

Byla C-251/06

Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH

prieš

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

(*Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz* prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Netiesioginiai mokesčiai – Kapitalo pritraukimas – Bendrovės buveinės perkėlimas ? Bendrovei taikomo kapitalo mokesčio panaikinimas“

Sprendimo santrauka

Mokesčių teisės nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Netiesioginiai pritraukto kapitalo mokesčiai – Kapitalo bendrovioms taikomas kapitalo mokestis

(*Tarybos direktyvos 69/335 3 straipsnio 1 dalies a punktas, 4 straipsnio 1 dalies g punktas ir 3 dalies b punktas bei 7 straipsnio 2 dalis*)

Direktyvos 69/335 dėl netiesioginių pritraukto kapitalo mokesčių, iš dalies pakeistos Direktyva 85/303 ir Aktu dėl Austrijos Respublikos, Suomijos Respublikos ir Švedijos Karalystės stojimo sąlygų ir sutarčių, kuriomis yra grindžiama Europos Sąjunga, pritaikomųjų pataisų, 4 straipsnio 1 dalies g punktas ir 3 dalies b punktas turi būti aiškinami taip: vienos valstybės narės atsisakymas rinkti kapitalo mokestį netrukdo tam, kad vienai iš šios direktyvos 3 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytų kategorijų priskiriama bendrovė, perkelianti faktinį valdymo centrą iš šios valstybės narės į kitą valstybę narę, kurioje reikalaujama sumokėti šį mokestį, kapitalo mokesčio apmokestinimo tikslais būtų laikoma kapitalo bendrove minėtos direktyvos 4 straipsnio 1 dalies g punkto prasme.

Direktyvos 69/335 3 straipsnio 1 dalis imperatyviai ir vienodai visoms valstybėms narėms apibrėžia bendroves, kurios turi būti laikomos kapitalo bendrovėmis šios direktyvos prasme. Todėl, jei bendrovė yra viena iš teisinių formų, numatytų minėto 3 straipsnio 1 dalyje, ji Direktyvos 69/335 prasme reikia laikyti kapitalo bendrove ir todėl ji negali būti apmokestinta kapitalo mokesčiu, kai faktinį valdymo centrą perkelia iš vienos valstybės narės į kitą, nes ji nebus laikoma kapitalo bendrove kilmės valstybėje narėje. Todėl tai, kad viena valstybė narė pasinaudojo minėto 7 straipsnio 2 dalyje numatyta galimybe panaikinti kapitalo mokestį, nereiškia, kad perkeliant kapitalo bendrovės faktinio valdymo centrą iš šios valstybės narės į kitą valstybę narę pastaroji automatiškai galės šiuo mokesčiu apmokestinti tų sandorų.

Tačiau toks aiškinimas neturi būti palankus veiksams, kuriems būdinga tai, jog sudaromi apsimestiniai sandoriai turint vienintelį tikslą gauti mokesčių lengvatą. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar pagrindinės bylos aplinkybomis yra tokie objektyvi piktnaudžiavimo elementai.

(žr. 21, 28–29, 35, 45–47 punktus ir rezoliucin? dal?)

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija)

SPRENDIMAS

2007 m. lapkri?io 8 d. (*)

„Netiesioginiai mokes?iai – Kapitalo pritraukimas – Bendrov?s buvein?s perk?limas ? Kapitalo mokes?io bendrov?s atžvilgiu panaikinimas“

Byloje C?251/06

d?l *Au?enstelle Linz* (Austrija) 2006 m. gegu?ž?s 31 d. Sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2006 m. birželio 6 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH

prieš

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teis?jai G. Arestis, R. Silva de Lapuerta (praneš?jas), E. Juhász ir T. von Danwitz,

generalinis advokatas M. Poiares Maduro,

pos?džio sekretor? M. Ferreira, vyriausioji administrator?,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2007 m. kovo 29 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

- *Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH*, atstovaujamos advokat? J. Wiedlroither ir G. Aigner,
- Austrijos vyriausyb?s, atstovaujamos C. Pesendorfer ir G. Glega bei J. Bauer,
- Graikijos vyriausyb?s, atstovaujamos I. Pouli ir M. Tassopoulou,
- Ispanijos vyriausyb?s, atstovaujamos M. Muñoz Pérez,
- Lenkijos vyriausyb?s, atstovaujamos E. O?niecka-Tamecka,

– Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos M. Afonso ir W. Mölls, susipažinęs su 2007 m. birželio 21 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada, priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1969 m. liepos 17 d. Tarybos direktyvos 69/335/EEB dėl netiesioginio kapitalo pritraukimo mokesčių (OL L 249, p. 25) (Pataisytas direktyvos pavadinimo vertimas), iš dalies pakeistos 1985 m. birželio 10 d. Tarybos direktyva 85/303/EEB (OL L 156, p. 23) ir Aktu dėl Austrijos Respublikos, Suomijos Respublikos ir Švedijos karalystės stojimo sąlygų ir sutarčių, kuriomis yra grindžiama Europos Sąjunga, pritaikomųjų pataisų (OL C 241, 1994, p. 21 ir L 1, 1995, p. 1, toliau – Direktyva 69/335), 4 straipsnio 1 dalies g punkto ir 3 dalies b punkto bei 7 straipsnio 2 dalies aiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas byloje tarp *Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH* (toliau – *ING. AUER – Die Bausoftware*) ir *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr* (Freistadt Rohrbach Urfahr mokesčių inspekcija) dėl pastarosios reikalavimo sumokėti 104 680,20 eurų kapitalo mokestį.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisė

3 Direktyvos 69/335 2 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. Sandoriai, kurie yra kapitalo mokesčio objektas, yra apmokestinami tik toje valstybėje narėje, kurios teritorijoje tuo metu, kai tokie sandoriai sudaromi, yra faktinis kapitalo bendrovės valdymo centras.

2. Jeigu faktinis kapitalo bendrovės valdymo centras yra trečiojoje šalyje, o jo registruota buveinė – valstybėje narėje, sandoriai, kurie yra kapitalo mokesčio objektas, apmokestinami toje valstybėje narėje, kurioje yra jo registruota buveinė.“

4 Direktyvos 69/335 3 straipsnyje numatyta:

„1. Šioje direktyvoje terminas „kapitalo bendrovė“ – tai:

a) bendrovės pagal Belgijos, Danijos, Vokietijos, Ispanijos, Prancūzijos, Graikijos, Italijos, Airijos, Liuksemburgo, Nyderlandų, Portugalijos ir Jungtinių Karalystės statutus, atitinkamai vadinamos:

<...>

– société de personnes à responsabilité limitée/personenvennootschap met beperkte aansprakelijkheid, Gesellschaft mit beschränkter Haftung, sociedad de responsabilidad limitada, société à responsabilité limitée, ??????? ?????????????????? ????????, società a responsabilità limitata, société à responsabilité limitée, sociedade por quotas;

bendrovės, pagal Austrijos teisę žinomos kaip:

– Aktiengesellschaft,

– Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

<...>

2. Taikant šią direktyvą, kiekviena kita bendrovė, firma, asociacija arba pelno siekiantis juridinis asmuo yra laikomi kapitalo bendrovėmis. Tačiau apmokestinimo kapitalo mokesčiu atžvilgiu valstybės narė turi teisę jį tokiomis nelaikyti.“

5 Pagal Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 ir 3 dalis:

„1. Kapitalo mokesčiu apmokestinami tokie sandoriai:

a) kapitalo bendrovės steigimas;

<...>

c) kapitalo bendrovės kapitalo padidinimas bet kokios rūšies turto įnašais;

<...>

g) bendrovės, firmos, asociacijos arba juridinio asmens faktinio valdymo centro perkėlimas iš valstybės narės, kurioje kapitalo mokesčio atžvilgiu jis nėra laikomas kapitalo bendrove, į valstybės narę, kurioje jis tokiu laikomas;

<...>

3. Steigimas, apibrėžtas 1 dalies a punkte, nėra suprantamas kaip kapitalo bendrovės steigiamojo dokumento arba įstatų keitimas, ypač kaip:

<...>

b) bendrovės, firmos, asociacijos arba juridinio asmens faktinio valdymo centro arba registruotos buveinės perkėlimas iš vienos valstybės narės į kitą valstybės narę, kai abiejose valstybėse narėse kapitalo mokesčio atžvilgiu jis yra laikomas kapitalo bendrove;

<...>“

6 Direktyvos 69/335 7 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. Valstybės narės atleidžia nuo kapitalo mokesčio sandorius, išskyrus 9 straipsnyje minimus sandorius, kurie 1984 m. liepos 1 dieną buvo atleisti nuo šio mokesčio arba apmokestinami taikant 0,5 % ar mažesnę mokesčio normą.

<...>

2. Valstybės narės gali visus sandorius, nenurodytus 1 straipsnio dalyje, arba atleisti nuo kapitalo mokesčio, arba jiems visiems nustatyti vienodą mokesčio normą, kurios dydis neviršytų 1 %.“

Nacionalinė teisė

Austrijos teisė

7 Austrijoje kapitalo mokesčio teisinis pagrindas yra tvirtintas 1934 m. spalio 16 d. Kapitalo apyvartos mokesčio įstatymo (Kapitalverkehrssteuergesetz) (deutsches RGBl. I. S 1058/1934), iš

dalies pakeisto 1999 m. sausio 12 d. ?statymu (BGBl. I, 28/1999, toliau ? KVG), I dalyje.

8 Pagal KVG 2 straipsn?:

„Kapitalo mokes?iu apmokestinama:

<...>

5. Užsienio kapitalo bendrov?s registruotos buvein?s perk?limas ? Austrij?, jei d?l šio perk?limo ši bendrov? tampa Austrijos bendrove. Ši taisykl? netaikoma, jei bendrov? prieš jos valdymo centro ar registruotos buvein?s perk?lim? kapitalo mokes?io Europos S?jungos valstyb?je nar?je atžvilgiu buvo laikoma kapitalo bendrove.

<...>“

9 KVG 4 straipsnio 1 ir 2 dalyse išvardijamos kapitalo bendrov?s ir tokiomis laikomos kapitalo mokes?io atžvilgiu. Remiantis KVG 4 straipsnio 1 dalies 2 punktu, kapitalo bendrov?mis b?tent laikomos uždarnosios akcin?s bendrov?s (*Gesellschaften mit beschränkter Haftung*).

Vokietijos teis?

10 1990 m. vasario 22 d. Finans? rink? bendr?j? s?lyg? pagerinimo ?statymo (Finans? rink? skatinimo ?statymas) (*Gesetz zur Verbesserung der Rahmenbedingungen der Finanzmärkte (Finanzmarktförderungsgesetz)*) (BGBl. I, p. 266) 4 straipsnio 1 dalies 2 punktas panaikino 1972 m. lapkri?io 17 d. Kapitalo apyvartos mokes?io ?statym? (*Kapitalverkehrsteuergesetz*)(BGBl. 1972 I, p. 2130) ir tod?l – kapitalo mokest? nuo 1992 m. sausio 1 dienos.

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

11 1999 m. rugs?jo 9 d. viena bendrov?, kurios steigimas deklaruotas 1999 m. liepos 28 d., buvo ?rašyta ? Austrijos Respublikos ?moni? registr? pavadinimu *Bausoftware GmbH* (toliau ? *Bausoftware*). Vienintel? jos dalinink? buvo pagal Vokietijos teis? ?steigta bendrov? *Nemetschek AG* (toliau ? *Nemetschek*). Faktinis *Bausoftware GmbH* valdymo centras buvo Vokietijoje.

12 1999 m. rugs?jo 16 d. *Nemetschek* padar? 102 milijon? ATS (Austrijos šiling?) pavedim? *Bausoftware* naudai. 1999 m. rugs?jo 22 d. sudaryta ?našo sutartimi individualios neregistruotos Mondsee (Austrijos Respublika) ?steigtos ?mon?s *Ing. Auer „Die Bausoftware* eksploatacija perduota *Bausoftware*.

13 Šis ?našas patvirtintas per *Bausoftware* visuotin? susirinkim?, kuris ?vyko t? pa?i? dien?.

14 Šiame susirinkime Austrijoje gyvenantis Hubert Auer buvo paskirtas papildomu *Bausoftware* vadovu ir jam suteiktos specialios valdymo teis?s. Galiausiai bendrov?s pavadinimas buvo pakeistas ? ji tapo *ING. AUER– Die Bausoftware GmbH*.

15 Kai buvo atliktas šios bendrov?s patikrinimas, *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr* 2005 m. birželio 6 d. Sprendimu, remdamasis KVG nuostatomis, pareikalavo sumok?ti 104 680,20 eur? kapitalo mokest?, atitinkant? 1 % kapitalo vert?s, d?l faktinio valdymo centro perk?limo iš Vokietijos ? Austrij?.

16 Gav?s IING. AUER - Die Bausoftware GmbH apeliacin? skund? d?l šio sprendimo *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz* (Nepriklausomo finans? senato Linco padalinys) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar tokiu atveju, kai bendrov?s, asociacijos arba juridinio asmens faktinis valdymo centras perkeliamas iš vienos valstyb?s nar?s, panaikinusios kapitalo mokest? prieš j? ?steigim?, ? kit? valstyb? nar?, kurioje šiuo metu nustatytas kapitalo mokestis, šios bendrov?s, asociacijos arba šio juridinio asmens kvalifikavimas kaip kapitalo bendrov?s „kapitalo mokes?io atžvilgiu“ <...> Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punkto ir 4 straipsnio 3 dalies b punkto prasme neprieštarauja tam, kad pirmoji valstyb? nar? atsisak? nustatyti kapitalo mokest?, panaikindama atitinkam? nacionalin? teisin? pagrind??

2. Ar (Direktyvos 69/335) 7 straipsnio 2 dalis draudžia valstybei narei, ? kuri? kapitalo bendrov? perkelia faktin? valdymo centr?, d?l to centro perk?limo kapitalo mokes?iu apmokestinti tos pa?ios direktyvos 4 straipsnio 1 dalies a ir g punktuose nurodytus sandorius, jeigu sandoriai buvo sudaryti tuo metu, kai kapitalo bendrov?s faktinis valdymo centras buvo valstyb?je nar?je, kuri prieš kapitalo bendrov?s ?steigim? atsisak? nustatyti kapitalo mokest?, panaikindama atitinkam? nacionalin? teisin? pagrind??“

D?l prejudicini? klausim?

17 Šiais prejudiciniais klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar valstyb?s nar?s atsisakymas nustatyti kapitalo mokest? trukdo tam, kad bendrov? d?l jos faktinio valdymo centro perk?limo iš šios valstyb?s nar?s ? kit? valstyb? nar?, kurioje yra numatytas šis mokestis, b?t? kvalifikuojama kaip kapitalo bendrov? „kapitalo mokes?io atžvilgiu“ Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punkto prasme.

18 Pirmiausia reikia patikslinti, kad klausimas, ar bendrov?s *Bausoftware* ?rašymas ? Austrijos Respublikos ?moni? registr? 1999 m. rugs?jo 9 d. ir *Nemetschek* 102 milijon? ATS pavedimas jos naudai 1999 m. rugs?jo 16 d. gali b?ti kvalifikuojami kaip kapitalo bendrov?s ?steigimas ar kapitalo bendrov?s kapitalo padidinimas, ir, kaip toks, apmokestinamas kapitalo mokes?iu remiantis Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies a arba c punktu, n?ra Teisingumo Teismo nagrin?jimo dalykas.

19 Be to, iš nusistov?jusios teism? praktikos išplaukia, kad pagal EB 234 straipsnio proced?r?, grindžiam? griežtu nacionalini? teism? ir Teisingumo Teismo kompetencijos atskyrimu, bet koks nagrin?jam? faktini? aplinkybi? ?vertinimas priskiriamas nacionalinio teismo kompetencijai (1979 m. lapkri?io 15 d. Sprendimo *Denkavit Futtermittel*, 36/79, Rink. p. 3439, 12 punktas ir 2003 m. geguž?s 15 d. Sprendimo *RAR*, C?282/00, Rink. p. I?4741, 46 punktas). Šitaip Teisingumo Teismo nagrin?jimas yra grindžiamas prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo išvadomis, pagal kurias šio sprendimo 11?14 punktuose nurodytos aplinkyb?s liudija apie faktinio valdymo centro perk?lim? iš vienos valstyb?s nar?s ? kit?.

20 Iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad pagrindin?je byloje aptariama bendrov? yra pagal Austrijos teis? ?steigta uždaroji akcin? bendrov?.

21 Iš Direktyvos 69/335 3 straipsnio 1 dalies, kurios formuluot? pateikta šio sprendimo 4 punkte, išplaukia, jog ši nuostata imperatyviai ir vienodai visoms valstyb?ms nar?ms apibr?žia kapitalo bendrov?s status? Direktyvos 69/335 prasme turin?ias bendroves.

22 Be to, šios direktyvos 4 straipsnio 1 dalis nustato kapitalo mokes?iu apmokestinamus

sandorius.

23 Kalbant apie faktinio valdymo centro perkėlimą, Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punktas skelbia, kad „bendrovės, asociacijos arba juridinio asmens registruotos buveinės perkėlimas iš vienos valstybės narės, kurioje kapitalo mokesčio atžvilgiu jis nėra laikomas kapitalo bendrove, į valstybę narę, kurioje jis tokiu laikomas“, yra apmokestinamas kapitalo mokesčiu.

24 Tačiau, remiantis šios direktyvos 4 straipsnio 3 dalies b punktu, „bendrovės, asociacijos arba juridinio asmens faktinio valdymo centro arba registruotos buveinės perkėlimas iš vienos valstybės narės į kitą valstybę narę, kai abiejose valstybėse narėse kapitalo mokesčio atžvilgiu jis laikomas kapitalo bendrove“, nėra kapitalo bendrovės steigimas to paties straipsnio 1 dalies a punkto prasme.

25 Iš to išplaukia, kad tam, jog tokio tipo sandoris būtų apmokestinamas kapitalo mokesčiu paskirties valstybės narėje, aptariama bendrovė šio mokesčio atžvilgiu neturi būti laikoma kapitalo bendrove kilmės valstybės narėje.

26 Valstybės narės, pateikusios savo pastabas Teisingumo Teismui, teigia: kadangi bendrovė nebuvo apmokestinta kapitalo mokesčiu kilmės valstybėje narėje dėl šio mokesčio panaikinimo, ši bendrovė kapitalo mokesčio atžvilgiu nelaikoma kapitalo bendrove toje valstybėje, taip įgyvendinant Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punkte nustatytas sąlygas.

27 Tačiau tokios analizės negalima laikyti siekiant, kad kapitalo bendrovės kvalifikavimas pagal vidaus teisę nebūtų viršesnis už numatytą Direktyvoje 69/335.

28 Iš tikrųjų, kaip buvo nurodyta šio sprendimo 21 punkte, Direktyvos 69/335 3 straipsnio 1 dalis imperatyviai ir vienodai visoms valstybėms narėms apibrėžia bendroves, kurios gali būti pripažintos kapitalo bendrovėmis šios direktyvos prasme.

29 Taigi, jei bendrovė yra viena iš teisinių formų, numatytų minėto 3 straipsnio 1 dalyje, jai Direktyvos 69/335 prasme reikia laikyti kapitalo bendrove ir todėl ji negali būti apmokestinta kapitalo mokesčiu, jeigu faktinis valdymo centras perkelia iš vienos valstybės narės į kitą, nes ji nebūtų laikoma kapitalo bendrove kilmės valstybėje narėje.

30 Tačiau reikia pridurti, kad toks kvalifikavimo skirtumas, lemiantis Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punkto taikymą, yra galimas kalbant apie bendroves, numatytas jos 3 straipsnio 2 dalyje.

31 Iš tikrųjų numatydamas, kad „taikant Direktyvą 69/335 kiekviena kita bendrovė, asociacija arba pelno siekiantis juridinis asmuo yra laikomi kapitalo bendrovėmis“, ši nuostata leidžia valstybėms narėms kapitalo mokesčio atžvilgiu tokiomis nelaikyti bendroves, asociacijos ar joms prilyginamo juridinio asmens.

32 Todėl ši valstybėms narėms suteikta diskrecija, kuri neegzistuoja kalbant apie minėto straipsnio 1 dalyje numatytas bendroves, gali lemti tai, kad tam tikra bendrovė bus laikoma kapitalo bendrove vienoje valstybėje narėje, o kitoje – ne. Tokio kvalifikavimo skirtumo atveju aptariamoms bendrovės faktinio valdymo centro perkėlimas patektų į Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punkto taikymo sritį.

33 Be to, Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad suteikiant pirmenybę kilmės valstybės narės taikomam apmokestinimo kriterijui, o ne Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punktui, pažeidžiamos pastarosios nuostatos tiek, kiek jos leidžia apmokestinti kapitalo mokesčiu tais atvejais, kai minėta direktyva to nenumato (šiuo klausimu žr. 2007 m. birželio 7 d. Sprendimo *Komisija prieš Graikiją*)

, C?178/05, Rink. p. I?0000, 26–30 punktus).

34 Be to, iš Teisingumo Teismo praktikos išplaukia, kad nors remdamosi Direktyvos 69/335 7 straipsnio 2 dalimi valstybės narės turi teisę atleisti nuo kapitalo mokesčio ?naš? ? bendrovę, tai nereiškia, kad dėl to kita valstybė narė gali j? apmokestinti (šiuo klausimu žr. 2006 m. sausio 12 d. Sprendimo *Senior Engineering Investments*, C?494/03, Rink. p. I?525, 43 punkt?).

35 Todėl tai, kad viena valstybė narė pasinaudojo min?to 7 straipsnio 2 dalyje numatyta galimybe panaikinti kapitalo mokestį, nereiškia, kad perkeliant kapitalo bendrovės faktinio valdymo centr? iš šios valstybės narės ? kit? valstybė narė pastaroji automatiškai gal?s šiuo mokesčiu apmokestinti t? sandor?.

36 Iš vis? prieš tai išd?styt? aplinkybi? išplaukia, kad Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punktas ir 3 dalies b punktas turi b?ti aiškinami taip: vienos valstybės narės atsisakymas rinkti kapitalo mokestį netrukdo tam, kad vienai iš šios direktyvos 3 straipsnio 1 dalies a punkte nurodyt? kategorij? priskiriama bendrovę, perkelianti faktin? valdymo centr? iš šios valstybės narės ? kit? valstybė narę, kurioje numatytas šis mokestis, kapitalo mokesčio atžvilgiu b?t? laikoma kapitalo bendrove direktyvos 4 straipsnio 1 dalies g punkto prasme.

37 Pateikus tok? aiškinim? reikia pridurti, kad klausimas dėl galimo mokesčio vengimo, piktnaudžiaujant Direktyvos 69/335 nuostatomis, buvo iškeltas vykstant procesui Teisingumo Teisme.

38 Šiuo atžvilgiu, net jei formaliai ži?rint prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas savo klausim? apribojo tik Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punkto ir 3 straipsnio b punkto aiškinimu, tai nekliudo Teisingumo Teismui pateikti nacionaliniam teismui visapus? Bendrijos teis?s aiškinim?, kuris gali b?ti naudingas sprendimui šio teismo nagrin?jamoje byloje priimti, neatsižvelgiant ? tai, ar jis apie tai užsimena savo pateiktuose klausimuose (šiuo klausimu žr. 1990 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *SARPP*, C?241/89, Rink. p. I?4695, 8 punkt?; 1999 m. kovo 4 d. Sprendimo *Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola*, C?87/97, Rink. p. I?1301, 16 punkt? ir 2007 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Alevizos*, C?392/05, Rink. p. I?0000, 64 punkt?).

39 Todėl reikia išnagrin?ti, ar šio sprendimo 36 punkte pateiktas Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punkto ir 3 dalies b punkto aiškinimas gali prisid?ti prie piktnaudžiavimo Bendrijos teise, siekiant apeiti nacionalin?s teis?s akt? nuostatas, kokios nurodytos pagrindin?je byloje.

40 Pirmiausia reikia pažym?ti, kad Direktyvoje 69/335 n?ra jokios nuostatos, specialiai skirtos išvengti mokesčio vengimo rizikos.

41 Ta?iau Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad Bendrijos teis?s akt? taikymas faktiškai netur?t? b?ti išpl?stas tiek, kad apimt? ?kio subjekt? piktnaudžiavim?, t. y. sandorius, kurie sudaromi ne ?prastoje komercin?je veikloje, bet turint vienintel? tiksl? – ?gyti Bendrijos teise numatytos naudos piktnaudžiaujant (žr. 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.*, C?255/02, Rink. p. I?1609, 69 punkt?).

42 Todėl Bendrijos teis?s apsauga netaikoma situacijoms, kai teis?s subjektas, fizinis ar juridinis asmuo, siekia piktnaudžiaudamas arba apgaule prisidengti Bendrijos normomis su vieninteliu tikslu – išvengti valstybės narės teis?s akt? poveikio.

43 Žinoma, aplinkyb?s, kad bendrovė buvo ?steigta valstyb?je nar?je siekiant pasinaudoti palankesniais teis?s aktais, nepakanka padaryti išvad? dėl piktnaudžiavimo Bendrijos teis?s aktais.

44 Vis dėlto bendrovės steigimui valstybėje narėje sudarant apsimestinius, be jokio ekonominio pagrindo susitarimus turint tikslą išvengti mokesčių, kurį paprastai reikia sumokėti, netaikoma apsauga, kurią Direktyva 69/335 numato joje apibrėžtą bendrovių atžvilgiu.

45 Tai reiškia, kad pasekmės, išplaukiančios iš šio sprendimo 36 punkte nurodyto Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punkto ir 3 dalies b punkto aiškinimo, neturi būti palankios veiksams, kai sudaromi apsimestiniai sandoriai turint vienintelį tikslą gauti mokesčių lengvatą.

46 Todėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar pagrindinės bylos aplinkybės yra tokių objektyvių piktnaudžiavimo elementai.

47 Šiomis aplinkybėmis prejudicinius klausimus reikia atsakyti, kad Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punktas ir 3 dalies b punktas turi būti aiškinami taip: vienos valstybės narės atsisakymas rinkti kapitalo mokestį netrukdo tam, kad vienai iš šios direktyvos 3 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytų kategorijų priskiriama bendrovė, perkelianti faktinį valdymo centrą iš šios valstybės narės į kitą valstybę narę, kurioje numatytas šis mokestis, kapitalo mokesčių atžvilgiu būtų laikoma kapitalo bendrove direktyvos 4 straipsnio 1 dalies g punkto prasme. Tačiau toks aiškinimas neturi būti palankus veiksams, kai sudaromi apsimestiniai sandoriai turint vienintelį tikslą gauti mokesčių lengvatą. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar pagrindinės bylos aplinkybės yra tokių objektyvių piktnaudžiavimo elementai.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

48 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

1969 m. liepos 17 d. Tarybos direktyvos 69/335/EEB dėl netiesioginių kapitalo pritraukimo mokesčių, iš dalies pakeistos 1985 m. birželio 10 d. Tarybos direktyva 85/303/EEB ir Aktu dėl Austrijos Respublikos, Suomijos Respublikos ir Švedijos Karalystės stojimo sąlygų ir sutarčių, kuriomis yra grindžiama Europos Sąjunga, pritaikomųjų pataisų, 4 straipsnio 1 dalies g punktas ir 3 dalies b punktas turi būti aiškinami taip: vienos valstybės narės atsisakymas rinkti kapitalo mokestį netrukdo tam, kad vienai iš šios direktyvos 3 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytų kategorijų priskiriama bendrovė, perkelianti faktinį valdymo centrą iš šios valstybės narės į kitą valstybę narę, kurioje numatytas šis mokestis, kapitalo mokesčių atžvilgiu būtų laikoma kapitalo bendrove direktyvos 4 straipsnio 1 dalies g punkto prasme. Tačiau toks aiškinimas neturi būti palankus veiksams, kai sudaromi apsimestiniai sandoriai turint vienintelį tikslą gauti mokesčių lengvatą. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar pagrindinės bylos aplinkybės yra tokių objektyvių piktnaudžiavimo elementai.

Parašai.

* Proceso kalba: vokiečių.