

Downloaded via the EU tax law app / web

Zadeva C-210/04

Ministero dell'Economia e delle Finanze in Agenzia delle Entrate

proti

FCE Bank plc

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Corte suprema di cassazione)

„Šesta direktiva o DDV – Člena 2 in 9 – Stalna poslovna enota – Družba nerezidentka – Pravna vez – Sporazum o porazdelitvi stroškov – Konvencija OECD o izogibanju dvojnega obdavčevanja – Izraz ‚davčni zavezanec‘ – Storitev, opravljena za plačilo – Upravna praksa“

Povzetek sodbe

Davčne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Davčni zavezanci

(Direktiva Sveta 77/388, člena 2(1) in 9(1))

Člena 2(1) in 9(1) Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih je treba razlagati tako, da se stalna poslovna enota, ki ni ločena pravna oseba od družbe, ki ji pripada, s sedežem v drugi državi članici in za katero družba opravlja storitve, ne sme šteti za davčno zavezanko zaradi stroškov, ki so ji bili pripisani za omenjene opravljene storitve.

(Glej točko 41 in izrek.)

SODBA SODIŠ?A (drugi senat)

z dne 23. marca 2006(*)

„Šesta direktiva o DDV – ?lena 2 in 9 – Stalna poslovna enota – Družba nerezidentka – Pravna vez – Sporazum o porazdelitvi stroškov – Konvencija OECD o izogibanju dvojnega obdav?evanja – Izraz ‚dav?ni zavezanec‘ – Storitev, opravljena za pla?ilo – Upravna praksa“

V zadevi C-210/04,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 234 ES, ki ga je vložilo Corte suprema di cassazione (Italija) z odlo?bo z dne 18. februarja 2004, ki je na Sodiš?e prispela 12. maja 2004, v postopku

Ministero dell’Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

proti

FCE Bank plc,

SODIŠ?E (drugi senat),

v sestavi C. W. A. Timmermans, predsednik senata, J. Makarczyk, R. Silva de Lapuerta, sodnica, P. K?ris (poro?evalec) in G. Arestis, sodnika,

generalni pravobranilec: P. Léger,

sodni tajnik: H. von Holstein, namestnik sodnega tajnika,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 9. junija 2005,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za FCE Bank plc B. Gangemi, odvetnik,
- za italijansko vlado I. M. Braguglia, zastopnik, ob sodelovanju G. De Bellisa, avvocato dello Stato,
- za portugalsko vlado L. Fernandes, Â. Seiça Neves in R. Laires, zastopniki,
- za vlado Združenega kraljestva R. Hill, barrister,
- za Komisijo Evropskih skupnosti D. Triantafyllou in M. Velardo, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 29. septembra 2005

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odlo?be se nanaša na razlago ?lenov 2(1) in 9(1) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav ?lanic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL L 145, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Ministero dell’Economia e delle Finanze in l’Agenzia delle Entrate (Rim) (v nadaljevanju: agencija) in FCE Bank plc, banko s sedežem v Združenem kraljestvu (v nadaljevanju: FCE Bank), glede vrnitve zneska, ki ga je iz naslova davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) pla?ala njena poslovna enota s sedežem v Italiji (v nadaljevanju: FCE IT).

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

Šesta direktiva

3 ?len 2 Šeste direktive dolo?a:

„Predmet davka na dodano vrednost je naslednje:

1. dobava blaga ali storitev, ki jo dav?ni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za pla?ilo;

[...]“

4 Člen 4(1) te direktive določa:

„Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjer koli neodvisno opravlja katero koli gospodarsko dejavnost iz odstavka 2, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.“

5 Člen 9(1) te direktive določa:

„Za kraj opravljanja storitve se šteje kraj, kjer ima izvajalec, ki opravi storitev, sedež svoje dejavnosti ali stalno poslovno enoto, iz katere opravi storitev, ali če nima takšnega sedeža ali stalne poslovne enote, kraj, kjer ima stalno prebivališče ali običajno prebiva.“

Osma direktiva 79/1072/EGS

6 Člen 1 Osme direktive Sveta 79/1072/EGS z dne 6. decembra 1979 o uskladitvi zakonov držav članic o prometnih davkih – Postopki za vračilo davka na dodano vrednost davčnim zavezancem, katerih sedež ni na ozemlju države (UL L 331, str. 11, v nadaljevanju: Osma direktiva) določa:

„Za namene te direktive pomeni davčni zavezanec, ki nima sedeža na ozemlju države, osebo, navedeno v členu 4(1) Direktive 77/388/[EGS], ki v obdobju, navedenem v prvem in drugem stavku prvega pododstavka člena 7(1), v tej državi ni imela niti sedeža svoje gospodarske dejavnosti niti stalne poslovne enote, iz katere se opravljajo poslovne transakcije; niti ni imela, če tak sedež ali poslovna enota ne obstajata, svojega stalnega ali običajnega bivališča, in ki v tem istem obdobju ni opravila prometa blaga oz. storitev, za katerega se šteje, da je bil opravljen v tej državi [...]“

Direktiva 2000/12/ES

7 Člen 13 Direktive 2000/12/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 20. marca 2000 o začetku opravljanja in opravljanju dejavnosti kreditnih institucij (UL L 126, str. 1), ki se nanaša na podružnice kreditnih institucij, ki so pridobile dovoljenje v drugi državi članici, določa:

„Država članica gostiteljica ne sme zahtevati dovoljenja ali dotacijskega kapitala za podružnice kreditnih institucij, ki so pridobile dovoljenje v drugi državi članici [...]“

Konvencija OECD

8 Člen 7(2) Vzorne konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (v nadaljevanju: Konvencija OECD) določa:

„[...] [K]adar podjetje države pogodbenice posluje v drugi državi pogodbenici prek stalne poslovne enote v njej, se v vsaki državi pogodbenici tej stalni poslovni enoti pripiše dobiček, za katerega bi se lahko pričakovalo, da bi ga imela, če bi bila različno in ločeno podjetje, ki opravlja enake ali podobne dejavnosti pod istimi ali podobnimi pogoji ter povsem neodvisno posluje s podjetjem, katerega stalna poslovna enota je [...]“

9 Člen 7(3) te konvencije določa:

„Pri določenju dobička stalne poslovne enote je dovoljeno odšteti tiste stroške, ki nastanejo za namene stalne poslovne enote, vključno s poslovnimi in splošnimi upravnimi stroški, ki so tako nastali bodisi v državi, v kateri je stalna poslovna enota, ali drugje.“

10 Zakon št. 329 z dne 5. novembra 1990 o ratifikaciji in izvrševanju konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in preprečevanju izogibanja davku med vladama Italijanske republike in Združenega kraljestva Velika Britanija in Severna Irska, z izmenjavo notifikacij, podpisane v Pallanzi 21. oktobra 1988 (navadna priloga GURI št. 267 z dne 15. novembra 1990, str. 107), povzema v svojem členu 7(2) in (3) ustrezne določbe Konvencije OECD.

11 Člen 1 temeljnega zakona o DDV, to je dekret predsednika republike št. 633/72 z dne 26. oktobra 1972 (navadna priloga GURI št. 292 z dne 11. novembra 1972, str. 2), določa:

„Davek na dodano vrednost se uporablja za dobavo blaga ali storitev, ki se opravijo na ozemlju držav v okviru poslovanja podjetja, zaposlitve ali poklica, kot tudi za vsak uvoz, ki ga opravijo vse osebe [...]“

12 Člen 3 tega zakona določa:

„Opravljanje storitev vključuje opravljanje storitev, ki se opravijo za plačilo iz naslova različnih pogodb, javnih naročil, prevoza, mandata, špedicije, trgovskega zastopanja, posredništva, hrambe in na splošno iz obveznosti nekaj storiti, ali ne storiti, ali dopustiti, ne glede na vir.“

13 Člen 7(3) istega zakona tako za storitve določa, da „se šteje, da so opravljene na ozemlju države članice, kadar jih opravijo osebe, ki imajo stalno prebivališče na ozemlju držav, ali rezidenti brez stalnega prebivališča v tujini, in kadar jih v Italiji opravijo stalne poslovne enote oseb, ki imajo stalno prebivališče ali so rezidenti v tujini.“

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

14 FCE IT je italijanska poslovna enota družbe FCE Bank, ki ima sedež v Združenem kraljestvu, katere dejavnost je sestavljena iz opravljanja finančnih storitev, ki so oproščene DDV.

15 FCE IT je od FCE Bank prejela storitve v zvezi s svetovanjem, upravljanjem in izobraževanjem osebja, obdelavo podatkov in nudenje in upravljanje programske opreme. FCE Bank je zahtevala vračilo davka, glede storitev za leta od 1996 do 1999 na podlagi računov, ki si jih je izdala sama (operacija, imenovana „samo-fakturacija“).

16 Na podlagi izrecne zavrnitve upravnega organa, da bi sprejel to zahtevo, je FCE IT predložila zadevo Commissione tributaria provinciale di Roma, ki ji je ugodilo. Agencija je vložila pritožbo proti tej odločitvi s sklicevanjem po eni strani na zastaranje zahteve za leti 1996 in 1997 in po drugi strani neutemeljenost zahteve za vračilo za leti 1998 in 1999.

17 Z odločbo z dne 29. marca/25. maja 2002 je Commissione tributaria regionale del Lazio zavrnilo pritožbo, ker zastaranje po eni strani ne velja za plačilo, opravljeno v nasprotju s pravom Skupnosti, in po drugi strani, ker se ne more sprejeti opredelitev, da gre za „opravljanje storitev“, kadar gre za transakcije, ki jih je brez plačila opravila mati družba v dobro svoje poslovne enote, saj ni podan objektivni pogoj za uvedbo DDV. Pripis stroškov storitev FCE Bank FCE IT naj bi pomenil dodelitev stroškov znotraj ene družbe.

18 Ministero dell'Economia e delle Finanze je vložilo kasacijsko pritožbo proti tej odločitvi pri Corte suprema di cassazione. Pritožbeni razlog temelji na zavezanosti DDV storitev, ki jih je opravila FCE Bank, zaradi subjektivne davčne neodvisnosti FCE IT. Tako se mora plačila v korist matične družbe šteti za plačilo in zaradi tega so podlaga za obdavčitev.

19 Nasprotno FCE Bank meni, da FCE IT nima pravne osebnosti in je tako za namene zavezanosti DDV za storitve v zvezi z njenimi dejavnostmi zgolj to?ka povezave. Dalje se DDV ne obra?una za storitve, ki so opravljene med subjektoma, ki sestavljata enega dav?nega zavezanca.

20 V teh okoliš?inah je Corte suprema di cassazione prekinilo odlo?anje in Sodiš?u v predhodno odlo?anje predlo?ilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba ?lena 2(1) in 9(1) Šeste direktive razlagati tako, da se lahko šteje, da je odvisna družba od družbe, katere sede? je v drugi državi (ki je ali ni del Evropske unije), ki ima zna?ilnosti proizvodne enote, neodvisen subjekt, da tako lahko obstaja pravna vez med tema subjektoma in da so posledično storitve, ki jih opravi mati?na družba, podvržene DDV? Ali se lahko za odgovor na to vprašanje uporabi merilo ‚arm’s length‘ iz ?lena 7(2) in (3) Vzor?ne konvencije o izogibanju dvojnega obdav?evanja OECD in Konvencije z dne 21. oktobra, sklenjene med Italijo in Združenim kraljestvom [Velika Britanija] in Severna Irska? Ali lahko obstaja pravna vez, ?e se domneva, da obstaja „cost-sharing agreement“ glede storitev, ki jih opravi poslovni enoti? ?e je tako, kakšne so zahteve za to, da taka pravna vez obstaja? Ali je treba pojem veze presojeti glede na nacionalno pravo ali pravo Skupnosti?

2. Ali se lahko šteje – in, glede na primer, v kolikšni meri – pripis stroškov njenih storitev odvisni družbi za pla?ilo opravljenih storitev, v smislu ?lena 2 Šeste direktive, ne glede na to, kolikšna je višina pripisa, in neodvisno od zasledovanja gospodarskega dobi?ka?

3. Ali je v nasprotju z na?elom svobodnega ustanavljanja iz ?lena 43 ES, ?e se šteje, da so storitve, ki so opravljene med mati?no družbo in njenimi odvisnimi družbami, na?eloma oproš?ene DDV, ker prejemnik ni neodvisen in posledično ni pravne vezi med subjektoma, in da je mati?na družba rezidentka v drugi državi ?lanici Evropske unije, nacionalna upravna praksa, ki pod tema domnevama obdav?i omenjeno opravljanje storitev?“

Vprašanja za predhodno odlo?anje

Prvo vprašanje

21 Glede na ustaljeno sodno prakso mora Sodiš?e v okviru postopka sodelovanja z nacionalnimi sodiš?i iz ?lena 234 ES podati predložitvenemu sodiš?u uporaben odgovor, ki mu omogo?a rešitev spora, o katerem odlo?a (glej sodbi z dne 17. julija 1997 v zadevi Krüger, C-334/95, Recueil, str. I?4517, to?ka 22, in z dne 28. novembra 2000 v zadevi Roquette Frères, C-88/99, Recueil, str. I?10465, to?ka 18). S tega vidika lahko Sodiš?e preoblikuje vprašanje, ki mu je bilo postavljeno (glej zgoraj navedeno sodbo Krüger, to?ka 23, in sodbo z dne 11. julija 2002 v zadevi Marks & Spencer plc, C-62/00, Recueil, str. I?6325, to?ka 32).

22 V zvezi s tem je treba opozoriti, da ?eli predložitveno sodiš?e izvedeti, v kolikšni meri storitve, ki jih opravi družba s sede?em v Združenem kraljestvi svoji poslovni enoti, ki ima sede? v Italiji, spadajo v okvir uporabe Šeste direktive. Sledi, da ni treba rzsoditi v zvezi z domnevo, na podlagi katere bi bil sede? družbe v državi, ki ni del Evropske unije.

23 Dalje je treba opozoriti, da ni sporno, da je FCE IT poslovna enota FCE Bank, da nima popolne pravne osebnosti in je tako njena podružnica.

24 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člena 2(1) in 9(1) Šeste direktive razlagati tako, da se stalna poslovna enota, ki ni različna pravna oseba od družbe, ki ji pripada, s sedežem v drugi državi članici in za katero je družba opravila storitve, šteje za davčno zavezanko zaradi stroškov, ki so ji bili pripisani zaradi omenjenih opravljenih storitev.

Stališča strank

25 FCE Bank, vlada Združenega kraljestva in Komisija Evropskih skupnosti menijo, da storitve, opravljene znotraj ene pravne osebe, ne pomenijo opravljenih storitev, ki bi bile podvržene DDV.

26 Po mnenju FCE Bank ne more obstajati pravna vez med njo in FCE IT, ker sestavljata enega davčnega zavezanca. Tako se tu ni mogla opraviti storitev za plačilo med podjetjema, ki imata sedež v različnih državah članicah. Dejansko FCE Bank ni plačana za izvajanje dejavnosti notranjega značaja, ki so opravljene v samem interesu družbe, za enotno obdelavo računovodskih podatkov, trženje in drugo.

27 Komisija meni, da se opravljanje storitev med matično družbo s sedežem v državi članici in subjektom, ki ni neodvisna pravna oseba in pomeni stalno poslovno enoto v drugi državi članici, ne sme šteti za transakcije, obdavčene iz naslova DDV.

28 Italijanska vlada meni, da čeprav na civilnopравни ravni matična družba in njena podružnica pripadata isti pravni osebi in to lahko pomeni oviro glede prisilne izpolnitve obveznosti, ki so predmet obdavčljive transakcije, to ne omogoča, da sta ti na splošno in posebej za namene DDV na davčni ravni različni davčni zavezanki.

29 Glede na člen 2(1) Šeste direktive, ki predvideva plačljivost dobav, da bi bile podvržene DDV, bi zgolj brezplačnost storitev dopuščala izključitev teh transakcij s področja uporabe tega davka. Iz tega sledi, da pogoji za to, da lahko obstaja pravna vez, ki vzpostavi obdavčljivo transakcijo, izhajajo iz navedenih, omenjenih v Šesti direktivi.

30 Med drugim člen 9(1) Šeste direktive in člen 1 Osme direktive določata, da se mora šteti stalna poslovna enota s sedežem v drugi državi članici kot neodvisen davčni zavezanec, češar posledica naj bi bila, da ni možnosti odločitve, da se DDV vrne matični družbi.

31 Portugalska vlada meni, da je DDV, kljub visoki stopnji harmonizacije, nacionalni davek držav članic, ki so tako proste, da stalne poslovne enote na njihovem ozemlju obravnavajo kot davčne zavezance. Med drugim stalna poslovna enota, ki združuje tehnične in zaposlitvene zahteve za opravljanje obdavčljive dejavnosti, pomeni premoženjski skupek in dovolj neodvisno središče interesov, da je sama po sebi predmet obdavčitve odnosov ter pravic in obveznosti na področju DDV.

Presoja Sodišča

32 Po eni strani je treba opozoriti, da člen 2(1) Šeste direktive določa, da so predmet DDV predvsem dobave storitev, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za plačilo.

33 Po drugi strani člen 4 Šeste direktive opredeljuje „davčne zavezance“. Ti so osebe, ki „neodvisno“ opravljajo gospodarsko dejavnost. Odstavek 4 istega člena natančneje določa, da beseda „neodvisno“ iz odstavka 1 iz obdavčevanja izključuje zaposlene in druge osebe, ki jih na delodajalca vežejo pogodba o zaposlitvi ali kakršne koli druge pravne vezi, ki glede delovnih pogojev, plačila in obveznosti delodajalca ustvarjajo odnos delodajalca in delojemalca (glej sodbo z dne 6. novembra 2003 v združenih zadevah Karageorgou in drugi, od C-78/02 do C-80/02,

Recueil, str. I?13295, to?ka 35).

34 V zvezi s tem iz sodne prakse Sodiš?a izhaja, da dobava ni obdav?ljiva, razen ?e obstaja med dobaviteljem in prejemnikom pravna vez, v ?asu katere se izmenjajo vzajemne dobave (glej sodbi z dne 3. marca 1994 v zadevi Tolsma, C-16/93, Recueil, str. I?743, to?ka 14, in z dne 21. marca 2002 v zadevi Kennemer Golf, C?174/00, Recueil, str. I?3293, to?ka 39).

35 Da bi se ugotovila pravna vez med družbo nerezidentko in eno od njenih podružnic ter da bi se zavezalo davku opravljene storitve, je treba preveriti, ali FCE IT neodvisno opravlja gospodarsko dejavnost. S tem v zvezi je treba raziskati, ali je podružnica, kakršna je FCE IT, lahko neodvisna kot banka, predvsem kar zadeva ekonomska tveganja, ki izhajajo iz njenega poslovanja.

36 Vendar, kot je ugotovil generalni pravobranilec v to?ki 46 sklepnih predlogov, podružnica sama ne krije ekonomskih tveganj, ki so povezana z opravljanjem gospodarske dejavnosti kreditne institucije, kot je na primer nezmožnost stranke, da vrne posojilo. Banka kot pravna oseba krije to tveganje in je glede tega predmet nadzora finan?ne stabilnosti in pla?ilne sposobnosti v matični državi ?lanici.

37 Dejansko FCE IT kot podružnica ne razpolaga z dotacijskim kapitalom. Tako tveganje, ki je povezano z gospodarsko dejavnostjo, ima zgolj družba, kar pomeni, da je FCE IT odvisna od te zadnje, s katero sestavlja enotnega dav?nega zavezanca.

38 Ta ugotovitev ne povzro?i dvoma o ?lenu 9(1) Šeste direktive. Ta dolo?ba želi dolo?iti dav?nega zavezanca, kar zadeva transakcije med podružnico in tretjimi osebami. Tako ni upoštevana v primeru, kot je v tej zadevi, ki se ti?e transakcij med družbo rezidentko v državi ?lanici in eno njenih podružnic s sedežem v drugi državi ?lanici.

39 Kar zadeva Konvencijo OECD, je treba ugotoviti, da ni upoštevana, ker se nanaša na neposredno, DDV pa na posredno, obdav?enje.

40 Kon?no, kar zadeva obstoj sporazuma o porazdelitvi stroškov, gre prav tako za dejavnik, ki ni upošteven v tej zadevi, saj tak sporazum ni bil sklenjen med strankami, ki niso odvisne.

41 Upošteვაjo? navedeno je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je ?lena 2(1) in 9(1) Šeste direktive treba razlagati tako, da se stalna poslovna enota, ki ni različna pravna oseba od družbe, ki ji pripada, s sedežem v drugi državi ?lanici, in za katero družba opravlja storitve, ne sme šteti za dav?no zavezanko zaradi stroškov, ki so ji bili pripisani iz naslova omenjenih opravljenih storitev.

Drugo vprašanje

42 Predložitveno sodiš?e z drugim vprašanjem sprašuje, ali je treba ?len 2 Šeste direktive razlagati tako, da pripis stroškov storitev, ki jih je opravila za poslovno enoto družba nerezidentka, pomeni pla?ilo opravljenih storitev, ne glede na višino pripisa in neodvisno od zasledovanja gospodarskega dobi?ka.

43 Glede na to?ko 37 te sodbe zadevna podružnica ni neodvisna od družbe. Tako na drugo vprašanje ni treba odgovoriti.

Tretje vprašanje

44 Predložitveno sodišče s tretjim vprašanjem sprašuje, ali je nacionalna upravna praksa, ki podvrže storitve, ki jih je opravila mati?na družba za poslovno enoto, ki je v drugi državi članici, DDV, v nasprotju z načelom svobode ustanavljanja iz člena 43 ES.

Stališča strank

45 Po mnenju FCE Bank, Komisije in vlade Združenega kraljestva italijanska upravna praksa krši svobodo ustanavljanja, kot jo zagotavlja člen 43 ES.

46 FCE Bank meni da bi naj bi imela zadevna nacionalna praksa namen združiti DDV, ki ga tako ne bi bilo mogoče odbiti. To naj bi pomenilo dodaten in dokončen strošek, ki ga ni treba prenašati italijanski banki, ki opravlja iste storitve za svoje poslovne enote s sedežem na italijanskem ozemlju, in ki se ne more šteti za primeren ukrep za zagotovitev učinkovitosti davčnega nadzora.

47 Vlada Združenega kraljestva se strinja z mnenjem Komisije, po katerem naj bi italijanska upravna praksa kršila načelo nediskriminacije, ki izhaja iz pravice do ustanavljanja, saj je davčno obravnavanje na področju DDV dražje za odvisno družbo tuje banke kot za tisto nacionalne banke – ne da bi obstajale druge objektivne razlike med tema vrstama odvisnih družb. Obenem, zavezati DDV opravljanje storitev med mati?no družbo in odvisno družbo, nacionalno ali tujo, je ovira svoboš?ine ustanavljanja v obliki podružnic, čeesar ne more upravičiti nikakršen „splošni“ interes v smislu sodne prakse Sodišča (glej v tem smislu sodbi z dne 31. marca 1993 v zadevi Kraus, C-19/92, Recueil, str. I-1663, točka 32, in z dne 30. novembra 1995 v zadevi Gebhard, C 55/94, Recueil, str. I-4165, točka 37).

48 Italijanska vlada ni predstavila stališča glede tega, upoštevajoč, da stalno poslovno enoto šteje za neodvisen subjekt, zavezan DDV.

49 Portugalska vlada meni, da iz ciljev in ustanovnih predpisov skupnega sistema DDV izhaja, da ne gre za področje, ki je popolnoma odvisno od nacionalnih upravnih praks. Tako na tretje vprašanje, glede pravice do ustanavljanja iz člena 43 ES do 48 ES, ni treba odgovoriti.

Presoja Sodišča

50 Kot je ugotovil generalni pravobranilec v točki 74 sklepnih predlogov, je za ugotovitev nezdržljivosti neke nacionalne zakonodaje ali prakse s Šesto direktivo treba preveriti, ali so bile temeljenje svoboš?ine, določene v Pogodbi, kršene, torej svoboda ustanavljanja.

51 Dejansko je bilo v točki 37 te sodbe povedano, da podružnica družbe nerezidentke ni neodvisna in da tako posledično ni nikakršne pravne vezi med njima. Treba jih je šteti za enega in enakega davčnega zavezanca v smislu člena 4(1) Šeste direktive. FCE IT je tako zgolj del FCE Banke.

52 Iz navedenega izhaja, da italijanska upravna praksa ni združljiva s Šesto direktivo, ne da bi se bilo treba opredeliti glede kršitve člena 43 ES.

Stroški

53 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

Člena 2(1) in 9(1) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero je treba razlagati tako, da se stalna poslovna enota, ki ni različna pravna oseba od družbe, ki ji pripada, s sedežem v drugi državi članici in za katero družba opravlja storitve, ne sme šteti za davčno zavezanko zaradi stroškov, ki so ji bili pripisani za omenjene opravljene storitve.

Podpisi

* Jezik postopka: italijanščina.