

PRESUDA SUDA (četvrto vijeće)

27. studenoga 1985. (*)

„Nacionalni porezi na promet”

U predmetu 295/84,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u, koji je uputio Cour d'appel de Douai (Žalbeni sud u Douaiju, Francuska), u postupku koji se vodi pred tim sudom između

Rousseau Wilmot SA, Caudry,

i

Caisse de compensation de l'organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (Organic), Valbonne,

o tumačenju članka 33. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL L 145, str. 1.),

SUD (četvrto vijeće),

u sastavu: Lord Mackenzie Stuart, predsjednik, K. Bahlmann (predsjednik vijeća), G. Bosco, T. Koopmans i T. F. O'Higgins, suci,

nezavisni odvjetnik: G. F. Mancini,

tajnik: D. Louterman, administratorica,

uzimajući u obzir pisana očitovanja koja su podnijeli:

- za Rousseau Wilmot SA u stečaju, tužitelja u glavnom postupku, F. Spriet, odvjetnik pri odvjetničkoj komori u Lilleu,
- za Caisse de compensation de l'organisation autonome nationale de l'industrie et du Commerce (Organic) (Kompenzacijski fond neovisne nacionalne organizacije za trgovinu i industriju), tuženika u glavnom postupku, J. Thieffry, odvjetnik pri odvjetničkoj komori u Parizu,
- za vladu Francuske Republike, Gilbert Guillaume iz Ministarstva vanjskih poslova, u svojstvu agenta,
- za Komisiju Europskih zajednica, J. F. Bühl, pravni savjetnik,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 22. listopada 1985.,

donosi sljedeću

PRESUDU

- 1 Odlukom od 29. studenoga 1984., koju je Sud zaprimio 10. prosinca 1984., Cour d'appel de Douai (Žalbeni sud u Douaiju) uputio je Sudu na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u zahtjev za prethodnu odluku o tumačenju članka 33. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL L 145, str. 1.).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Rousseau Wilmot SA, društva koje je u postupku stečajne nagodbe, i njegova stečajnog upravitelja, s jedne strane, i Caisse de compensation de l'organisation autonome nationale de l'industrie et du Commerce (u daljnjem tekstu: Organic), subjekt zadužen za prikupljanje „solidarne pristojbe” i „naknade za međusobnu pomoć”, s druge strane. Organic je tvrdio da je društvo obvezno platiti dio navedenih dvaju poreza za financijsku godinu 1981. i njihov puni iznos za financijsku godinu 1982., ali društvo i njegov stečajni upravitelj podnijeli su prigovor protiv tog potraživanja. Kada je Tribunal de commerce de Cambrai (Trgovački sud u Cambraiju) njihov prigovor proglasio neutemeljenim, društvo i stečajni upravitelj podnijeli su žalbu.
- 3 Društvo Rousseau Wilmot izjavilo je pred Cour d'appel (Žalbeni sud) da se solidarna pristojba obračunava u visini od 0,1 % prometa društva, a da pravila Zajednice koja uređuju usklađivanje zakonodavstava država članica koja se odnose na promet na porez ograničavaju ovlasti država članica u odnosu na uvođenje ili zadržavanje tog poreza. Ono se posebno pozvalo na članak 33. Šeste direktive. Organic je napomenuo da je svrha solidarne pristojbe i naknade za međusobnu pomoć osigurati, za trgovce i samozaposlene obrtnike, dodatna sredstva za programe naknada u slučaju starosti i bolesti. Stoga su prema mišljenju Organica ti nameti po svojem karakteru doprinosi za socijalno osiguranje, a članak 33. Šeste direktive odnosi se isključivo na porezna pitanja.
- 4 U tim okolnostima nacionalni sud zatražio je od Suda prethodnu odluku o pitanju treba li članak 33. Šeste direktive tumačiti na način da on čini neprimjenjivim propise država članica kojima se poduzećima u privatnom i javnom sektoru uvode „solidarna pristojba i naknada za međusobnu pomoć”, koje se obračunavaju na temelju njihova ukupnog godišnjeg prometa prije oporezivanja i upotrebljavaju za financiranje programa naknada u slučaju bolesti i rodiljnog dopusta za samozaposlene osobe u nepoljoprivrednim sektorima te za starosno mirovinsko osiguranje za trgovce i samozaposlene obrtnike.
- 5 Očitovanja su podnijeli Organic, francuska vlada i Komisija. Društvo Rousseau Wilmot imalo je predstavnika na raspravi.
- 6 Iz spisa proizlazi da je solidarna pristojba uvedena rješenjem 67/828 (službeni list Francuske Republike *JORF* od 28. rujna 1967.) kako bi se osigurala sredstva za programe naknada u slučaju bolesti i rodiljnog dopusta te za starosno mirovinsko osiguranje za samozaposlene osobe u nepoljoprivrednim sektorima. Od stupanja na snagu Zakona br. 70-13 (službeni list

Francuske Republike *JORF* od 6. siječnja 1970.) ta se pristojba naplaćuje različitim kategorijama trgovačkih društava, uz određene iznimke. Plaća se na godišnjoj osnovi, a njezina stopa utvrđena uredbom iznosi najviše 0,1 % prometa društva. Ne naplaćuje se kada je promet manji od 500 000 FRF. O sporovima koji se odnose na tu pristojbu odlučuju sudovi nadležni u skladu s Code de la sécurité sociale (Zakon o socijalnom osiguranju). Plaćanje pristojbe osigurava se pravom prvenstva naplate na pokretnoj i nepokretnoj imovini dužnika, pod uvjetima propisanim Zakonom o socijalnom osiguranju.

- 7 Radi financiranja potpora za određene kategorije starijih trgovaca i obrtnika, Zakonom br. 72-657 (službeni list Francuske Republike *JORF* od 14. srpnja 1972.) uvedena je naknada za međusobnu pomoć. Ta naknada, koja je činila određen udio u solidarnoj pristojbi, ukinuta je Zakonom br. 84-1208 od 31. prosinca 1984. (službeni list Francuske Republike *JORF* od 31. prosinca 1984.).
- 8 Članak 33. Šeste direktive glasi kako slijedi:

„Ne dovodeći u pitanje ostale odredbe Zajednice, odredbama ove Direktive država članica ne sprječava se da zadrži ili uvede poreze na ugovore o osiguranju, poreze na klađenje i kockanje, trošarine, takse ili, općenito, bilo koje poreze, davanja ili namete koji nemaju obilježje poreza na promet.” [neslužbeni prijevod]
- 9 Stoga odgovor na pitanje koje je uputio Cour d’appel (Žalbeni sud) ovisi o tome mogu li se nameti, kao što su solidarna pristojba i naknada za međusobnu pomoć, koji se u postotku obračunavaju na promet društva, odrediti kao porez na promet u smislu Šeste direktive.
- 10 U vezi s tim društvo Rousseau Wilmot tvrdi da su dva francuska nameta o kojima je riječ očigledno „davanja ili nameti” [neslužbeni prijevod] u smislu gore navedenog članka 33. i čija je osnovica promet. Iz te odredbe jasno proizlazi da država članica više ne smije uvoditi ni zadržavati takve poreze. Po mišljenju društva, pitanje jesu li nameti o kojima je riječ porezi ili ih se točnije može opisati kao doprinose za socijalno osiguranje nevažno je, jer su to u svakom slučaju obvezni nameti koji imaju obilježje poreza na promet.
- 11 Organic prvo naglašava neporeznu prirodu solidarne pristojbe i tvrdi da namet kao što je solidarna pristojba nema glavna obilježja poreza na promet kako je definiran direktivama za usklađivanje i sudskom praksom Suda. Porez na promet u smislu direktiva Zajednice opći je porez koji se obračunava na neku transakciju. Oporezivi događaj je prodaja robe ili pružanje usluge. Oporezivi iznos je cijena transakcije. Taj porez izravno je uključen u cijenu robe ili usluge.
- 12 Francuska vlada navodi sličnu argumentaciju. Za razliku od poreza na promet, solidarna pristojba nije porez na potrošnju koji je proporcionalan cijeni robe ili usluge, nego pristojba koja se obračunava na godišnjoj osnovi na temelju prometa prije oporezivanja za prethodnu godinu.
- 13 Prema mišljenju Komisije, članak 33. Šeste direktive treba tumačiti s obzirom na postupak usklađenja poreza na promet koji je pokrenut prvom direktivom posvećenom tom pitanju, koja je donesena 1967. (Direktiva 67/227/EEZ, SL 71, str. 1301.). Iz preambule Prve direktive jasno proizlazi da je svrha usklađenja ukidanje kumulativnih, višestupanjskih poreza i uvođenje zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost u svim državama članicama. Prema tome, porez na promet koji je predmet direktiva za usklađivanje porez je

koji se naplaćuje na kretanje robe i usluga. On ne obuhvaća pristojbu za socijalno osiguranje koja se obračunava na osnovi poreza poduzeća, a ne naplaćuje se izravno na transakcije.

- 14 Važno je primijetiti, kao što je Komisija ispravno istaknula, da se područje primjene članka 33. Šeste direktive mora odrediti s obzirom na ulogu te odredbe u usklađenom sustavu poreza na promet, koji ima oblik zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost.
- 15 U skladu s člankom 2. Prve direktive, načelo zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) sastoji se u tome da se i na robu i usluge, do i uključujući razinu maloprodaje, primjenjuje opći porez na potrošnju koji je točno razmjernan cijeni robe i usluga, bez obzira na broj transakcija koje se odvijaju u postupku proizvodnje i distribucije prije faze u kojoj se porez obračunava. Međutim, pri svakoj transakciji PDV se obračunava po odbitku iznosa PDV-a koji otpada izravno na pojedine cjenovne komponente. Postupak odbitka uređen je člankom 17. stavkom 2. Šeste direktive na način da porezni obveznici imaju pravo odbiti od iznosa PDV-a koji moraju platiti iznos PDV-a kojim je roba već prethodno opterećena.
- 16 Prepuštajući državama članicama slobodu uvođenja ili zadržavanja određenih neizravnih poreza kao što su trošarine, pod uvjetom da nisu porez koji se može „odrediti kao porez na promet” [neslužbeni prijevod], člankom 33. Šeste direktive nastoji se spriječiti narušavanje funkcioniranja zajedničkog sustava PDV-a poreznim mjerama koje država članica nameće na kretanje robe i usluga te obračunava na trgovinske transakcije na način usporediv s onim koji je karakterističan za PDV. Svrha te odredbe, dakle, ne može biti da se državama članicama zabrani zadržavanje ili uvođenje davanja ili nameta koji nemaju obilježje poreza nego su uvedeni s konkretnom svrhom financiranja socijalnih fondova i temelje se na poslovanju poduzeća, ili određenih kategorija poduzeća, te se izračunavaju na temelju ukupnoga godišnjeg prometa, bez izravnog učinka na cijenu robe ili usluga.
- 17 Stoga na pitanje koje je upućeno Sudu treba odgovoriti da izraz „davanja ili nameti koji se ne mogu odrediti kao porez na promet” [neslužbeni prijevod] iz članka 33. Šeste direktive treba tumačiti na način da on obuhvaća namete koji nemaju obilježje poreza, a koji se naplaćuju društvima ili određenim kategorijama društava kako bi se osiguralo financiranje programa socijalnog osiguranja i koji se izračunavaju na temelju ukupnoga godišnjeg prometa društava koja su obveznici njihova plaćanja.

Troškovi

- 18 Troškovi podnošenja očitovanja Sudu koje su imale vlada Francuske Republike i Komisija Europskih zajednica ne nadoknađuju se. Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka.

Slijedom navedenog,

SUD (četvrto vijeće),

odlučujući o pitanju koje mu je Cour d'appel de Douai (Žalbeni sud u Douaiju) uputio presudom od 29. studenoga 1984., odlučuje:

Izraz „davanja ili nameti koji se ne mogu odrediti kao porez na promet” [neslužbeni prijevod] iz članka 33. Šeste direktive treba tumačiti na način da on obuhvaća namete koji nemaju obilježje poreza, a koji se naplaćuju društvima ili određenim kategorijama društava kako bi se osiguralo financiranje programa socijalnog osiguranja i koji se izračunavaju na temelju ukupnoga godišnjeg prometa društava koji su obveznici njihova plaćanja.

Objavljeno na javnoj raspravi u Luxembourg u 27. studenoga 1985.

[Potpisi]

* Jezik postupka: francuski

RADNI PRIJEVOD