

Zadeva C-443/19**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

7. junij 2019

Predložitveno sodišče:

Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (Španija)

Datum predložitvene odločbe:

24. april 2019

Tožeča stranka:

Vodafone España S.A.U.

Tožena stranka:

Diputación Foral de Guipúzcoa

Predmet postopka v glavni stvari

Pritožba zoper odločbo Tribunal Económico-Administrativo Foral (T.E.A.F.) de Guipúzcoa (pokrajinsko gospodarsko-upravno sodišče Guipúzcoe, Španija), s katero so bile zavrjeni ugovori, vloženi zoper odločbe, s katerimi je bilo delno ugodeno zahtevkom za popravek in vračilo v zvezi z obračuni davka na prenose premoženja in overjene pravne akte za koncesijo za izključno uporabo javnih radijskih frekvenc.

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

Vprašanje v predlogu za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 267 PDEU je, ali je nacionalni zakon, ki telekomunikacijskemu operaterju, ki je že zavezanec za plačilo pristojbine, imenovane pristojbina za pravico uporabe spektra, pri uporabi radijskih frekvenc nalaga plačilo splošnega davka na prenose

premoženja in overjene pravne akte, ki se uporablja na splošno pri upravnih koncesijah na javnem dobru, združljiv z Direktivo 2002/20.

Vprašanje za predhodno odločanje

„Ali je treba člen 13 ter ustrezne in dopolnilne določbe Direktive 2002/20/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 7. marca 2002 o odobritvi elektronskih komunikacijskih omrežij in storitev (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 13, zvezek 29, str. 337) razlagati tako, da nasprotujejo temu, da Kraljevina Španija, natančneje zgodovinsko ozemlje Guipúzkoa, ki uživa davčno avtonomijo, telekomunikacijskemu operaterju – ki je že zavezanec za plačilo pristojbine za pravico uporabe spektra – za uporabo radijskih frekvenc nalaga plačilo davka na prenose premoženja in overjene pravne akte, ki se uporablja na splošno pri upravnih koncesijah na javnem dobru, in sicer na podlagi svojih pokrajinskih davčnih zakonov glede tega davka.“

Upoštevne določbe prava Unije

Določbe prava Unije

Direktiva 2002/20/ES Evropskega Parlamenta in Sveta z dne 7. marca 2002 o odobritvi elektronskih komunikacijskih omrežij in storitev (Direktiva o odobritvi), zlasti člena 12 in 13.

Sodna praksa Sodišča Evropske unije

Sodba z dne 12. julija 2012, Vodafone España in France Telecom España (C-55/11, C-57/11 in C-58/11, EU:C:2012:446).

Sodba z dne 18. septembra 2003, Albacom in Infostrada (C-292/01 in C-293/01, EU:C:2003:480).

Sodba z dne 6. oktobra 1982, Cilfit in drugi (283/81, EU:C:1982:335).

Sodba z dne 30. januarja 2019, Kraljevina Belgija proti Komisiji (C-587/17 P, EU:C:2019:75)[.]

Sodba z dne 15. marca 2017, Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209)[.]

Sodba z dne 17. julija 2014, Torresi (C-58/13 in C-59/13, EU:C:2014:2088)[.]

Sodba z dne 9. septembra 2015, X in van Dijk (C-72/14 in C-197/14, EU:C:2015:564)[.]

Sodba z dne 18. januarja 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17)[.]

Upoštevne določbe nacionalnega prava

Ley 32/2003, de 3 de noviembre, General de Telecomunicaciones (splošni zakon št. 32/2003 z dne 3. novembra 2003 o telekomunikacijah)[.]

Ley 9/2014, de 9 de mayo, General de Telecomunicaciones (splošni zakon št. 9/2014 z dne 9. maja 2014 o telekomunikacijah).

Norma Foral General Tributaria, de 30 de diciembre de 1987, del territorio histórico de Guipúzkoa, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (pokrajinski splošni davčni zakon zgodovinskega ozemlja Guipúzkoa o davku na prenose premoženja in overjene pravne akte z dne 30. decembra 1987).

Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (zakon št. 12/2002 z dne 23. maja 2002, s katerim se potrjuje finančni sporazum z Baskovsko avtonomno skupnostjo).

Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas (zakon št. 33/2003 z dne 3. novembra 2003 o premoženju javnih uprav).

Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari

- 1 Družba Vodafone España, S.A.U. je 23. aprila 2018 vložila pritožbo v upravnem sporu zoper odločbo pokrajinskega gospodarsko-upravnega sodišča Gipúzcoe z dne 15. februarja 2018, s katero so bili zavrnjeni ugovori zoper odločbe Servicio de Impuestos Indirectos y Tributos Medioambientales (služba za posredne davke in okoljske dajatve) z dne 25. februarja 2016, s katerimi je bilo delno ugodeno zahtevkom za popravek in vračilo v zvezi z obračuni davka na prenose premoženja (ITP) in overjene pravne akte (AJD) ter davka na odplačne prenose premoženja (ITPO) od koncesij za izključno uporabo javnih radijskih frekvenc.
- 2 Navedena družba je v svoji pritožbi navedla, da je po obračunih na podlagi zakonodaje v zvezi z davkom ITPO menila, da so je ta neupravičen tako glede izračuna davčne osnove, kar je bilo z odločbo z dne 25. februarja 2016 popravljeno, kot tudi zaradi tega, ker ta obdavčitev sama po sebi pomeni kršitev prava Evropske unije.
- 3 Diputación Foral de Guipúzkoa (pokrajinska vlada Guipúzcoe) je 6. septembra 2018 vložila odgovor na pritožbo, v katerem je na podlagi razlike med davkom in pristojbino v pokrajinskem splošnem davčnem zakonu zanikala očitano dvojno obdavčitev.
- 4 Predložitveno sodišče je 23. januarja 2019 izdalo odredbo, s katero je določilo rok, v katerem sta se morali stranki izreči glede vložitve predloga za sprejetje

predhodne odločbe pri Sodišču Evropske unije v zvezi z razlago člena 13 Direktive 2002/20/ES glede združljivosti možnosti države članice za naložitev plačila dajatev za uporabo radijskih frekvenc (imenovanih pristojbine za pravico uporabe spektra) z naložitvijo dodatne obremenitve, ki izvira iz splošne nacionalne dajatve (davka), ki upravno koncesijo za izključno uporabo navedenih javnih radijskih frekvenc obravnava kot odplačni prenos premoženja.

Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari

- 5 Tožeča stranka je v utemeljitev svoje zahteve za razveljavitve omenjenih obdavčitev v bistvenem navajala, da zahteva za plačilo davka ITPO pomeni dvojno obdavčitev, kar je v nasprotju s pravom Evropske unije v zvezi s pristojbino za uporabo radijskih frekvenc (oz. pristojbino za pravico uporabe spektra), ki je sedaj zakonsko določena v prilogi I, točki 3 splošnega zakona o telekomunikacijah št. 9/24 z dne 9. maja 2014 (LGTT), do česar pride zato, ker je v skladu z določbami, ki ga opredeljujejo, obdavčljiv dogodek tega davka upravna koncesija za izključno uporabo javnih radijskih frekvenc, za katerega se skladno s pokrajinskim splošnim davčnim zakonom o ITP določi davčno osnovo, sestavljeno iz cene oziroma dajatve, ki jo plača koncesionar, in 10-% kapitalizacije na letno pristojbino (za pravico uporabe spektra).
- 6 Nadalje je razlagala o sistemu Direktive 2002/20 (Direktiva o odobritvi), zlasti členov 12 in 13, katerih neposredni učinek izvira med drugim iz sodbe Sodišča EU z dne 12. julija 2012, C-55/2011 in združenih zadev, ter ki utemeljuje prepoved, da bi države članice pobirale dajatve in obremenitve, ki niso predvidene v njej, pred to sodbo so bile izdane tudi predhodne sodbe, kot je sodba z dne 18. septembra 2003, Albacom in Infostrada (C-292/01 in C-293/01, EU:C:2003:480), in tudi druge, poznejše, ki se navajajo. Trdi, da naj ITPO ne bi jamčil optimalne uporabe virov in za zaključek poudarja, da je raznolikost nacionalnih davčnih kategorij nepomembna, kar izpostavlja tudi sodba Sodišča EU z dne 18. januarja 2017, IRCCS – Fondazione Santa Lucia (C-189/15, EU:C:2017:17).
- 7 Diputación Foral de Guipúzkoa pa na podlagi razlike med davkom in pristojbino v pokrajinskem splošnem davčnem zakonu (člen 16(2)) zanika očitano dvojno obdavčitev ter poudarja, da je ITP davek, s katerim se obdavčuje upravne koncesije [člen 7(1)(b) N.F. (pokrajinski zakon) št. 18/1987]. Nato omenja pristojbino za izključno uporabo javnih radijskih frekvenc, ki jo v tej zadevi ureja LGTT št. 32/2003, in se pri tem sklicuje na njegov člen 49 o namenu navedenih pristojbin ter zaključuje, da je obdavčljiv dogodek dodelitev katere koli javne radijske frekvence v izključno uporabo in financiranje stroškov upravljanja, zato zaključuje, da ne gre za dvojno obdavčitev, saj se z ITP obdavči prenos premoženja, ki izvira iz izkoriščanja, in ne dodelitev izključne uporabe, za kar se plačuje pristojbina. Navaja, da člena 12 in 13 Direktive 2002/20/ES ne omejujeta splošne pristojnosti držav članic za urejanje drugih davčnih dajatev, kot sta ITP ali davek od dohodkov pravnih oseb, ki ju morajo plačevati operaterji, in tako kot pokrajinsko gospodarsko-upravno sodišče navaja sodbe senatov Tribunales

Superiores de Justicia (višja sodišča) v Madridu in Galiciji, iz katerih navaja argument, da ITP ni nadomestilo za telekomunikacije storitve. Na koncu zavrača navedeno nepomembnost notranjih davčnih kategorij, saj gre za drugačne obdavčljive dogodke kot pri davku od dohodkov pravnih oseb ali DDV-ju.

Kratka predstavitev utemeljitve predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 8 V tej zadevi splošni zakon o telekomunikacijah, danes že razveljavljeni zakon št. 32/2003 z dne 3. novembra 2003 (BOE št. 264 z dne 4. novembra 2003), predpisuje določene pristojbine na tem področju, v zvezi s katerimi v členu 49(3) določa, da so „brez poseganja v določbe odstavka 2 pristojbine za uporabo javnih radijskih frekvenc [...] namenjene zagotavljanju optimalne uporabe teh virov, pri čemer se upošteva vrednost in omejenost dodeljenega vira“. Ta določba je danes vsebovana v členu 71(3) novega LGTT št. 9/2014 z dne 9. maja 2014.

Priloga I obeh zakonov ureja različne pristojbine, med drugim tudi pristojbino za izključno uporabo javnih radijskih frekvenc, ki jo navaja v točki 3, in sicer: „Za dodelitev katere koli javne radijske frekvence v izključno ali posebno uporabo s strani operaterjev v korist ene ali več oseb ali subjektov se v skladu z določbami tega odstavka zaračuna letna pristojbina. Za določitev zneska pristojbine, ki ga morajo plačati zavezanci, se upošteva tržna vrednost uporabe dodeljene frekvence in donosnost, ki jo lahko ustvari za upravičenca [...].“

To je pristojbina, ki jo je od tožečega telekomunikacijskega operaterja najprej zahteval pristojni državni organ in ki se imenuje pristojbina za pravico uporabe spektra, ki jo zajema člen 13 Direktive 2002/20/ES, ter katere namen in jamstva so določeni v zgoraj navedenih določbah zakonov LGTT.

- 9 Na drugi strani je Diputación Foral de Guipúzkoa od navedenega operaterja zahtevala tudi plačilo splošnega davka na prenos premoženja, in sicer v obliki davka na odplačni prenos premoženja (ITPO), ki ga v skladu s Concerto Económico con el Estado aprobado por Ley 12/2002 (finančni sporazum z državo, sprejet z zakonom št. 12/2002) z dne 23. maja 2002 namesto Administración tributaria del Estado (državna davčna uprava) ureja in upravlja to zgodovinsko ozemlje s svojimi pokrajinskimi zakoni.

Tako državni zakoni kot tisti, ki veljajo na zgodovinskem ozemlju Guipúzkoa, uporabljeni v tej zadevi, obravnavajo vzpostavitev upravnih koncesij kot prenose premoženja in s tem obdavčljive dogodke.

- 10 Glede na zgoraj navedeno se predložitveno sodišče sprašuje, ali je treba skladno s členom 267 PDEU zastaviti vprašanje glede razlage. Meni, da je združljivost obeh postavk zelo vprašljiva z vidika Direktive 2002/20 in da gre za vprašanje, ki še ni bilo obravnavano niti razjasnjeno z veljavnimi direktivami ali sodno prakso Sodišča EU, zato je neizogibno treba zastaviti vprašanje Sodišču EU, še prav posebej zato, ker so druga sodišča v Španiji že podala mnenja, da sta dajatvi samoumevno združljivi, zato predložitveno sodišče potrebuje gotovost glede

enotne uporabe direktive, ko gre za vprašanje nezdružljivosti, ki jo izpostavlja tožeči telekomunikacijski operater.

- 11 Opozoriti je treba, da tožeča stranka navaja, da v Španiji veljavni splošni zakon o telekomunikacijah (zakon št. 9/2014) v členu 64(5) navaja kot razlog za preklic dovoljenja „neplačevanje davka na prenose premoženja in overjene pravne akte“, kar se lahko razume, kot da v *mens legislatoris* obe dajatvi lahko ali pa morata soobstajati, in da je ITPO dejansko pogoj za pridobitev odobritve.
- 12 Predložitveno sodišče meni, da razlage operaterja Vodafone España S.A.U., ki temelji na sodbah Sodišča EU kot npr. tisti z dne 12. julija 2012 v zadevah C-55/11, 57/11 in 58/11, ki se nanašajo tudi na Kraljevino Španijo in prepovedujejo, da bi države članice pobirale dajatve ali obremenitve, ki niso zajete v členih 12 in 13 direktive, ne more omajati nasprotno mnenje Administración foral de Gipuzkoa, ki temelji na nacionalnih sodbah, ki jih navaja, da pristojbina za pravico uporabe spektra in ITPO obdavčujeta različne obdavčljive dogodke.
- 13 Glede na to, da LGTT na tem področju prenaša člena 12 in 13 direktive, se lahko to, kar določa pristojbino iz priloge 1, točka 3, razume le v povezavi z dovoljenji za uporabo javnih radijskih frekvenc, kot je določeno v členu 62 veljavnega zakona. Vendar pa ta določba razlikuje skupno uporabo in posebno ali izključno uporabo ter določa zahtevo po dovoljenju le za zadnji dve, saj je „posebna uporaba javnih radijskih frekvenc tista, ki se izvaja na frekvenčnih pasovih, primernih za deljeno uporabo, brez omejitve števila operaterjev ali uporabnikov ter s tehničnimi pogoji in za storitve, ki se vzpostavijo v posameznem primeru“ in je „izključna uporaba javnih radijskih frekvenc tista, ki se izvaja z izključno uporabo ali z omejenim številom uporabnikov določenih frekvenc na istem fizičnem območju.“ V odstavkih 3 in 4 navaja situacije, v katerih je dodelitev pravice do uporabe javnih radijskih frekvenc v obliki splošne ali posamične odobritve, in v odstavku 5 določa, da je „v drugih primerih, ki niso zajeti v prejšnjih odstavkih, za pravico izključne uporabe javnih radijskih frekvenc treba pridobiti upravno koncesijo. Za dodelitev takšne koncesije, mora biti vlagatelj operater elektronskih komunikacij [...].“
- 14 Ta posebna ali sektorska pravno-upravna ureditev javnega dobra ne odstopa bistveno od splošnega pristopa za vse vrste javnega dobra, kot ga določa Ley de Patrimonio de las Administraciones Públicas 33/2003 (LPAP) (zakon o premoženju javnih uprav št. 33/2003) z dne 3. novembra 2003 v poglavju IV, členih od 84 do 104, zato je mogoče sklepati, da telekomunikacijski operater, ki postane izključni uporabnik določenih frekvenc, kot je to v tem primeru, pridobi pravo upravno koncesijo na javnem dobru, enako tistim iz člena 7(1)(b) pokrajinskega davčnega zakona zgodovinskega ozemlja Guipúzkoa o ITP, katerega vsebina določa, da je vsaka koncesija, ki pomeni izključno začasno uporabo javnega dobrega, podvržena plačevanju dajatve.
- 15 Skratka, ne obstaja niti manjše niti večje premoženjsko odstopanje pri tej koncesiji za uporabo radijskih frekvenc v primerjavi z ostalimi koncesijami, zakonodaja na

področju telekomunikacij in zakonodaja na področju javnega dobra pa po mnenju predložitvenega sodišča nasprotujeta razlagi toženega javnega organa.

- 16 Na podlagi navedenega nacionalno in tehnično-davčno ločevanje med pristojbino in davkom ni pomembno za namene direktive in sodne prakse Sodišča EU. Člen 13 direktive dopušča državam članicam, da zahtevajo „obremenitve“ in „dajatve“ in to, kar zahtevajo od operaterja za pridobitev upravne koncesije na javnih radijskih frekvencah, ni davek temveč koncesijska dajatev, in to je to, kar na splošno v dejanskih stanovih obdavčuje člen 7(1)(b) NFITP, in kar ni preprečilo udobnega in mirnega soobstoja davčne obveznosti, davka, in druge dajatve, obremenitve ali javnega nadomestila, ki ga mora koncesionar plačevati kot koncesijsko dajatev, čeprav je ta sedaj opredeljena kot pristojbina v členu 2(2)(b) Ley General Tributaria estatal (ley 58/2003) (splošni davčni zakon (zakon št. 58/2003)) z dne 17. decembra 2003 in v ustreznem pokrajinskem zakonu zgodovinskega ozemlja Guipúzkoa.
- 17 Vendar pa je razlikovanje med pristojbino in davkom v nacionalni zakonodaji in kakršni koli premisleki glede pomenskih razlike med ciljem obeh dajatev in njenega dejanskega stana brezpredmetno, saj Direktiva 2002/20 prepoveduje soobstoj dveh ali več obremenitev ali dajatev iste pravice operaterja do izključne uporabe radijskih frekvenc, z drugimi besedami iste „obdavčljive zadeve“ iz naslova kakršne koli dajatve, finančnega nadomestila, davščine, poleg tiste iz člena 13 direktive in ta splošna prepoved zajema katero koli postavko iz nacionalne zakonodaje, ne glede na to, kako subtilni so vidiki in pomenske razlike med njimi ter ne glede na to, kako ta prepoved vpliva na splošni davčni sistem in na skupne kategorije tega sistema, kot je to pri ITPO.
- 18 To je mogoče razbrati iz zelo pomembnih točk sodbe Sodišča Evropske unije v zadevi z dne 12. julija 2012, Vodafone España in France Telecom España (C-55/11, C-57/11 in C-58/11, EU:C:2012:446), natančneje iz točk od 26 do 28, kjer je zapisano, „da države članice ne smejo naložiti drugih dajatev ali obremenitev za zagotavljanje elektronskih komunikacijskih omrežij in storitev kot tistih, določenih v tej direktivi“ in da je „Direktiva o odobritvi takšna, da določa najvišje dovoljene vrednosti, tako da države članice ne smejo naložiti drugih dajatev ali obremenitev za zagotavljanje elektronskih komunikacijskih omrežij in storitev kot tistih, določenih v tej direktivi. Skupni okvir, ki se želi vzpostaviti z direktivo, ne bi imel polnega učinka, če bi države članice lahko prosto določale davčna bremena, ki jih morajo nositi podjetja v tem sektorju.“ To sodno prakso je popolnoma sprejelo tudi špansko Tribunal Supremo (vrhovno sodišče).
- 19 Predložitveno sodišče po predstavitvi argumentov za svoje uvodoma negativno prepričanje glede združljivosti obeh dajatev, predstavlja stališča, na katerih kljub temu utemeljuje predlog za sprejetje predhodne odločbe, tudi zaradi morebitne kasacijske pritožbe v primeru, da bi prišlo do očitnega protislovja med sodbo, ki bi jo izdalo, in sodno prakso Sodišča. V ta namen in na podlagi široko citirane sodbe z dne 6. oktobra 1982, Cilfit in drugi (283/81, EU:C:1982:335), navaja druge sodbe v podporo temu predlogu: sodbo z dne 30. januarja 2019, Belgija

proti Komisiji (C-587/17 P, EU:C:2019:75); sodba z dne 15. marca 2017, Aquino (C-3/16, EU:C:2017:209), odstavki 31 do 33; sodba z dne 17. de julija 2014, Torresi (C-58/13 in C-59/13, EU:C:2014:2088), odstavek 32; sodba z dne 9. septembra 2015, X in van Dijk (C- 72/14 in C-197/14, EU:C:2015:564), odstavek 53; sodba z dne 6. oktobra 1982, Cilfit in drugi (283/81, EU:C:1982:335).

DELOVNI DOKUMENT