

Odkaz:

Rozsudek Soudního dvora (šestého senátu) ze dne 12. dubna 1994, Halliburton Services BV proti Staatssecretaris van Financiën, věc C-1/93, Recueil 1994, s. I-1137¹

Klíčová slova:

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce – Hoge Raad der Nederlanden – Společnosti – Právo usazování – Diskriminační zdanění

Předmět:

Rozhodnutí o předběžné otázce o výkladu článků 7 a 52 až 58 Smlouvy o EHS

Skutkové okolnosti:

(Část „Skutkové okolnosti“ není převzata.)

Právní otázky:

¹ Rozsudkem ze dne 23. prosince 1992, došlým kanceláři Soudního dvora dne 4. ledna 1993, položil Hoge Raad der Nederlanden (dále jen „Hoge Raad“) podle článku 177 Smlouvy o EHS předběžnou otázku týkající se výkladu článků 7 a 52 až 58 této smlouvy.

² Tato otázka byla vznesena v rámci sporu mezi společnostmi Halliburton Services BV, založenou podle nizozemského práva a se sídlem v Haagu, a Staatssecretaris van Financiën (dále jen „daňová správa“), týkajícího se podmínek osvobození stanoveného ve věci daně z převodu nemovitostí Wet op belastingen van rechtsverkeer ze dne 24. prosince 1970 (zákon o zdanění právních převodů, dále jen „zákon“) a Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer ze dne 21. června 1971 (prováděcí vyhláška týkající se zdanění právních převodů, dále jen „prováděcí vyhláška“).

³ Skupina Halliburton je mezinárodní holdingová společnost, jejíž mateřský podnik Halliburton Inc. sídlí ve Spojených státech amerických. Vlastní všechny akcie německé (Halliburton Co. Germany GmbH) a nizozemské (Halliburton Services BV) dceřiné společnosti. Halliburton Services BV je dceřiná společnost, která je založená podle nizozemského práva jako „uzavřená“ společnost s ručením omezeným (besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid).

⁴ V rámci reorganizace činností skupiny Halliburton v Evropě německá dceřiná společnost notářským zápisem ze dne 22. prosince 1986 prodala nizozemské dceřiné společnosti a převedla na ni svou stálou provozovnu v Nizozemsku, která zahrnovala nemovitost nacházející se v Emmen v hodnotě 3 178 926 NLG.

⁵ V Nizozemsku je převod nemovitostí předmětem daně z právních převodů. Nicméně čl. 15 první pododstavec písm. h) zákona stanoví osvobození těchto plnění, pokud jsou uskutečněna „v rámci vnitřní reorganizace akciových společností a uzavřených společností s ručením omezeným“.

⁶ Na základě článku 5 prováděcí vyhlášky je výše uvedené osvobození omezeno na převody mezi akciovými společnostmi a uzavřenými společnostmi s ručením omezeným, které patří ke skupině společností, jejíž mateřská společnost má jednu z těchto dvou právních forem. Nicméně je namístě dodat, že ze spisu vyplývá, že

¹ Jednací jazyk: nizozemština

Hoge Raad již rozhodl, že na základě zásady zákazu diskriminace, jak uvádí dvoustranná smlouva uzavřená ve věcech daňových mezi Nizozemskem a Spojenými státy americkými, by společnosti Halliburton Services nemohlo být upřeno osvobození z toho důvodu, že mateřská společnost skupiny Halliburton je založená podle práva Spojených států amerických.

7 Nizozemská daňová správa měla za to, že na převod nemovitosti uskutečněný německou a nizozemskou společností se nemohlo vztahovat výše uvedené osvobození, a požadovala po společnosti Halliburton Services BV zaplacení daně z právních převodů.

8 Rozhodnutím ze dne 11. prosince 1990 zamítl Gerechthof te 's – Gravenhage žalobu podanou touto společností z toho důvodu, že převádějící společnost – Halliburton Co. Germany GmbH – nebyla společností podle nizozemského práva, jak je definováno v čl. 5 bodu 4 prováděcí vyhlášky, a tudíž se na sporný převod nemohlo vztahovat osvobození.

9 Žalující společnost podala odvolání k Hoge Raad, a zejména uplatňovala, že výše uvedené podmínky osvobození obsahovaly diskriminaci na základě státní příslušnosti v rozporu s ustanoveními Smlouvy.

10 Vzhledem k pochybnostem Hoge Raad o slučitelnosti zákona a prováděcí vyhlášky s články 7 a 52 až 58 Smlouvy, se tento rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Když členský stát zdaňuje nabývání nemovitostí nacházejících se na jeho území nebo věcná práva k takovým nemovitostem a stanoví osvobození v případě nabývání v rámci vnitřní reorganizace – viz článek 2 a čl. 15 první pododstavec písm. h) Wet op belastingen van rechtsverkeer společně s článkem 5 Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer (znění z roku 1986) – umožňuje článek 7 Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství v tomto případě rovněž s ohledem na články 52 až 58 včetně této smlouvy, aby toto osvobození bylo skutečně přiznáno, pokud se majetek nabývá od společnosti založené podle práva tohoto členského státu – v tomto případě akciové společnosti (naamloze vennootschap) nebo ‚uzavřené‘ společnosti s ručením omezeným (besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid) – ale neumožňuje toto osvobození, pokud se majetek nabývá od obdobné společnosti založené podle práva jiného členského státu – v tomto případě společnosti s ručením omezeným (Gesellschaft mit beschränkter Haftung)?“

11 Úvodem je třeba uvést, že ani předkládající soud ani strany původního řízení nezpochybňují skutečnost, že s výjimkou podmínky, která se týká práva upravujícího založení dotyčných společností, sporný převod splnil všechny podmínky osvobození stanovené nizozemským zákonem a prováděcí vyhláškou. Je proto třeba se domnívat, že pokud by společnosti podílející se na převodu stálé provozovny v Nizozemsku byly obě založené podle nizozemského práva formou akciových společností nebo ‚uzavřených‘ společností s ručením omezeným, na převod nemovitosti uskutečněný v rámci reorganizace skupiny Halliburton by se vztahovalo sporné osvobození.

12 Pokud jde o článek 7 Smlouvy, je třeba nejprve připomenout (viz rozsudek ze dne 30. května 1989, Komise v. Řecko, 305/87, Recueil, s. 1461, bod 13), že tento článek se použije samostatně pouze pro situace, které se řídí právem Společenství, pro které Smlouva nestanoví žádný zvláštní zákaz diskriminace. Je rovněž jisté (viz rozsudek ze dne 14. ledna 1988, Komise v. Itálie, 63/86, Recueil, s. 29, bod 12), že účelem článku 52 v podstatě je v oblasti samostatně výdělečných činností provedení zásady

rovného zacházení zakotvené v článku 7. V důsledku toho se toto ustanovení v tomto případě nepoužije.

13 Zdá se tedy, že podstatou otázky vnitrostátního soudu je, zda články 52 a 58 Smlouvy brání tomu, aby členský stát přiznal osvobození od daně při nabývání nemovitého majetku nacházejícího se na území tohoto státu nebo věcných práv vztahujících se k takovému majetku v rámci vnitřní reorganizace pouze tehdy, když je majetek nabýván od společnosti založené podle práva tohoto státu, a nikoliv když je tento majetek nabýván od obdobné společnosti založené podle práva jiného členského státu.

14 V tomto ohledu je třeba nejprve připomenout, že svoboda usazování, která je přiznaná článkem 52 státním příslušníkům jednoho členského státu a která pro ně zahrnuje přístup k samostatně výdělečným činnostem a jejich výkonu za stejných podmínek, jako jsou podmínky definované právními předpisy členského státu usazení pro jeho vlastní státní příslušníky, zahrnuje ve shodě s článkem 58 Smlouvy pro společnosti založené podle práva některého členského státu, jež mají své sídlo, svou ústřední správu nebo svou hlavní provozovnu uvnitř Společenství, právo vykonávat činnost v dotyčném členském státě prostřednictvím pobočky nebo zastoupení.

15 Z judikatury Soudního dvora dále vyplývá (viz rozsudek ze dne 13. července 1993, Commerzbank, C-330/91, Recueil, s. I-4017, bod 14), že pravidla rovného zacházení zakazují nejen zjevnou diskriminaci na základě státní příslušnosti nebo sídla, pokud jde o společnosti, ale také všechny skryté formy diskriminace, které s použitím jiných rozlišovacích kritérií vedou vlastně ke stejnému výsledku.

16 Nakonec je důležité připomenout, jako to několikrát uvedl Soudní dvůr (viz především rozsudek ze dne 28. dubna 1977, Thieffry, 71/76, Recueil, s. 765), že od konce přechodného období je článek 52 Smlouvy ustanovením přímo použitelným navzdory neexistenci směrnic v určité oblasti, stanovených čl. 54 odst. 2 a čl. 57 odst. 1 Smlouvy.

17 V tomto případě je třeba podotknout, že sporné daňové pravidlo omezuje osvobození od daně z převodu nemovitostí pouze na plnění uskutečněná mezi společnostmi založenými podle nizozemského práva formou akciových společností nebo „uzavřených“ společností s ručením omezeným, jak je definují právní předpisy tohoto státu, s výjimkou rovnocenných forem společností stanovených právními předpisy jiných členských států.

18 Nizozemská vláda se domnívá, že takové právní předpisy neobsahují diskriminaci, protože dani nepodléhá německá společnost, ale nizozemská společnost. Jelikož je tato situace čistě vnitřní pro právní řád Nizozemska, nepodléhá právu Společenství.

19 V tomto ohledu je třeba poukázat na to, že placení daně při prodeji nemovitostí představuje břemeno, které ztíží podmínky prodeje nemovitosti, a to má vliv na postavení převodce. V takovém případě, jaký je ten v projednávané věci, se prodávající nachází v situaci jednoznačně méně příznivé, než kdyby si vybral pro svůj obor činnosti v Nizozemsku formu akciové společnosti nebo „uzavřené“ společnosti s ručením omezeným namísto stálé provozovny společnosti.

20 Ačkoli má rozdílné zacházení jenom nepřímý dosah na postavení společností založených podle práva jiných členských států, představuje diskriminaci na základě státní příslušnosti zakázanou článkem 52 Smlouvy.

- 21 Nizozemská vláda uplatňuje, že omezení osvobození na společnosti založené podle vnitrostátního práva je nezbytné, protože příslušná daňová správa není schopná kontrolovat, zda je právní forma společností založených v jiných členských státech rovnocenná právním formám akciových společností a „uzavřených“ společností s ručením omezeným ve smyslu vnitrostátních právních předpisů.
- 22 Tento argument nelze přijmout. Údaje týkající se charakteristik forem společností jiných členských států mohou být totiž získány pro účely použití daně z právních převodů díky systému stanovenému směrnicí Rady 77/799/EHS ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých a nepřímých daní (Úř. věst. L 336, s. 15), ve znění směrnic Rady 79/1070/EHS ze dne 6. prosince 1979 (Úř. věst. L 331, s. 8) a 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 (Úř. věst. L 76, s. 1). Podle čl. 1 odst. 2 této směrnice je totiž systém výměny údajů použitelný na daně z převodu movitého nebo nemovitého majetku. Kromě toho čl. 1 odst. 1 stanoví, že výše uvedený systém se týká všech údajů, které umožňují příslušným orgánům členských států správné vyměření daní uvedených směrnicí.
- 23 Tudíž je namístě odpovědět na předběžnou otázku položenou vnitrostátním soudem tak, že články 52 a 58 Smlouvy brání tomu, aby právní předpisy členského státu vyhradily osvobození od daně z převodu nemovitostí, jež je obvykle povinná v případě převodů nebo prodejů, které se uskutečnily při příležitosti reorganizace uvnitř skupiny společností, pouze pro případy, kdy společnost, na kterou se vztahuje toto osvobození, nabývá nemovitý majetek od společnosti založené podle vnitrostátního práva, a odmítly tuto výhodu, pokud je převádějící společnost založená podle práva jiného členského státu.

K nákladům řízení

- 24 Výdaje vzniklé nizozemské vládě a Komisi Evropských společenství, které předložily Soudnímu dvoru vyjádření, se nenahrazují. Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před vnitrostátním soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud.

Z těchto důvodů

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát)

o otázce, kterou mu předložil Hoge Raad der Nederlanden rozsudkem ze dne 23. prosince 1992, rozhodl takto:

Články 52 a 58 Smlouvy o EHS brání tomu, aby právní předpisy členského státu vyhradily osvobození od daně z převodu nemovitostí, jež je obvykle povinná v případě převodů nebo prodejů, které se uskutečnily při příležitosti reorganizace uvnitř skupiny společností, pouze pro případy, kdy společnost, na kterou se vztahuje toto osvobození, nabývá nemovitý majetek od společnosti založené podle vnitrostátního práva, a odmítly tuto výhodu, pokud je převádějící společnost založená podle práva jiného členského státu.