

Lieta C-251/06

Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH

pret

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

(Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz l'gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Netiešie nodok?i – Kapit?la piesaist?šana – Sabiedr?bas juridisk?s adreses p?rcelšana – No sabiedr?bas iekas?t? kapit?la nodok?a atcelšana

?ener?ladvok?ta M. Pojareša Maduru [*M. Poiares Maduro*] secin?jumi, sniegti 2007. gada 21. j?nij?

Tiesas (ceturt? pal?ta) 2007. gada 8. novembra spriedums

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Netiešie nodok?i, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai – Kapit?la nodoklis, ko iekas? no kapit?la sabiedr?b?m

(*Padomes Direkt?vas 69/335 3. panta 1. punkta a) apakšpunkts, 4. panta 1. punkta g) apakšpunkts un 3. punkta b) apakšpunkts un 7. panta 2. punkts*)

4. panta 1. punkta g) apakšpunkts un 3. punkta b) apakšpunkts Direkt?v? 69/335 par netiešajiem nodok?iem, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai, kur? groz?jumi ir izdar?ti ar Direkt?vu 85/303 un Aktu par Austrijas Republikas, Somijas Republikas un Zviedrijas Karalistes pievienošan?s nosac?jumiem un piel?gojumiem Eiropas Savien?bai pamat? esošajiem l?gumiem, ir interpret?jami t?d?j?di, ka dal?bvalsts atteikšan?s iekas?t kapit?la nodokli neliedz š?s direkt?vas 3. panta 1. punkta a) apakšpunkt? min?taj?m kategorij?m piederošu sabiedr?bu kapit?la nodok?a iekas?šanai kvalific?t par kapit?lsabiedr?bu š?s direkt?vas 4. panta 1. punkta g) apakšpunkta noz?m?, p?rce?ot faktisk?s vad?bas centru no š?s dal?bvalsts uz citu dal?bvalsti, kur? šis nodoklis joproj?m tiek iekas?ts.

Direkt?vas 69/335 3. panta 1. punkt? imperat?v? veid? un vis?m dal?bvalst?m vien?di ir noteiktas sabiedr?bas, kas ir uzskat?mas par kapit?lsabiedr?b?m š?s direkt?vas noz?m?. T?d?j?di sabiedr?ba, kas atbilst k?dai no min?t? 3. panta 1. punkt? paredz?taj?m juridiskaj?m form?m, ir uzskat?ma par kapit?lsabiedr?bu Direkt?vas 69/335 noz?m? un t?d?? tai nedr?kst uzlikt kapit?la nodokli par sava faktisk? vad?bas centra p?rcelšanu no vienas dal?bvalsts uz citu, jo t? nav uzskat?ta par kapit?lsabiedr?bu izcelsmes dal?bvalst?. T?d?? tas, ka k?da dal?bvalsts ir izmantojusi 7. panta 2. punkt? paredz?to iesp?ju, atce?ot kapit?la nodokli, nenoz?m?, ka p?c kapit?lsabiedr?bas faktisk? vad?bas centra p?rcelšanas no vienas dal?bvalsts uz citu dal?bvalsti š? p?d?j? dal?bvalsts var?tu par šo darb?bu autom?tiski uzlikt šo nodokli.

Tom?r š?da interpret?cija nedr?kst veicin?t darb?bas, kur?m ir rakstur?ga fikt?vu meh?nismu izveidošana, lai tikai sa?emtu nodok?u priekšroc?bas. Iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai pamata liet? apl?kotie apst?k?i ietver objekt?vus apst?k?us, kas veido š?du ?aunpr?t?gu praksi.

(sal. ar 21., 28., 29., 35. un 45.–47. punktu un rezolutīvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtnā palāta)

2007. gada 8. novembrī (*)

Netiešie nodokļi – Kapitāla piesaistīšana – Sabiedrības juridiskās adreses pārceļšana – No sabiedrības iekasētā kapitāla nodokļa atceļšana

Lieta C-251/06

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz* (Austrija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2006. gada 31. maijā un kas Tiesreģistrāts 2006. gada 6. jūnijā, tiesvedībā

Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH

pret

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr.

TIESA (ceturtnā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši Dž. Arestis [*G. Arestis*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] (referente), E. Juhāss [*E. Juhász*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*],

ģenerālvokāts M. Pojarešs Maduru [*M. Poiares Maduro*],

sekretāre M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ģemotvārā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2007. gada 29. martā,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- *Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH* vārdā – J. Vāldroīters [*J. Wiedlroither*] un G. Aigners [*G. Aigner*], advokāti,
- Austrijas valdības vārdā – K. Pezendorfere [*C. Pesendorfer*], kār G. Glega [*G. Glega*] un J. Bauers [*J. Bauer*], pārstāvji,
- Grieķijas valdības vārdā – I. Puli [*I. Poulí*] un M. Tasopulu [*M. Tassopoulou*], pārstāvji,
- Spānijas valdības vārdā – M. Munjoss Peress [*M. Muñoz Pérez*], pārstāvis,
- Polijas valdības vārdā – E. Osēcka-Tamecka [*E. O?niecka?Tamecka*], pārstāve,

– Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – M. Afonso [*M. Afonso*] un V. Melss [*W. Mölls*], p?rst?vji, noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2007. gada 21. j?nij?, pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz 4. panta 1. punkta g) apakšpunkta un 3. punkta b) apakšpunkta, k? ar? 7. panta 2. punkta interpret?ciju Padomes 1969. gada 17. j?lija Direkt?v? 69/335/EEK par netiešajiem nodok?iem, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai (OV L 249, 25. lpp.), kur? groz?jumi ir izdar?ti ar Padomes 1985. gada 10. j?nija Direkt?vu 85/303/EEK (OV L 156, 23. lpp.) un Aktu par Austrijas Republikas, Somijas Republikas un Zviedrijas Karalistes pievienošan?s nosac?jumiem Eiropas Savien?bai un L?gumu piel?gojumiem, kas ir Eiropas Savien?bas izveides pamat? (OV 1994, C 241, 21. lpp., un OV 1995, L 1, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Direkt?va 69/335”).

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar pr?vu starp *Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH* (turpm?k tekst? – “*ING. AUER – Die Bausoftware*”) un *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr* (*Freistadt Rohrbach Urfahr* ie??mumu dienests) par ie??mumu dienesta piepras?to kapit?la nodokli EUR 104 680,20 apm?r?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopienu tiesiskais regul?jums

3 Direkt?vas 69/335 2. panta 1. un 2. punkt? ir paredz?ts:

“1. Dar?jumiem, uz ko attiecas kapit?la nodoklis, to uzliek tikai taj? dal?bvalst?, kuras teritorij? ir kapit?la sabiedr?bas faktiskais vad?bas centrs, tad, kad notiek š?di dar?jumi.

2. Ja kapit?la sabiedr?bas faktiskais vad?bas centrs ir treš? valst?, bet t?s juridisk? adrese atrodas dal?bvalst?, dar?jumiem, par ko j?maks? kapit?la nodoklis, to uzliek tikai taj? dal?bvalst?, kur? ir juridisk? adrese.”

4 Direkt?vas 69/335 3. pant? ir noteikts:

“1. Šaj? direkt?v? v?rdkopa “kapit?la sabiedr?ba” noz?m?:

a) uz??m?jsabiedr?bas, ko saska?? ar Be??ijas, D?nijas, V?cijas, Sp?nijas, Francijas, Grie?ijas, It?lijas, ?rijas, Luksemburgas, N?derlandes un Apvienot?s Karalistes likumiem attiec?gi sauc:

[..]

– *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;*

uz??m?jsabiedr?bas, ko saska?? ar Austrijas likumiem sauc:

– *Aktiengesellschaft,*

– *Gesellschaft mit beschränkter Haftung*;

[..]

2. Piemērojot šo direktīvu, visas citas uzņēmējdarbības, apvienības vai juridiskas personas, kas darbojas, lai gūtu peļņu, uzskata par kapitāla sabiedrībām. Dalībvalstīm tomēr ir tiesības, iekasējot kapitāla nodokli, tās neuzskatīt par kapitāla sabiedrībām.”

5 Atbilstoši Direktīvas 69/335 4. panta 1. un 3. punktam:

“1. Kapitāla nodokli uzliek šādiem darījumiem:

a) kapitāla sabiedrības izveidošanai;

[..]

c) kapitāla sabiedrības kapitāla palielināšanai ar jebkādu aktīvu iemaksām;

[..]

g) tādā uzņēmējdarbībā, apvienībā vai juridisku personu faktiskā vadības centra pārcelšanai no vienas dalībvalsts uz citu, ja pārdējamajam, iekasējot kapitāla nodokli, tās uzskata par kapitāla sabiedrībām, bet par tādām neuzskata dalībvalstīs, no kurām tās pārcētas;

[..]

3. Izveidota 1. punkta a) apakšpunkta nozīmē neparedz nekādas pārmaiņas kapitāla sabiedrības dibināšanas dokumentā vai nolikumā, un it īpaši:

[..]

b) tādā uzņēmējdarbībā, apvienībā vai juridiskas personas faktiskā vadības centra vai juridiskās adreses pārcelšanu no vienas dalībvalsts uz citu, ja, uzliekot kapitāla nodokli, abās dalībvalstīs to uzskata par kapitāla sabiedrību;

[..].”

6 Direktīvas 69/335 7. panta 1. un 2. punkti ir paredzēti:

“1. Dalībvalstīs no kapitāla nodokļa atbrīvo darījumus, kas nav 9. pantā minētie darījumi un kam 1984. gada 1. jūlijā bija piešķirts atbrīvojums no nodokļa vai kuriem uzliktā nodokļa likme bija 0,50 % vai mazāka.

[..]

2. Dalībvalstīs var vai nu piešķirt atbrīvojumu no kapitāla nodokļa visiem darījumiem, kas nav minēti 1. punktā, vai uzlikt tiem nodokli ar vienotu likmi, kas nepārsniedz 1 %.”

Valsts tiesību normas

Austrijas tiesību normas

7 Juridiskais pamats kapitāla nodokļa iekasēšanai Austrijā ir I daļa 1934. gada 16. oktobra *Kapitalverkehrsteuergesetz* (likums par nodokli, ko uzliek kapitāla pārvietošanai, *deutsches RGBl.*

I. S 1058/1934), kur? groz?jumi ir izdar?ti ar 1999. gada 12. janv?ra likumu (*BGBI. I, 28/1999*; turpm?k tekst? – “*KVG*”).

8 Atbilstoši *KVG* 2. pantam:

“Kapit?la nodokli uzliek:

[..]

5. ?rvalstu kapit?lsabiedr?bas vad?bas centra vai juridisk?s adreses p?rcelšanai uz Austriju, ja š?s p?rcelšanas d?? š? sabiedr?ba k??st par t?du, kas darbojas atbilstoši Austrijas likumiem. Šo normu nepiem?ro, ja pirms vad?bas centra vai juridisk?s adreses p?rcelšanas sabiedr?ba tika uzskat?ta par kapit?lsabiedr?bu kapit?la nodok?a uzlikšanas nol?kos Eiropas Savien?bas dal?bvalst?;

[..].”

9 *KVG* 4. panta 1. un 2. punkt? ir uzskait?tas kapit?lsabiedr?bas un sabiedr?bas, kas par t?d?m ir uzskat?mas kapit?la nodok?a iekas?šanas nol?kos. Saska?? ar *KVG* 4. panta 1. punkta 2. apakšpunktu kapit?lsabiedr?bas tostarp ir ar? sabiedr?bas ar ierobežotu atbild?bu (“*Gesellschaften mit beschränkter Haftung*”).

V?cijas ties?bu normas

10 Ar 4. panta 1. punkta 2. apakšpunktu 1990. gada 22. febru?ra likum? par finanšu tirgu tiesisk? pamatregul?juma uzlabojumiem (likums par atbalstu finanšu tirgiem) [*Gesetz zur Verbesserung der Rahmenbedingungen der Finanzmärkte (Finanzmarktbe förderungsgesetz)*] (*BGBI. 1990 I, 266. lpp.*) tika atcelts 1972. gada 17. novembra *Kapitalverkehrsteuergesetz (BGBI. 1972 I, 2130. lpp.*, likums par nodokli, ko uzliek kapit?la p?rvietošanai), ar to atce?ot kapit?la nodokli no 1992. gada 1. janv?ra.

Pamata pr?va un prejudici?lie jaut?jumi

11 1999. gada 9. septembr? k?da sabiedr?ba, par kuras izveidošanu tika pazi?ots 1999. gada 28. j?lij?, tika ierakst?ta Austrijas Republikas uz??mumu re?istr? ar nor?di “*Bausoftware GmbH*” (turpm?k tekst? – “*Bausoftware*”). Vien?gais t?s dal?bnieks bija atbilstoši V?cijas ties?b?m dibin?t? sabiedr?ba *Nemetschek AG* (turpm?k tekst? – “*Nemetschek*”). *Bausoftware* faktiskais vad?bas centrs atrad?s V?cij?.

12 1999. gada 16. septembr? *Nemetschek* p?rskait?ja *Bausoftware* 102 miljonus ATS. Ar 1999. gada 22. septembra l?gumu par kapit?la nodošanu nere?istr?t? individual? uz??muma “*Ing. Auer ‘ Die Bausoftware*”’, kas re?istr?ts Mondz? (*Mondsee*, Austrijas Republika), vad?ba tika nodota *Bausoftware*.

13 Š? kapit?la nodošana tika apstiprin?ta taj? paš? dien? notikuš?s *Bausoftware* pilnsapulces laik?.

14 Šaj? pilnsapulc? Austrij? dz?vojošais Auers [*Auer*] tika iecelts par vienu no *Bausoftware* vad?t?jiem un tam tika pieš?irtas ?pašas ties?bas vad?t uz??mumu. Visbeidzot sabiedr?bas nosaukums tika main?ts uz *ING. AUER – Die Bausoftware*.

15 P?c š?s sabiedr?bas p?rbaudes *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr* ar 2005. gada 6. j?nija l?mumu saska?? ar *KVG* noteikumiem lika tai samaks?t kapit?la nodokli EUR 104 680,20 apm?r?, kas atbilst 1 % no sabiedr?bas pamatkapit?la, par faktisk?s vad?bas centra p?rvietošanu

no Vācijas uz Austriju.

16 Izskatot *ING. AUER – Die Bausoftware* iesniegto sūdzību par šo lēmumu, *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz* (Neatkarīgā finanšu tiesa, Lincas nodaļa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Ja dalībvalsts ir atcēlusi kapitāla nodokli pirms sabiedrības, apvienības vai juridiskas personas dibināšanas un sabiedrības, personu apvienības vai juridiskas personas faktiskais vadības centrs no šīs dalībvalsts tiek pārcelts uz citu dalībvalsti, kas šajā laikā iekasē kapitāla nodokli, vai šādu sabiedrību, apvienību vai juridisku personu nedrīkst kvalificēt par kapitālsabiedrību “kapitāla nodokļa iekasēšanai” [Direktīvas 69/335] 4. panta 1. punkta g) apakšpunkta [...], kā arī 4. panta 3. punkta b) apakšpunkta nozīmē [...], ja pirmā dalībvalsts ir atteikusies no kapitāla nodokļa iekasēšanas, atceļot attiecīgo dalībvalsts tiesību aktu?”

2) Vai 7. panta 2. punkts [...] Direktīvā 69/335/EEK [...] aizliedz dalībvalstij, uz kuru kapitālsabiedrība pārcēļ savu faktisko vadības centru, sakarā ar minēto pārcelšanu uzlikt kapitāla nodokli par šajā direktīvā minētajām darbībām, ja šīs darbības ir veiktas laikā, kad kapitālsabiedrības faktiskais vadības centrs atradās dalībvalstī, kas pirms šīs sabiedrības dibināšanas bija atteikusies no kapitāla nodokļa iekasēšanas, atceļot attiecīgo dalībvalsts tiesību aktu?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

17 Ar prejudiciālajiem jautājumiem, kas jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai dalībvalsts atteikšanās iekasēt kapitāla nodokli liedz sabiedrību kvalificēt par kapitālsabiedrību “kapitāla nodokļa iekasēšanai” Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta g) apakšpunkta nozīmē, pārcēļot faktiskās vadības centru no šīs dalībvalsts uz citu dalībvalsti, kur šis nodoklis jāprojām tiek iekasēts.

18 Vispirms ir jāprecizē, ka Tiesai nav jāpārbauda, vai *Bausoftware* ierakstīšana Austrijas Republikas uzņēmumu reģistrā 1999. gada 9. septembrī, un vai *Nemetschek* veiktais 102 miljonu ATS pārskaitījums šai sabiedrībai 1999. gada 16. septembrī ir kvalificējams par kapitālsabiedrības izveidošanu jeb kapitālsabiedrības pamatkapitāla palielināšanu, un vai par šīm darbībām kā tirdzniecības maksājums kapitāla nodoklis atbilstoši Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta a) vai c) apakšpunktam.

19 Turklāt no pastāvīgās judikatūras izriet, ka EKL 234. pantā noteiktās tiesvedības laikā, kuras pamatā ir funkciju sadale starp valsts tiesīm un Kopienas tiesu, lietas faktu vērtējums ietilpst valsts tiesas kompetencē (1979. gada 15. novembra spriedums lietā 36/79 *Denkavit Futtermittel, Recueil*, 3439. lpp., 12. punkts, un 2003. gada 15. maija spriedums lietā C-282/00 *RAR, Recueil*, I-4741. lpp., 46. punkts). Tādēļ Tiesas pārbaude balstās uz iesniedzējtiesas konstatējumiem apstākļiem, saskaņā ar kuriem tieši fakti, kas minēti šī sprieduma 11.–14. punktā, nozīmē faktiskās vadības centra pārcelšanu no vienas dalībvalsts uz citu.

20 No iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka pamata lietā aplūkoto sabiedrību ir atbilstoši Austrijas tiesībām dibināta sabiedrība ar ierobežotu atbildību.

21 No Direktīvas 69/335 3. panta 1. punkta, kura teksts ir norādīts šī sprieduma 4. punktā, izriet, ka šajā noteikumā imperatīvā veidā un visām dalībvalstīm vienādi tiek uzskaitītas sabiedrības kapitālsabiedrību statusā Direktīvas 69/335 nozīmē.

- 22 Turklīt šīs direktīvas 4. panta 1. punktā ir noteiktas tās darbības, kurām uzliek kapitāla nodokli.
- 23 Attiecībā uz faktiskās vadības centra pārcelšanu Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta g) apakšpunktā ir minēts, ka ar kapitāla nodokli apliek cita starpā “tādu uzņēmumsabiedrību, apvienību vai juridisku personu faktiskā vadības centra pārcelšanu no vienas dalībvalsts uz citu, ja pārdzīvē minētā, iekasējot kapitāla nodokli, tās uzskata par kapitāla sabiedrību, bet par tādām neuzskata dalībvalstī, no kuras tās pārcētas”.
- 24 Turpretī atbilstoši šīs direktīvas 4. panta 3. punkta b) apakšpunktam “tādas uzņēmumsabiedrības, apvienības vai juridiskas personas faktiskā vadības centra vai juridiskās adreses pārcelšanu no vienas dalībvalsts uz citu, ja, uzliekot kapitāla nodokli, abās dalībvalstīs to uzskata par kapitāla sabiedrību” nav kapitālsabiedrības šīs panta 1. punkta a) apakšpunkta nozīmē.
- 25 No tā izriet – lai šāda veida darbību varētu aplikēt ar kapitāla nodokli dalībvalstī, uz kuru tiek pārcelts vadības centrs, attiecīgā sabiedrība šīs nodokļa uzlikšanai nedrīkstētu būt uzskatāma par kapitālsabiedrību izcelsmes dalībvalstī.
- 26 Dalībvalstīs, kuras Tiesai ir iesniegušas savus apsvērumus, apgalvo – tās kā sabiedrības nebija jāmaksā kapitāla nodoklis izcelsmes dalībvalstī, jo tās šo nodokli bija atcēlušas, kapitāla nodokļa iekasēšanas nolūkā šīs sabiedrības nav uzskatāmas par kapitālsabiedrību šajā valstī, tādējādi izpildot Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta g) apakšpunktā izvirzītos nosacījumus.
- 27 Tomēr šādi analīzei nevar piekrist, jo pretējā gadījumā lielāka nozīme tiktu piešķirta valsts tiesības norādītājam, bet nevis no Direktīvas 69/335 izrietošajai, kapitālsabiedrības kvalifikācijai.
- 28 Kā tas ir norādīts šīs sprieduma 21. punktā, Direktīvas 69/335 3. panta 1. punktā imperatīvā veidā un visām dalībvalstīm vienādi ir noteiktas sabiedrības, kas ir uzskatāmas par kapitālsabiedrību šīs direktīvas nozīmē.
- 29 Tādējādi sabiedrība, kas atbilst kādai no minētās 3. panta 1. punktā paredzētajām juridiskajām formām, ir uzskatāma par kapitālsabiedrību Direktīvas 69/335 nozīmē un tādēļ tai nedrīkst uzlikt kapitāla nodokli par sava faktiskā vadības centra pārcelšanu no vienas dalībvalsts uz citu, jo tā nav uzskatāma par kapitālsabiedrību izcelsmes dalībvalstī.
- 30 Jāpiebilst, ka šādas kvalifikāciju atšķirības, kas liek piemērot Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta g) apakšpunktu, tomēr ir iespējamas, aplūkojot tās 3. panta 2. punktā minētās sabiedrības.
- 31 Lai gan, “piemērojot Direktīvu [69/335], visas citas uzņēmumsabiedrības, apvienības vai juridiskas personas, kas darbojas, lai gūtu peļņu, uzskata par kapitāla sabiedrību”, šis noteikums tomēr ļauj dalībvalstīm, uzliekot kapitāla nodokli, sabiedrības, apvienības vai juridiskas personas par tādām neuzskatīt.
- 32 Tādējādi dalībvalstīm piešķirtas rīcības brīvības, kas neattiecas uz šīs paša panta 1. punktā minētājam sabiedrību, rezultātā atsevišķu apvienību tādēļ var kvalificēt par kapitālsabiedrību vienā dalībvalstī ar to, ja tā par tādu nav kvalificēta citā dalībvalstī. Šādu kvalifikācijas atšķirību gadījumā attiecīgās sabiedrības faktiskā vadības centra pārcelšanai ir piemērojams Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta g) apakšpunkts.
- 33 Tiesa turklāt jau ir nospriedusi, ka, aplikšanas ar nodokli izcelsmes dalībvalstī kritēriju uzskatot par svarīgāku nekā Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta g) apakšpunktā paredzēto kapitālsabiedrības klasifikācijas kritēriju, nav ievēroti šīs direktīvas norādījumi, ar to radot

iespēju uzlikt kapitāla nodokli gadījumos, kuros šā direktīva to neparedz (šajā sakarā skat. 2007. gada 7. jūnija spriedumu lietā C-178/05 Komisija/Grieķija, Krājums, I-4185. lpp., 26.–30. punkts).

34 Turklāt no Tiesas judikatūras izriet – ja saskaņā ar Direktīvas 69/335 7. panta 2. punktu dalībvalstis ir tiesīgas atbrīvot no kapitāla nodokļa maksas sabiedrības, šāds atbrīvojums neapņemas šādas maksas aplikt ar nodokli citā dalībvalstī (šajā sakarā skat. 2006. gada 12. janvāra spriedumu lietā C-494/03 *Senior Engineering Investments*, Krājums, I-525. lpp., 43. punkts).

35 Tādēļ tas, ka kāda dalībvalsts ir izmantojusi minētajā 7. panta 2. punktā paredzēto iespēju, atceļot kapitāla nodokli, nenozīmē, ka – pēc kapitālsabiedrības faktiskā vadības centra pārcelšanas no vienas dalībvalsts uz citu dalībvalsti – šā pārdēvētā dalībvalsts varētu par šo darbību automātiski uzlikt šo nodokli.

36 No visa iepriekš minētā izriet, ka Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta g) apakšpunkts un 3. punkta b) apakšpunkts ir interpretējami tādējādi, ka dalībvalsts atteikšanās iekasēt kapitāla nodokli neliedz šīs direktīvas 3. panta 1. punkta a) apakšpunktā minētajām kategorijām piederošu sabiedrību kapitāla nodokļa iekasēšanai kvalificēt par kapitālsabiedrību šīs direktīvas 4. panta 1. punkta g) apakšpunkta nozīmē, pārņemot faktiskās vadības centru no šīs dalībvalsts uz citu dalībvalsti, kur šis nodoklis joprojām tiek iekasēts.

37 Sniedzot šo interpretāciju, papildus ir jānorāda, ka iespējamā izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, ņaunprātīgi izmantojot šādi interpretēts Direktīvas 69/335 noteikumus, tikusi aplūkota tiesvedībā Tiesā.

38 Šajā sakarā pat tad, ja formāli iesniedzītāja savos jautājumos ir lūgusi tikai Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta g) apakšpunkta un 3. punkta b) apakšpunkta, kā arī 7. panta 2. punkta interpretāciju, šāds apstāklis neliedz Tiesai sniegt valsts tiesību interpretāciju, kas tai var būt noderīga, izspriežot izskatāmo lietu, neatkarīgi no tā, vai šā tiesa savos jautājumos uz to ir atsaukusies (šajā sakarā skat. 1990. gada 12. decembra spriedumu lietā C-241/89 *SARPP, Recueil*, I-4695. lpp., 8. punkts; 1999. gada 4. marta spriedumu lietā C-87/97 *Conorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, Recueil*, I-1301. lpp., 16. punkts, un 2007. gada 26. aprīļa spriedumu lietā C-392/05 *Alevizos*, Krājums, I-3505. lpp., 64. punkts).

39 Tādēļ ir jāpārbauda, vai šā sprieduma 36. punktā sniegtā Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta g) apakšpunkta un 3. punkta b) apakšpunkta interpretācija var veicināt Kopienas tiesību ņaunprātīgu izmantošanu, lai izvairītos no tādā valsts tiesību aktu ieviešanas, kādi ir aplūkoti pamata lietā.

40 Vispirms ir jānorāda, ka Direktīvas 69/335 nav ietverta norma, kas būtu jāpaši paredzēta, lai novērstu izvairīšanās no nodokļu risku.

41 Tomēr Tiesa jau ir nospriedusi, ka Kopienas tiesiskā regulējuma piemērošana nav paplašināma tiktāl, lai iekāutu uzņēmēju ņaunprātīgu rīcību, t.i., darbījums, kas netiek veikti parastu komerciālu darbījumu ietvaros, bet gan lai ņaunprātīgi izmantotu Kopienas tiesību paredzētās priekšrocības (skat. 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-255/02 *Halifax u.c.*, Krājums, I-1609. lpp., 69. punkts).

42 Kopienas tiesību noteiktā aizsardzība tādēļ nav attiecināma uz gadījumiem, kuros tiesību subjekts, fiziska vai juridiska persona paredz ņaunprātīgi vai krāpnieciski atsaukties uz Kopienas tiesību normām, tikai lai pasargātu uzņēmumu no dalībvalsts tiesību aktu piemērošanas tam.

43 Nenoliedzami – ar apstākli, ka sabiedrība ir izveidota attiecīgajā dalībvalstī tikai tādēļ, lai izmantotu tiesību aktos paredzētās priekšrocības, nepietiek, lai izdarītu secinājumu par Kopienas

tiesisk? regul?juma ?aunpr?t?gas izmantošanas past?v?šanu.

44 Tom?r uz sabiedr?bas izveidošanu dal?bvalst? ar piln?gi fikt?vu meh?nismu, kas nav saist?ts ar saimniecisku realit?ti, lai izvair?tos no nodok?a, kas parasti ir j?maks?, vairs neattiecas aizsardz?ba, kas Direkt?vai 69/335 ir j?nodrošina taj? min?tajiem uz??mumiem.

45 No min?t? izriet, ka no š? sprieduma 36. punkt? sniegt?s Direkt?vas 69/335 4. panta 1. punkta g) apakšpunkta un 3. punkta b) apakšpunkta interpret?cijas izrietošaj?m sek?m neb?tu j?veicina darb?bas, kur?m ir rakstur?ga fikt?vu meh?nismu izveidošana, lai tikai sa?emtu nodok?u priekšroc?bas.

46 T?d?? iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai pamata liet? apl?kotie apst?k?i ietver objekt?vus apst?k?us, kas veido š?du ?aunpr?t?gu praksi.

47 Š?dos apst?k?os uz prejudici?lajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka 4. panta 1. punkta g) apakšpunkts un 3. punkta b) apakšpunkts Direkt?v? 69/335 ir interpret?jami t?d?j?di, ka dal?bvalsts atteikšan?s iekas?t kapit?la nodokli neliedz š?s direkt?vas 3. panta 1. punkta a) apakšpunkt? min?taj?m kategorij?m piederošu sabiedr?bu kapit?la nodok?a iekas?šanai kvalific?t par kapit?lsabiedr?bu š?s direkt?vas 4. panta 1. punkta g) apakšpunkta noz?m?, p?rce?ot faktisk?s vad?bas centru no š?s dal?bvalsts uz citu dal?bvalsti, kur? šis nodoklis joproj?m tiek iekas?ts. Tom?r š?da interpret?cija nedr?kst?tu veicin?t darb?bas, kur?m ir rakstur?ga fikt?vu meh?nismu izveidošana, lai tikai sa?emtu nodok?u priekšroc?bas. Iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai pamata liet? apl?kotie apst?k?i ietver objekt?vus apst?k?us, kas veido š?du ?aunpr?t?gu praksi.

Par ties?šan?s izdevumiem

48 Attiec?b? uz pamata lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lem? par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (ceturt? pal?ta) nospriež:

4. panta 1. punkta g) apakšpunkts un 3. punkta b) apakšpunkts Padomes 1969. gada 17. j?lija Direkt?v? 69/335/EEK par netiešajiem nodok?iem, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai, kur? groz?jumi ir izdar?ti ar Padomes 1985. gada 10. j?nija Direkt?vu 85/303/EEK un Aktu par Austrijas Republikas, Somijas Republikas un Zviedrijas Karalistes pievienošan?s nosac?jumiem un piel?gojumiem Eiropas Savien?bai pamat? esošajiem I?gumiem, ir interpret?jami t?d?j?di, ka dal?bvalsts atteikšan?s iekas?t kapit?la nodokli neliedz š?s direkt?vas 3. panta 1. punkta a) apakšpunkt? min?taj?m kategorij?m piederošu sabiedr?bu kapit?la nodok?a iekas?šanai kvalific?t par kapit?lsabiedr?bu š?s direkt?vas 4. panta 1. punkta g) apakšpunkta noz?m?, p?rce?ot faktisk?s vad?bas centru no š?s dal?bvalsts uz citu dal?bvalsti, kur? šis nodoklis joproj?m tiek iekas?ts. Tom?r š?da interpret?cija nedr?kst?tu veicin?t darb?bas, kur?m ir rakstur?ga fikt?vu meh?nismu izveidošana, lai tikai sa?emtu nodok?u priekšroc?bas. Iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai pamata liet? apl?kotie apst?k?i ietver objekt?vus apst?k?us, kas veido š?du ?aunpr?t?gu praksi.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.