:

„Na daň stanovenú podľa článku 161 sa uplatnia ustanovenia knihy I upravujúce dokazovanie v prípade nepriznania majetku, premlčanie, vrátenie, stíhanie, či tresty.

Pokiaľ investičné podniky uvedené v článku 161 bode 3° porušia ustanovenia tejto knihy, súd im môže uložiť zákaz investovať v budúcnosti podielové listy v Belgicku. Tento zákaz sa oznámi investičnému podniku, Commission bancaire, financière et des assurances (Bankovej, finančnej a poisťovacej komisii) a podniku, ktorý investičný subjekt poveril, aby v Belgicku dohliadal nad rozdeľovaním zisku, predajom či nákupom podielových listov a nad poskytovaním informácií aspoň v jednom z jazykov tohto štátu.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

14 NN (L), spoločnosť so sídlom v Luxembursku, podala daňové priznanie na každoročnú daň pre PKI za rok 2006, ktoré sa týkalo čistých súm podielových listov investovaných v Belgicku k 31. decembru 2005, a túto daň vo výške 185 739, 34 eura zaplatila v stanovenej lehote. Následne sa obrátila na Tribunal de première instance de Bruxelles (Súd prvého stupňa Brusel, Belgicko) s cieľom spochybniť zákonnosť uvedenej dane vzhľadom na smernicu 69/335, články 56 až 60 ES, smernicu 85/611 a článok 10 ES, ako aj, subsidiárne, článok 22 Zmluvy medzi Belgickým kráľovstvom a Luxemburským veľkovojvodstvom o zamedzení dvojitého zdanenia a o úprave určitých otázok v oblasti dane z príjmov a z majetku, ktorá bola podpísaná v Luxemburgu 17. septembra 1970 (ďalej len „belgicko-luxemburská zmluva“).

15 Rozsudkom z 23. novembra 2011 Tribunal de première instance de Bruxelles (Súd prvého stupňa Brusel) zamietol výhradu založenú na porušení smernice 69/335, avšak návrhu NN (L) vyhovel so zreteľom na poslednú výhradu založenú na porušení belgicko-luxemburskej zmluvy, ktorú táto spoločnosť uviedla subsidiárne.

16 État belge, SPF Finances tento rozsudok napadol na vnútroštátnom súde, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, pričom vo svojom odvolaní navrhol, aby tento súd konštatoval, že na každoročnú daň pre PKI sa nevzťahuje belgicko-luxemburská zmluva, že články 160 a nasl. Zákonníka o dani z dedičstva sú v súlade s právom Únie a že uvedená daň bola vybratá v súlade so zákonom a nemá byť vrátená.

17 NN (L) sa domáhala potvrdenia napadnutého rozsudku. Subsidiárne podala vzájomné odvolanie, pokiaľ ide o rozhodnutie prvostupňového súdu, ktorým bola zamietnutá výhrada opierajúca sa o porušenie smernice 69/335, a ktorým nebolo rozhodnuté o ostatných výhradách založených na porušení iných ustanovení práva Únie. V tejto súvislosti NN (L) navrhla, aby sa vnútroštátny súd obrátil na Súdny dvor s návrhom na začatie prejudiciálneho konania.

18 Vnútroštátny súd uvádza, že bez ohľadu na to, ako sa má kvalifikovať každoročná daň pre PKI na účely určenia, či patrí alebo nepatrí do rámca pôsobnosti belgicko-luxemburskej zmluvy, na túto daň sa vzťahuje všeobecný zákaz prekážok voľného pohybu a *a priori* nemožno vylúčiť, že sa na uvedenú daň uplatnia ustanovenia smernice 69/335.

19 Za týchto podmienok Cour d'appel de Bruxelles (Odvolací súd Brusel) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa smernica 69/335 a konkrétne jej články 2, 4, 10 a 11 vo vzájomnom spojení vykladať v tom zmysle, že bránia ustanoveniam vnútroštátneho práva, akými sú články 161 a 162 Zákonníka o dani z dedičstva, ktoré sa týkajú dane pre PKI, keďže túto každoročnú daň musia platiť PKI založené vo forme kapitálových spoločností v inom členskom štáte a obchodujúce so svojimi podielovými listami v Belgicku, a to z celkovej sumy ich podielových listov upísaných v Belgicku zníženej o sumu spätných nákupov upísaných podielových listov alebo sumu náhrad za ne vyplatených, v dôsledku čoho sumy získané v Belgicku týmito PKI podliehajú tejto dani, pokiaľ ostávajú k dispozícii týmto podnikom?

2. Majú sa články 49 až 55 a články 56 až 60 ES, prípadne v spojení s článkom 10 ES a článkom 293 druhou zarážkou ES vykladať v tom zmysle, že bránia tomu, aby členský štát jednostranne zmenil kolízne kritérium dane, tak ako je stanovené v článku 161 a nasl. Zákonníka o dani z dedičstva, aby nahradil osobné kolízne kritérium založené na bydlisku alebo sídle daňovníka a zakotvené v medzinárodnom daňovom práve údajným skutočným kolíznym kritériom, ktoré nie je zakotvené v medzinárodnom daňovom práve, s ohľadom na skutočnosť, že členský štát na presadenie svojej daňovej právomoci stanovuje osobitnú sankciu, akou je sankcia uvedená v článku 162 druhom odseku Zákonníka o dani z dedičstva, len vo vzťahu k zahraničným podnikom?

3. Majú sa články 49 a 56 ES, prípadne v spojení s článkami 10 ES a 293 druhou zarážkou ES vykladať v tom zmysle, že bránia takému zdaneniu, ako je opísané vyššie, ktoré tým, že nijako nezohľadňuje zdanenia, ktorým v štáte svojho pôvodu podliehajú PKI založené v inom členskom štáte, predstavuje dodatočnú peňažnú záťaž, ktorá môže brániť obchodovaniu s ich podielovými listami v Belgicku?

4. Má sa smernica 85/611, prípadne v spojení s článkom 10 ES a článkom 293 druhou zarážkou ES vykladať v tom zmysle, že bráni vyššie uvedenému zdaneniu, pokiaľ toto zdanenie narušuje hlavný cieľ smernice, ktorým je zjednodušenie obchodovania na trhu s podielovými listami PKI v Európskej únii?

5. Majú sa články 49 a 56 ES vykladať v tom zmysle, že bránia administratívnym nákladom spôsobeným vyššie opísaným zdanením PKI založených v inom členskom štáte a obchodujúcich so svojimi podielovými listami v Belgicku?

6. Majú sa články 49 a 56 ES vykladať v tom zmysle, že bránia takému ustanoveniu vnútroštátneho práva, akým je článok 162 druhý odsek Zákonníka o dani z dedičstva, keďže toto ustanovenie ukladá osobitnú sankciu PKI založeným v inom členskom štáte, ktoré obchodujú so svojimi podielovými listami v Belgicku, a síce súdny zákaz investovať v budúcnosti podielové listy v Belgicku v prípade nepodania daňového priznania k 31. marcu každého roku alebo v prípade nezaplatenia vyššie opísanej dane?“

O prejudiciálnych otázkach

O prípustnosti piatej otázky

20 Belgická vláda sa domnieva, že piata otázka je na účely vyriešenia sporu vo veci samej irelevantná, a preto je neprípustná. Okrem toho pripomína, že uvedený súd nespresnil, ktoré ustanovenia vnútroštátneho práva administratívne zaťažujú alebo diskriminujú zahraničné PKI v porovnaní s belgickými PKI.

21 Treba pripomenúť, že vzhľadom na to, že pre otázky týkajúce sa práva Únie platí prezumpcia relevantnosti, zamietnuť návrh vnútroštátneho súdu na začatie prejudiciálneho konania Súdnym dvorom možno len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá žiadnu súvislosť s existenciou alebo predmetom sporu vo veci samej, pokiaľ ide o hypotetický problém alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými a právnymi podkladmi potrebnými na užitočnú odpoveď na otázky, ktoré mu boli položené (pozri najmä rozsudok zo 16. júna 2015, Gauweiler a i., C-62/14, EU:C:2015:400, bod 25).

22 Pokiaľ ide o skutkové a právne podklady, článok 94 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora stanovuje, že návrh na začatie prejudiciálneho konania musí najmä obsahovať stručné zhrnutie predmetu sporu, ako aj relevantné skutočnosti, alebo aspoň zhrnutie skutkového stavu, z ktorého prejudiciálne otázky vychádzajú, obsah vnútroštátnych ustanovení, ktoré sa môžu uplatniť na spor vo veci samej, a uvedenie dôvodov, pre ktoré sa vnútroštátny súd rozhodol položiť otázku o výklade určitých ustanovení práva Únie, ako aj súvislosti, ktoré vnútroštátny súd vidí medzi týmito ustanoveniami a právnou úpravou uplatniteľnou na tento spor.

23 V prejednávanej veci rozhodnutie vnútroštátneho súdu neuvádza administratívne náklady, ktorým podliehajú zahraničné PKI, a nespresňuje ustanovenia vnútroštátneho práva, na základe alebo z dôvodu ktorých by tieto náklady vznikli, ani dôvody, pre ktoré si vnútroštátny súd v tejto súvislosti kladie otázky týkajúce sa výkladu práva Únie. Za týchto podmienok Súdny dvor nemá k dispozícii skutkové a právne podklady na to, aby mohol poskytnúť užitočnú odpoveď na predmetnú piatu otázku, ktorú treba preto vyhlásiť za neprípustnú.

O prvej otázke

24 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa články 2, 4, 10 a 11 smernice 69/335 majú vykladať v tom zmysle, že bránia právnej úprave členského štátu, ktorá pre PKI stanovuje každoročnú daň, o akú ide vo veci samej, a túto daň ukladá zahraničným PKI, ktoré investujú podielové listy v tomto členskom štáte.

25 V tejto súvislosti treba konštatovať, že každoročná daň pre PKI nezodpovedá žiadnej z transakcií podliehajúcich kapitálovým daniam na základe článku 4 smernice 69/335, ktoré, ako uviedol Súdny dvor v bode 20 rozsudku z 27. októbra 1998, Nonwoven (C-4/97, EU:C:1998:507), zahŕňajú prevod kapitálu alebo majetku na kapitálovú spoločnosť v členskom štáte zdanenia, alebo vedú k faktickému navýšeniu kapitálu alebo majetku spoločnosti, čo zjavne nie je prípad „čistých súm podielových listov investovaných v Belgicku“, na ktoré sa uplatňuje uvedená daň. Táto daň takisto nepatrí medzi dane zakázané článkom 10 smernice 69/335, keďže jednak nezodpovedá žiadnej zo zdaniteľných transakcií uvedených v článku 4, na ktorý odkazuje článok 10 písm. a) a b) tejto smernice, a jednak nijako nesúvisí s registráciou alebo akoukoľvek inou formálnou požiadavkou predchádzajúcou výkonu činnosti v zmysle článku 10 písm. c) uvedenej smernice. Rovnako táto daň vôbec nezodpovedá transakciám, ktoré sú predmetom článku 11 tejto smernice.

26 V dôsledku toho každoročná daň pre PKI nepatrí do rámca pôsobnosti smernice 69/335. Táto smernica teda nebráni tomu, aby zahraničné PKI museli platiť túto daň.

27 Preto treba na prvú otázku odpovedať tak, že články 2, 4, 10 a 11 smernice 69/335 sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia právnej úprave členského štátu, ktorá pre PKI stanovuje každoročnú daň, o akú ide vo veci samej, a túto daň ukladá zahraničným PKI, ktoré investujú podielové listy v tomto členskom štáte.

O štvrtej otázke

28 Svojou štvrtou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa smernica 85/611, prípadne v spojení s článkom 10 ES a článkom 293 druhou zarážkou ES, má vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave členského štátu, o akú ide vo veci samej, ktorá pre PKI stanovuje každoročnú daň a túto daň ukladá zahraničným PKI, ktoré investujú podielové listy v tomto členskom štáte.

29 Belgická vláda sa domnieva, že táto otázka je neprípustná, pretože vnútroštátny súd neuvádza články smernice 85/611, ktorých výklad žiada, ani dôvody, ktoré tento súd viedli k tomu, aby si kládol otázky týkajúce sa výkladu tejto smernice.

30 Zo znenia tejto otázky však vyplýva, že vnútroštátny súd sa pýta, či smernica 85/661 v spojení s článkom 10 ES a článkom 293 druhou zarážkou ES bráni zdaneniu, akým je každoročná daň pre PKI, pokiaľ toto zdanenie narušuje hlavný cieľ uvedenej smernice, ktorým je zjednodušenie obchodovania na trhu s podielovými listami PKIPCP v Únii. Tieto údaje postačujú na to, aby Súdnemu dvoru umožnili poskytnúť vnútroštátnemu súdu výklad užitočný na vyriešenie sporu vo veci samej. Z tohto dôvodu je táto otázka prípustná.

31 Čo sa týka právnej podstaty sporu, z druhého až štvrtého odôvodnenia smernice 85/611 vyplýva, že na účely zabezpečenia voľného obchodovania s podielovými listami PKIPCP v rámci Únie je cieľom tejto smernice koordinovať vnútroštátnu právnu úpravu, ktorou sa spravujú PKIPCP tak, aby sa jednak v Únii zbližovali podmienky súťaže medzi takýmito podnikmi a jednak zaistila účinnejšia a jednotnejšia ochrana podielnikov. Na tieto účely smernica stanovuje minimálne spoločné pravidlá týkajúce sa povolenia, dohľadu, štruktúry, činností a informácií, ktoré musia PKIPCP zverejňovať (rozsudok z 11. septembra 2014, Gruslin, C-88/13, EU:C:2014:2205, bod 33).

32 Treba konštatovať, že zdaňovanie PKIPCP nepatrilo do pôsobnosti smernice 85/611, ktorá neobsahovala žiadne ustanovenie týkajúce sa tejto oblasti. Článok 44 ods. 3 tejto smernice však vyžadoval, aby sa zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia uplatniteľné v členskom štáte na PKIPCP, ktoré nepatria do oblasti upravenej danou smernicou, uplatňovali nediskriminačným spôsobom.

33 Z toho vyplýva, že každoročná daň pre PKI nepatrí do pôsobnosti smernice 85/611 a bez ohľadu na článok 10 ES, ako aj článok 293 druhú zarážku ES, uvedená smernica takisto nebráni tomu, aby zahraničné PKI museli platiť daň, pokiaľ sa ustanovenia, ktoré sa na toto zdanenie vzťahujú, uplatnia nediskriminačným spôsobom, čo bude preskúmané v rámci druhej, tretej a šiestej otázky.

34 V dôsledku toho je potrebné na štvrtú otázku odpovedať tak, že smernica 85/611, prípadne v spojení s článkom 10 ES a článkom 293 druhou zarážkou ES, sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni právnej úprave členského štátu, o akú ide vo veci samej, ktorá pre PKI stanovuje každoročnú daň a túto daň ukladá zahraničným PKI, ktoré investujú podielové listy v tomto členskom štáte, pokiaľ sa táto právna úprava uplatňuje nediskriminačným spôsobom.

O druhej a tretej otázke

35 Druhá a tretia otázka, ktoré je potrebné preskúmať spoločne, sa týkajú na jednej strane článkov 49 až 60 ES, prípadne v spojení s článkom 10 ES a článkom 293 druhou zarážkou ES, ako aj na druhej strane článkov 49 a 56 ES, prípadne v spojení s článkom 10 ES a článkom 293 druhou zarážkou ES. Treba však podotknúť, že pokiaľ ide o odpoveď na tieto otázky, sú relevantné len články 49 a 56 ES.

36 Po prvé články 50 až 55, 57, 59 a 60 ES totiž zjavne vôbec nesúvisia s otázkami vnútroštátneho súdu o súlade každoročnej dane pre PKI so slobodným poskytovaním služieb a voľným pohybom kapitálu.

37 Po druhé článok 58 ES nijako neprispieva k zodpovedaniu týchto otázok, keďže uvedená daň sa ukladá bez rozdielu tak belgickým, ako aj zahraničným PKI.

38 Po tretie článok 10 ES, ktorý stanovuje všeobecnú povinnosť členských štátov, nemožno vykladať tak, že týmto štátom ukladá ďalšiu povinnosť prekračujúcu povinnosti, ktoré im možno uložiť na základe článkov 49, 56 a 293 ES. Pokiaľ ide o posledný uvedený článok, jeho cieľom nie je zakotviť právne pravidlo priamo použiteľné ako také, ale len uvádza niekoľko otázok, o ktorých sú členské štáty oprávnené začať rokovať medzi sebou, pokiaľ je to nevyhnutné. Hoci je odstránenie dvojitého zdanenia v rámci Únie zahrnuté medzi cieľmi Zmluvy, toto ustanovenie nemôže samo osebe priznávať jednotlivcom žiadne súdne vymáhateľné práva, ktorých by sa mohli dovolávať pred vnútroštátnymi súdmi (pozri v tomto zmysle uznesenie z 19. septembra 2012, Levy a Sebbag, C-540/11, neuverejnené, EU:C:2012:581, body 26 a 27, ako aj citovanú judikatúru).

39 Okrem toho je vhodné pripomenúť, že pokiaľ sa vnútroštátne opatrenie týka zároveň slobodného poskytovania služieb a voľného pohybu kapitálu, Súdny dvor skúma dotknuté opatrenie v zásade z hľadiska iba jednej z týchto slobôd, ak sa ukáže, že za okolností, o ktoré ide vo veci samej, má jedna z nich prednosť pred druhou a môže byť s ňou spojená (pozri v tomto zmysle rozsudky z 3. októbra 2006, Fidium Finanz, C-452/04, EU:C:2006:631, bod 34, a z 1. júla 2010, Dijkman a Dijkman-Lavaleije, C-233/09, EU:C:2010:397, bod 33).

40 Ako však uviedol generálny advokát v bodoch 48 a 49 svojich návrhov, každoročná daň pre PKI, ktorá sa vzťahuje na čistú hodnotu aktív zahraničných PKI, je spojená s nadobudnutím podielových listov zahraničných podnikov obchodovaných alebo neobchodovaných na burze rezidentmi. Táto transakcia patrí medzi pohyby kapitálu uvedené v časti A, týkajúcej sa „transakcií s podielovými listami [PKI]“, ktorá sa nachádza v rubrike IV prílohy I smernice Rady 88/361/EHS z 24. júna 1988, ktorou sa vykonáva článok 67 zmluvy [(článok zrušený Amsterdamskou zmluvou)] (Ú. v. ES L 178, 1988, s. 5; Mim. vyd. 10/001, s. 10), nazvanej „Operácie s podielovými listami [PKI]“, ktorej Súdny dvor priznal orientačný charakter (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 7. júna 2012, VBV – Vorsorgekasse, C-39/11, EU:C:2012:327, bod 21, a z 21. mája 2015, Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, body 23 a 24). Táto daň teda patrí do rámca voľného pohybu kapitálu.

41 Hoci slobodné poskytovanie služieb môže byť takisto dotknuté zdanením, akým je každoročná daň pre PKI, keďže táto daň môže mať vplyv na finančné služby, ktoré v Belgicku ponúkajú zahraničné PKI, táto sloboda je tu zjavne druhoradá vo vzťahu k voľnému pohybu kapitálu a možno ju s ním spojiť.

42 Za týchto podmienok je potrebné sa domnievať, že vnútroštátny súd sa svojou druhou a treťou otázkou v podstate pýta, či sa má článok 56 ES vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave členského štátu, o akú ide vo veci samej, ktorá pre PKI stanovuje každoročnú daň a túto daň ukladá zahraničným PKI, ktoré investujú podielové listy v tomto členskom štáte.

43 V tomto ohľade treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora musia členské štáty vykonávať svoju právomoc v oblasti priamych daní pri rešpektovaní práva Únie, a najmä základných slobôd zaručených Zmluvou (pozri najmä rozsudok z 23. februára 2016, Komisia/Maďarsko, C-179/14, EU:C:2016:108, bod 171 a citovanú judikatúru).

44 Pokiaľ ide o voľný pohyb kapitálu, z ustálenej judikatúry Súdneho dvora takisto vyplýva, že k opatreniam, ktoré článok 56 ods. 1 ES ako obmedzenia pohybu kapitálu zakazuje, patria také opatrenia, ktoré sú spôsobilé zabrániť investíciám nerezidentov v členskom štáte alebo investíciám rezidentov uvedeného členského štátu v iných štátoch (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. februára 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel a Österreichische Salinen, C-436/08 a C-437/08, EU:C:2011:61, bod 50, ako aj citovanú judikatúru).

45 V predmetnej veci NN (L), ktorá sa domnieva, že Belgické kráľovstvo tým, že každoročnú daň pre PKI uložilo zahraničným PKI, vykonáva extrateritoriálnu daňovú právomoc, ktorá je v rozpore s medzinárodnou daňovou praxou, tvrdí, že táto daň je diskriminačná a predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu, keďže belgické PKI a zahraničné PKI sú predmetom rovnakého daňového zaobchádzania, hoci sa nachádzajú v situácii, ktorá nie je objektívne porovnateľná. Na jednej strane totiž zahraničné PKI na rozdiel od PKI založených podľa belgického práva sú založené podľa práva iného štátu, nemajú sídlo v Belgicku, a ich majetok, ako aj miesto investovania ich kapitálu sa nachádza v zahraničí. Na druhej strane uvedená daň predstavuje pre zahraničné PKI dodatočné daňové zaťaženie, ktoré so zreteľom na luxemburské PKI dopĺňa daň z upísania, čo údajne znižuje rentabilitu podielových listov na úkor všetkých ich držiteľov, či už belgických alebo zahraničných, odradzuje od upísania týchto podielových listov a v dôsledku toho znevýhodňuje zahraničné PKI vo vzťahu k belgickým PKI.

46 Treba konštatovať, že každoročná daň pre PKI sa uplatňuje bez rozdielu na všetky PKI, či už belgické alebo zahraničné, s tým, že jediný rozdiel objektívnej situácie medzi týmito dvomi kategóriami PKI vzhľadom na túto ich daňovú povinnosť spočíva v tom, že zahraničné PKI platia túto každoročnú daň navyše popri daniach, ktoré platia v členskom štáte svojho sídla.

47 Súdny dvor však opakovane rozhodol na jednej strane, že pri neexistencii harmonizácie na úrovni Únie nevýhody, ktoré môžu vyplývať z paralelného výkonu daňových právomocí rôznych členských štátov, nepredstavujú v prípade, že takýto výkon nie je diskriminačný, obmedzenia slobôd pohybu (rozsudky z 8. decembra 2011, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, C-157/10, EU:C:2011:813, bod 38, ako aj citovanú judikatúru, a z 21. novembra 2013, X, C-302/12, EU:C:2013:756, bod 28), a na druhej strane členské štáty nemajú povinnosť prispôsobiť svoj vlastný daňový systém rôznym daňovým systémom iných členských štátov, najmä s cieľom zabrániť dvojitému zdaneniu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 12. februára 2009, Block, C-67/08, EU:C:2009:92, bod 31).

48 Z toho vyplýva, že každoročnú daň pre PKI nemožno považovať za obmedzenie voľného pohybu kapitálu.

49 V dôsledku toho je potrebné na druhú a tretiu otázku odpovedať tak, že článok 56 ES sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni právnej úprave členského štátu, o akú ide vo veci samej, ktorá pre PKI stanovuje každoročnú daň a túto daň ukladá zahraničným PKI, ktoré investujú podielové listy v tomto členskom štáte.

O šiestej otázke

50 Svojou šiestou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa články 49 a 56 ES majú vykladať v tom zmysle, že bránia takému ustanoveniu vnútroštátneho práva, akým je článok 162 druhý odsek Zákonníka o dani z dedičstva, ktorým členský štát ukladá osobitnú sankciu zahraničným PKI, a síce súdny zákaz investovať v budúcnosti podielové listy v Belgicku v prípade, že tieto PKI nedodržia povinnosť podať každoročné daňové priznanie potrebné na vymáhanie dane vyberanej od PKI alebo túto daň nezaplatia.

51 Belgická vláda sa domnieva, že táto otázka je takisto neprípustná. Podľa tejto vlády vzhľadom na to, že predmetom sporu vo veci samej nie je sankcia stanovená v článku 162 druhom odseku Zákonníka o dani z dedičstva, ale vrátenie každoročnej dane pre PKI, ktorú NN (L) zaplatila za rok 2006, táto otázka nijako nesúvisí s predmetom uvedeného sporu a uplatnenie sankcie v budúcnosti voči danej spoločnosti je hypotetické.

52 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu však vyplýva, že NN (L) v rámci sporu vo veci samej spochybňuje zákonnosť dane, ktorá jej bola vyrubená, pričom najmä tvrdí, že ustanovenia Zákonníka o dani z dedičstva, ktoré upravujú každoročnú daň pre PKI vrátane tých, ktoré sa týkajú sankcií, nie sú v súlade s právom Únie. Otázka položená vnútroštátnym súdom teda nie je zjavne nesúvisiaca s predmetom sporu vo veci samej. Pokiaľ ide o hypotetický charakter sankcie, na to, aby sa účastník konania mohol dovolávať porušenia práva Únie pred vnútroštátnym súdom, nemožno požadovať, aby musel porušiť vnútroštátne právo a bola mu uložená sankcia (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. marca 2007, Unibet, C-432/05, EU:C:2007:163, bod 64). Šiesta otázka je preto prípustná.

53 V rozsahu, v akom zakazuje zahraničným PKI investovať podielové listy v Belgicku, sankcia stanovená v článku 162 druhom odseku Zákonníka o dani z dedičstva musí byť, ako uviedol generálny advokát v bode 65 svojich návrhov, preskúmaná vzhľadom na pravidlá týkajúce sa slobodného poskytovania služieb.

54 Pokiaľ ide o túto sankciu, belgická vláda vo svojich písomných vyjadreniach, ako aj na pojednávaní pred Súdnym dvorom uviedla, že táto sankcia je odrazom sankcie stanovenej v článku 133b Zákonníka o dani z dedičstva, na ktorý odkazuje článok 161 prvý odsek uvedeného zákonníka, a ktorý sa uplatňuje tak na belgické PKI, ako aj na zahraničné PKI.

55 Na rozdiel od tvrdení tejto vlády však sankciu stanovenú v článku 133b Zákonníka o dani z dedičstva a sankciu stanovenú v článku 162 druhom odseku tohto zákonníka nemožno považovať za rovnocenné, hoci prvá môže zahŕňať zatvorenie PKI, ktorého sídlo je v Belgicku, zatiaľ čo druhá nebráni zahraničnému PKI, aby vykonával svoju činnosť inde. V prvom rade totiž, ako spresnila belgická vláda na pojednávaní pred Súdnym dvorom, tieto sankcie nepostihujú rovnaké skutočnosti. Ďalej prvú sankciu možno na rozdiel od druhej uvedenej uložiť len po odsúdení určitých osôb za konanie v rozpore so Zákonníkom o dani z dedičstva, zatiaľ čo druhú sankciu možno uložiť zahraničnému PKI, ktorý nepodal každoročné priznanie alebo nezaplatil daň. Napokon druhá uvedená sankcia nevylučuje prvú a na rozdiel od nej nie je časovo obmedzená.

56 Režim sankcií stanovený belgickou právnou úpravou je zjavne prísnejší vo vzťahu k zahraničným PKI než voči belgickým PKI, ktoré porušia tie isté právne povinnosti. Takéto rozdielne zaobchádzanie na základe miesta sídla môže odradiť zahraničné PKI od toho, aby uvádzali podielové listy na trh v Belgicku. Predstavuje teda obmedzenie slobodného poskytovania služieb.

57 Na odôvodnenie tohto rozdielneho zaobchádzania belgická vláda tvrdí, že zákazy výkonu činnosti alebo rozhodnutia o zatvorení podniku odsúdeného zamestnanca alebo vedúceho na základe článku 133b a článku 162 druhého odseku Zákonníka o dani z dedičstva sú ťažko uplatniteľné na zahraničné PKI, ktoré investujú svoje podielové listy prostredníctvom finančného sprostredkovateľa v Belgicku, keďže dané podniky v tejto krajine nie sú rezidentmi, a ostatné sankcie, napríklad finančné, sú takisto ťažko uplatniteľné v zahraničí.

58 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že obmedzenie slobodného poskytovania služieb možno pripustiť iba vtedy, ak by bolo odôvodnené naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu. V takom prípade je ešte potrebné, aby bolo uplatnenie tohto obmedzenia vhodné na zabezpečenie realizácie sledovaného cieľa a aby neprekračovalo rámec toho, čo je na jeho dosiahnutie nevyhnutné (rozsudok z 18. októbra 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, bod 36 a citovaná judikatúra).

59 Súdny dvor už rozhodol, že nevyhnutnosť zabezpečiť účinnosť vymáhania dane predstavuje naliehavý dôvod všeobecného záujmu, ktorý môže odôvodniť obmedzenie slobodného poskytovania služieb (rozsudky z 18. októbra 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, bod 39, ako aj z 19. júna 2014, Strojírny Prostějov a ACO Industries Tábor, C-53/13 a C-80/13, EU:C:2014:2011, bod 46). Tiež pripomenul, že uloženie sankcií, vrátane sankcií trestnej povahy, je možné považovať za potrebné na zabezpečenie účinného dodržiavania vnútroštátnej právnej úpravy, avšak pod podmienkou, že povaha a výška uloženej sankcie sú v každom jednotlivom prípade primerané závažnosti porušenia, ktoré má táto sankcia postihnúť (rozsudok z 3. decembra 2014, De Clercq a i., C-315/13, EU:C:2014:2408, bod 73 a citovaná judikatúra).

60 V prejednávanej veci sa možnosť uložiť sankciu zahraničným PKI, ktoré si nesplnili povinnosť podať daňové priznanie alebo nezaplatili daň, zdá byť odôvodnená potrebou zabezpečiť vymáhanie každoročnej dane pre PKI a vhodná na zabezpečenie dosiahnutia tohto cieľa.

61 V každom prípade sankcia spočívajúca v tom, že sa daným PKI zakáže v budúcnosti investovať podielové listy v Belgicku, ktorú stanovuje článok 162 druhý odsek Zákonníka o dani z dedičstva, hoci podlieha súdnemu preskúmaniu, prekračuje rámec toho, čo je na dosiahnutie uvedeného cieľa nevyhnutné, keďže toto ustanovenie neobmedzuje dĺžku trvania takého zákazu a nestanovuje možnosť jeho zmeny alebo uloženia iných, menej obmedzujúcich sankcií v závislosti od závažnosti porušenia.

62 V dôsledku toho treba na šiestu otázku odpovedať tak, že článok 49 ES sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takému ustanoveniu vnútroštátneho práva, akým je článok 162 druhý odsek Zákonníka o dani z dedičstva, ktorým členský štát ukladá osobitnú sankciu zahraničným PKI, a síce súdny zákaz investovať v budúcnosti podielové listy v Belgicku v prípade, že tieto PKI nedodržia povinnosť podať každoročné daňové priznanie potrebné na vymáhanie dane vyberanej od PKI alebo túto daň nezaplatia.

O trovách

63 Vzhľadom na to, že konanie 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 (druhá komora) rozhodol takto:

1. **Články 2, 4, 10 a 11 smernice Rady 69/335/EHS zo 17. júla 1969 o nepriamych daniach z tvorby a navyšovania základného imania, ktorá bola zmenená a doplnená smernicou Rady 85/303/EHS z 10. júna 1985, sa majú vykladať v tom zmysle, že nebránia právnej úprave**

členského štátu, ktorá pre podniky kolektívneho investovania stanovuje každoročnú daň, o akú ide vo veci samej, a túto daň ukladá zahraničným podnikom kolektívneho investovania, ktoré investujú podielové listy v tomto členskom štáte.

2. **Smernica Rady 85/611/EHS z 20. decembra 1985 o koordinácii zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení týkajúcich sa podnikov kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP), prípadne v spojení s článkom 10 ES a článkom 293 druhou zarážkou ES, sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni právnej úprave členského štátu, o akú ide vo veci samej, ktorá pre podniky kolektívneho investovania stanovuje každoročnú daň a túto daň ukladá zahraničným podnikom kolektívneho investovania, ktoré investujú podielové listy v tomto členskom štáte, pokiaľ sa táto právna úprava uplatňuje nediskriminačným spôsobom.**

3. **Článok 56 ES sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni právnej úprave členského štátu, o akú ide vo veci samej, ktorá pre podniky kolektívneho investovania stanovuje každoročnú daň a túto daň ukladá zahraničným podnikom kolektívneho investovania, ktoré investujú podielové listy v tomto členskom štáte.**

4. **Článok 49 ES sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takému ustanoveniu vnútroštátneho práva, akým je článok 162 druhý odsek Zákonníka o dani z dedičstva, zmeneného a doplneného programovým zákonom z 22. decembra 2003, ktorým členský štát ukladá osobitnú sankciu zahraničným podnikom kolektívneho investovania, a síce súdny zákaz investovať v budúcnosti podielové listy v Belgicku v prípade, že tieto podniky kolektívneho investovania nedodržia povinnosť podať každoročné daňové priznanie potrebné na vymáhanie dane vyberanej od podnikov kolektívneho investovania alebo túto daň nezaplatia.**

Podpisy