

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 bendrovės 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 ? 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 ? 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 ? 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 *Außenstelle Linz* (Austrija) 2006 m. geguž?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 Jungtinės Karalystės įstatymus, 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 narės turi teisę jį tokiomis netaikyti.“

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 įtvirtintas 1934 m. spalio 16 d. Kapitalo apyvartos mokesčio įstatymo (Kapitalverkehrssteuergesetz) (deutsches RGBl. I. S 1058/1934), iš

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

8 Pagal KVG 2 straipsnį:

„Kapitalo mokesčiu apmokestinama:

<...>

5. Užsienio kapitalo bendrovės registruotos buveinės perkėlimas į Austriją, jei dėl šio perkėlimo ši bendrovė tampa Austrijos bendrove. Ši taisyklė netaikoma, jei bendrovė prieš jos valdymo centro ar registruotos buveinės perkėlimą kapitalo mokesčio Europos Sąjungos valstybėje narėje atžvilgiu buvo laikoma kapitalo bendrove.

<...>“

9 KVG 4 straipsnio 1 ir 2 dalyse išvardijamos kapitalo bendrovės ir tokiomis laikomos kapitalo mokesčio atžvilgiu. Remiantis KVG 4 straipsnio 1 dalies 2 punktu, kapitalo bendrovėmis būtų laikomos uždarnosios akcinių bendrovės (*Gesellschaften mit beschränkter Haftung*).

Vokietijos teisė

10 1990 m. vasario 22 d. Finansų rinkų bendrųjų sąlygų pagerinimo įstatymo (Finansų rinkų skatinimo įstatymas) (Gesetz zur Verbesserung der Rahmenbedingungen der Finanzmärkte (Finanzmarktförderungsgesetz)) (BGBl. I, p. 266) 4 straipsnio 1 dalies 2 punktas panaikino 1972 m. lapkričio 17 d. Kapitalo apyvartos mokesčio įstatymą (Kapitalverkehrsteuergesetz) (BGBl. 1972 I, p. 2130) ir todėl – kapitalo mokestį nuo 1992 m. sausio 1 dienos.

### **Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

11 1999 m. rugsėjo 9 d. viena bendrovė, kurios steigimas deklaruotas 1999 m. liepos 28 d., buvo įrašyta į Austrijos Respublikos įmonių registrą pavadinimu *Bausoftware GmbH* (toliau – *Bausoftware*). Vienintelis jos dalininkas buvo pagal Vokietijos teisę steigta bendrovė *Nemetschek AG* (toliau – *Nemetschek*). Faktinis *Bausoftware GmbH* valdymo centras buvo Vokietijoje.

12 1999 m. rugsėjo 16 d. *Nemetschek* padarė 102 milijonų ATS (Austrijos šilingų) pavedimą *Bausoftware* naudai. 1999 m. rugsėjo 22 d. sudaryta įnašo sutartimi individualios neregistruotos Mondsee (Austrijos Respublika) steigtos įmonės *Ing. Auer „Die Bausoftware* eksploatacija perduota *Bausoftware*.

13 Šis įnašas patvirtintas per *Bausoftware* visuotinį susirinkimą, kuris vyko tą pačią dieną.

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

15 Kai buvo atliktas šios bendrovės patikrinimas, *Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr* 2005 m. birželio 6 d. Sprendimu, remdamasis KVG nuostatomis, pareikalavo sumokėti 104 680,20 eurų kapitalo mokestį, atitinkantį 1 % kapitalo vertės, dėl faktinio valdymo centro perkėlimo iš Vokietijos į Austriją.

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 perk?lim?, Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punktas skelbia, kad „bendrov?s, asociacijos arba juridinio asmens registruotos buvein?s perk?limas iš vienos valstyb?s nar?s, kurioje kapitalo mokes?io atžvilgiu jis n?ra laikomas kapitalo bendrove, ? valstyb? nar?, kurioje jis tokiu laikomas“, yra apmokestinamas kapitalo mokes?iu.

24 Ta?iau, remiantis šios direktyvos 4 straipsnio 3 dalies b punktu, „bendrov?s, asociacijos arba juridinio asmens faktinio valdymo centro arba registruotos buvein?s perk?limas iš vienos valstyb?s nar?s ? kit? valstyb? nar?, kai abiejose valstyb?se nar?se kapitalo mokes?io atžvilgiu jis laikomas kapitalo bendrove“, n?ra kapitalo bendrov?s ?steigimas to paties straipsnio 1 dalies a punkto prasme.

25 Iš to išplaukia, kad tam, jog tokio tipo sandoris b?t? apmokestinamas kapitalo mokes?iu paskirties valstyb?s nar?je, aptariama bendrov? šio mokes?io atžvilgiu neturi b?ti laikoma kapitalo bendrove kilm?s valstyb?s nar?je.

26 Valstyb?s nar?s, pateikusios savo pastabas Teisingumo Teismui, teigia: kadangi bendrov? nebuvo apmokestinta kapitalo mokes?iu kilm?s valstyb?je nar?je d?l šio mokes?io panaikinimo, ši bendrov? kapitalo mokes?io atžvilgiu nelaikoma kapitalo bendrove toje valstyb?je, taip ?gyvendinant Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punkte nustatytas s?lygas.

27 Ta?iau tokios analiz?s negalima laikyti siekiant, kad kapitalo bendrov?s kvalifikavimas pagal vidaus teis? neb?t? viršesnis už numatyt? Direktyvoje 69/335.

28 Iš tikr?j?, kaip buvo nurodyta šio sprendimo 21 punkte, Direktyvos 69/335 3 straipsnio 1 dalis imperatyviai ir vienodai visoms valstyb?ms nar?ms apibr?žia bendroves, kurios gali b?ti pripažintos kapitalo bendrov?mis šios direktyvos prasme.

29 Taigi, jei bendrov? yra viena iš teisini? form?, numatyt? min?to 3 straipsnio 1 dalyje, j? Direktyvos 69/335 prasme reikia laikyti kapitalo bendrove ir tod?l ji negali b?ti apmokestinta kapitalo mokes?iu, jeigu faktin? valdymo centr? perkelia iš vienos valstyb?s nar?s ? kit?, nes ji neb?t? laikoma kapitalo bendrove kilm?s valstyb?je nar?je.

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

31 Iš tikr?j? numatydamas, kad „taikant Direktyv? 69/335 kiekviena kita bendrov?, asociacija arba pelno siekiantis juridinis asmuo yra laikomi kapitalo bendrov?mis“, ši nuostata leidžia valstyb?ms nar?ms kapitalo mokes?io atžvilgiu tokiomis nelaikyti bendrov?s, asociacijos ar joms prilyginamo juridinio asmens.

32 Tod?l ši valstyb?ms nar?ms suteikta diskrecija, kuri neegzistuoja kalbant apie min?to straipsnio 1 dalyje numatytas bendroves, gali lemti tai, kad tam tikra bendrov? bus laikoma kapitalo bendrove vienoje valstyb?je nar?je, o kitoje ? ne. Tokio kvalifikavimo skirtumo atveju aptariamoms bendrov?s faktinio valdymo centro perk?limas patekt? ? Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punkto taikymo srit?.

33 Be to, Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad suteikiant pirmenyb? kilm?s valstyb?s nar?s taikomam apmokestinimo kriterijui, o ne Direktyvos 69/335 4 straipsnio 1 dalies g punktui, pažeidžiamos pastarosios nuostatos tiek, kiek jos leidžia apmokestinti kapitalo mokes?iu tais atvejais, kai min?ta direktyva to nenumato (šiuo klausimu žr. 2007 m. birželio 7 d. Sprendimo *Komisija prieš Graikij?*

, 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 valstyb?s nar?s turi teis? atleisti nuo kapitalo mokes?io ?naš? ? bendrov?, tai nereiškia, kad d?l to kita valstyb? nar? 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 Tod?l tai, kad viena valstyb? nar? pasinaudojo min?to 7 straipsnio 2 dalyje numatyta galimybe panaikinti kapitalo mokest?, nereiškia, kad perkeliant kapitalo bendrov?s faktinio valdymo centr? iš šios valstyb?s nar?s ? kit? valstyb? nar? pastaroji automatiškai gal?s šiuo mokes?iu 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 valstyb?s nar?s atsisakymas rinkti kapitalo mokest? netrukdo tam, kad vienai iš šios direktyvos 3 straipsnio 1 dalies a punkte nurodyt? kategorij? priskiriama bendrov?, perkelianti faktin? valdymo centr? iš šios valstyb?s nar?s ? kit? valstyb? nar?, kurioje numatytas šis mokestis, kapitalo mokes?io atžvilgiu b?t? laikoma kapitalo bendrove direktyvos 4 straipsnio 1 dalies g punkto prasme.

37 Pateikus tok? aiškinim? reikia pridurti, kad klausimas d?l galimo mokes?io 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 *Consortio 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 Tod?l 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 mokes?io 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 Tod?l 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 valstyb?s nar?s teis?s akt? poveikio.

43 Žinoma, aplinkyb?s, kad bendrov? buvo ?steigta valstyb?je nar?je siekiant pasinaudoti palankesniais teis?s aktais, nepakanka padaryti išvad? d?l 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 tokios objektyviai piktnaudžiavimo elementas.

47 Šiomis aplinkybėmis į 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 tokios objektyviai piktnaudžiavimo elementas.

### **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 tokios objektyviai piktnaudžiavimo elementas.**

Parašai.

\* Proceso kalba: vokiečių.