

Zadeva C-251/06

Firma ING. AUER - Die Bausoftware GmbH

proti

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz)

„Posredni davki – Zbiranje kapitala – Prenos sedeža družbe – Odprava dajatve na kapital, ki je obračunana na družbo“

Sklepni predlogi generalnega pravobranilca M. Poiaresa Madura, predstavljeni 21. junija 2007

Sodba Sodišča (četrti senat) z dne 8. novembra 2007

Povzetek sodbe

Davčne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Posredni davki na zbiranje kapitala – Dajatev na kapital, ki se obračuna kapitalskim družbam

(Direktiva Sveta 69/335, členi 3(1)(a), 4(1)(g) in 3(b) in 7(2))

Člen 4(1)(g) in (3)(b) Direktive 69/335 o posrednih davkih na zbiranje kapitala, kot je bila spremenjena z Direktivo 85/303 in z Aktom o pogojih pristopa Republike Avstrije, Republike Finske in Kraljevine Švedske ter o prilagoditvah pogodb, na katerih temelji Evropska unija, je treba razlagati tako, da dejstvo, da je določena država članica odpravila obračunavanje dajatve na kapital, ne nasprotuje temu, da bi se ob prenosu sedeža dejanske uprave iz te države članice v drugo državo članico, kjer se še vedno obračunava ta dajatev, družbo, ki spada v eno izmed kategorij, ki so navedene v členu 3(1)(a) te direktive, opredelilo za kapitalsko družbo za namene obračunavanja dajatve na kapital, v smislu člena 4(1)(g) navedene direktive.

Člen 3(1) Direktive 69/335 namreč določa družbe, ki morajo veljati za kapitalske družbe v smislu te direktive, na obvezujoč in enoten način za vse države članice. Posledično, takoj ko ima družba eno izmed pravnih oblik, ki so določene v navedenem členu 3(1), mora šteti za kapitalsko družbo v smislu tega člena in ji torej pri prenosu sedeža dejanske uprave iz ene države članice v drugo ne more biti naložena dajatev na kapital, ker naj ne bi štela za kapitalsko družbo v državi članici izvora. Zato dejstvo, da je država članica izrabila možnost, ki je določena v navedenem členu 7(2), da odpravi dajatev na kapital, ne pomeni, da bi lahko pri prenosu sedeža dejanske uprave kapitalske družbe iz te države članice v drugo državo članico slednja za to transakcijo avtomatično obračunala to dajatev.

Vseeno pa taka razlaga ne sme privedi do spodbujanja ravnanj v zvezi z ustvarjanjem umetnih konstruktov zgolj s ciljem, da se doseže davčna korist. V pristojnosti nacionalnega sodišča je, da preuči, ali okoliščine zadeve v postopku v glavni stvari prikrivajo objektivne elemente, ki pomenijo tako zlorabo.

(Glej točke 21, 28, 29, 35, od 45 do 47 in izrek.)

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 8. novembra 2007(*)

„Posredni davki – Zbiranje kapitala – Prenos sedeža družbe – Odprava dajatve na kapital, ki je obračunana na družbo“

V zadevi C-251/06,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz (Avstrija), z odločbo z dne 31. maja 2006, ki je prispela na Sodišče 6. junija 2006, v postopku

Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH

proti

Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi K. Lenaerts, predsednik senata, G. Arestis, sodnik, R. Silva de Lapuerta (poročevalka), sodnica, E. Juhász in T. von Danwitz, sodnika,

generalni pravobranilec: M. Poiares Maduro,

sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 29. marca 2007,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH J. Wiedlroither in G. Aigner, odvetnika,
- za avstrijsko vlado C. Pesendorfer, G. Glega in J. Bauer, zastopniki,
- za grško vlado I. Pouli in M. Tassopoulou, zastopnici,
- za špansko vlado M. Muñoz Pérez, zastopnik,
- za poljsko vlado E. Ożniecka-Tamecka, zastopnica,
- za Komisijo Evropskih skupnosti M. Afonso in W. Mölls, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 21. junija 2007

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 4(1)(g) in (3)(b) ter 7(2) Direktive Sveta 69/335/EGS z dne 17. julija 1969 o posrednih davkih na zbiranje kapitala (UL L 249, str. 25), kot je bila spremenjena z Direktivo Sveta 85/303/EGS z dne 10. junija 1985 (UL L 156, str. 23) in z Aktom o pogojih pristopa Republike Avstrije, Republike Finske in Kraljevine Švedske ter o prilagoditvah pogodb, na katerih temelji Evropska unija (UL 1994, C 241, str. 21 in UL 1995, L 1, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva 69/335).

2 Predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH (v nadaljevanju: ING. AUER – Die Bausoftware) in Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfaß (davčni urad Svobodnega mesta Rohrbach Urfaß) v zvezi z zahtevo slednjega za plačilo dajatve na kapital v višini 104.680,20 eurov.

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

3 Člen 2(1) in (2) Direktive 69/335 določa:

„1. Transakcije, ki so zavezane dajatvi na kapital, so obdavčljive samo v državi članici, na ozemlju katere je sedež dejanske uprave kapitalske družbe v času opravljanja teh transakcij.

2. Če je sedež dejanske uprave kapitalske družbe v tretji državi in registrirani sedež te družbe v državi članici, so transakcije, zavezane dajatvi na kapital, obdavčljive v državi članici, v kateri je registrirani sedež.“

4 Člen 3 Direktive 69/335 določa:

„1. Za namene te direktive izraz ‚kapitalska družba‘ pomeni:

a) družbe po zakonodaji Belgije, Danske, Nemčije, Španije, Francije, Grčije, Italije, Irske, Luksemburga, Nizozemske, Portugalske in Združenega kraljestva, znane kot:

[...]

– 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;

družbe, ki so v skladu z avstrijsko zakonodajo znane pod imenom:

– Aktiengesellschaft,

– Gesellschaft mit beschränkter Haftung;

[...]

2. Za namene uporabe te direktive se katera koli druga družba, združenje ali pravna oseba, ki posluje zaradi pridobivanja dobička, šteje za kapitalsko družbo. Kljub temu ima država članica pravico, da je ne šteje kot tako za namene obračunavanja dajatve na kapital.“

5 člen 4(1) in (3) Direktive 69/335 določa:

„1. Dajatvi na kapital so zavezane naslednje transakcije:

a) ustanovitev kapitalske družbe;

[...]

c) povečanje kapitala kapitalske družbe z vložkom sredstev katere koli vrste;

[...]

g) prenos sedeža dejanske uprave družbe, združenja ali pravne osebe iz države članice v drugo državo članico, ki se za namene obračunavanja dajatve na kapital v tej drugi državi članici šteje za kapitalsko družbo, ne šteje pa se za kapitalsko družbo v prvi državi članici;

[...]

3. Ustanovitev v smislu odstavka 1(a) ne vključuje nobene spremembe ustanovitvene listine ali pravil kapitalske družbe in zlasti ne:

[...]

b) prenosa sedeža dejanske uprave ali registriranega sedeža družbe, združenja ali pravne osebe iz države članice v drugo državo članico, ki se za namene obračunavanja dajatve na kapital v obeh državah članicah šteje za kapitalsko družbo;

[...]“

6 člen 7(1) in (2) Direktive 69/335 določa:

„1. Države članice oprostitijo dajatve na kapital transakcije razen tistih, navedenih v členu 9, ki so bile 1. julija 1984 oproščene ali obdavčene po stopnji 0,50 % ali manj.

[...]

2. Države članice lahko bodisi oprostitijo dajatve na kapital vse transakcije razen tistih, navedenih v odstavku 1, bodisi jih obdavčijo po enotni stopnji, ki ne presega 1 %.“

Nacionalno pravo

Avstrijsko pravo

7 Pravni temelj za obračunavanje dajatve na kapital v Avstriji se nahaja v delu I zakona o davku na promet kapitala (Kapitalverkehrsteuergesetz) z dne 16. oktobra 1934 (deutsches RGBL. I. S 1058/1934), kot je bil spremenjen z zakonom z dne 12. januarja 1999 (BGBl. I, 28/1999, v nadaljevanju: KVG).

8 člen 2 KVG določa:

„Z dajatvijo na kapital se obdavži:

[...]

5. Prenos sedeža dejanske uprave ali registriranega sedeža tuje kapitalske družbe v Avstrijo, če zaradi tega prenosa ta družba postane avstrijska družba. Ta določba se ne uporablja, če je družba pred prenosom sedeža dejanske uprave ali registriranega sedeža za obračunavanje dajatve na kapital v državi članici Evropske unije veljala za kapitalsko družbo;

[...]“

9 Člen 4(1) in (2) KVG našteva kapitalske družbe in družbe, ki se štejejo za take za obračunavanje dajatve na kapital. Kapitalske družbe v skladu s členom 4(1)(2) KVG so zlasti družbe z omejeno odgovornostjo („Gesellschaften mit beschränkter Haftung“).

Nemško pravo

10 Člen 4(1)(2) zakona o izboljšanju zakonodajnega okvirja finančnih trgov (zakon o izboljšanju okvirnih pogojev za finančne trge) (Gesetz zur Verbesserung der Rahmenbedingungen der Finanzmärkte (Finanzmarktförderungsgesetz)) z dne 22. februarja 1990 (BGBl. 1990 I, str. 266) je razveljavil zakon o davku na promet kapitala (Kapitalverkehrsteuergesetz) z dne 17. novembra 1972 (BGBl. 1972 I, str. 2130) in je tako s 1. januarjem 1992 odpravil dajatve na kapital.

Spor o glavni stvari in vprašnji za predhodno odločanje

11 Družba, katere ustanovitev je bila predlagana za vpis 28. julija 1999, je bila 9. septembra 1999 vpisana v register družb Republike Avstrije pod firmo „Bausoftware GmbH“ (v nadaljevanju: Bausoftware). Njen edini družbenik je družba Nemetschek AG (v nadaljevanju: Nemetschek), ki je bila družba po nemškem pravu. Sedež dejanske uprave družbe Bausoftware je bil v Nemčiji.

12 Družba Nemetschek je 16. septembra 1999 v korist družbe Bausoftware izvršila prenos 102.000.000 ATS. S pogodbo o prenosu z dne 22. septembra 1999 je bilo upravljanje neregistrirane enoosebne družbe „Ing. Auer „Die Bausoftware““ s sedežem v Mondseeju (Republika Avstrija) preneseno na družbo Bausoftware.

13 Ta prenos je bil potrjen na skupščini družbe Bausoftware, ki je potekala istega dne.

14 Na tej skupščini je bil H. Auer, ki je imel bivališče v Avstriji, imenovan za dodatnega poslovodjo družbe Bausoftware in dodeljena mu je bila posebna pravica za vodenje poslov. Na koncu je bilo ime družbe spremenjeno v ING. AUER – Die Bausoftware.

15 Po davčnem pregledu te družbe ji je Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr z odločbo z dne 6. junija 2005 v skladu določbami KVG naložil plačilo dajatve na kapital v višini 104.680,20 eura, kar ustreza 1 % vrednosti deležev v družbi, za prenos sedeža dejanske uprave iz Nemčije v Avstrijo.

16 Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Linz (neodvisni finančni senat, oddelek v Linzu, Avstrija), na katerega je družba ING. AUER – Die Bausoftware vložila pritožbo zoper to odločbo, je prekinilo odločanje in Sodišče v predhodno odločanje predložilo ti vprašnji:

„1) Če je sedež dejanske uprave družbe, združenja ali pravne osebe prenesen iz ene države članice, ki je odpravila dajatev na kapital pred njihovo ustanovitvijo, v drugo državo članico, ki obračunava dajatev na kapital v tistem trenutku, ali je ta družba, združenje ali pravna oseba

izključena iz opredelitve kapitalna družba „za namene obračunavanja dajatve na kapital“ v smislu člena 4(1)(g) [...] in člena 4(3)(b) [direktive 69/335]?

2) Ali člen 7(2) [Direktive 69/335] prepoveduje državi članici, v katero je bil prenesen sedež dejanske uprave kapitalne družbe, da obračuna dajatev na kapital ob prenosu sedeža dejanske uprave na transakcije, ki so opisane v členu 4(1)(a) in (g) Direktive 69/335, če so se odvijale v obdobju, v katerem je imela kapitalna družba sedež dejanske uprave družbe v državi članici, ki se je z odpravo ustrezne nacionalne podlage odpovedala obračunavanju dajatve na kapital pred ustanovitvijo kapitalne družbe?“

Vprašanja za predhodno odločanje

17 Nacionalno sodišče z vprašanji, ki jih je treba preučiti skupaj, v bistvu sprašuje, ali dejstvo, da je določena država članica odpravila obračunavanje dajatve na kapital, onemogoča, da bi se ob prenosu sedeža dejanske uprave iz te države članice v drugo državo članico, kjer se še vedno obračunava ta dajatev, družbo opredelilo za kapitalno družbo „za namene obračunavanja dajatve na kapital“, v smislu člena 4(1)(g) Direktive 69/335.

18 Najprej je treba pojasniti, da vprašanje, ali sta lahko vpis družbe Bausoftware 9. septembra 1999 v register družb Republike Avstrije in prenos 102.000.000,00 ATS družbe Nemetschek 16. septembra 1999 v njeno korist označena za ustanovitev kapitalne družbe oziroma za povečanje osnovnega kapitala kapitalne družbe, in kot taka v skladu s členom 4(1)(a) ali (c) Direktive 69/335 zavezana plačilu dajatve na kapital, ni predmet preučitve Sodišča.

19 Poleg tega iz ustaljene sodne prakse izhaja, da je v okviru postopka, določenega v členu 234 ES, ki temelji na jasni ločitvi nalog med nacionalnimi sodišči in Sodiščem, presoja zadevnih dejstev v pristojnosti nacionalnega sodišča (sodbi z dne 15. novembra 1979 v zadevi Denkavit Futtermittel, 36/79, Recueil, str. 3439, točka 12, in z dne 15. maja 2003 v zadevi RAR, C-282/00, Recueil, str. I-4741, točka 46). Tako preučitev Sodišča temelji na ugotovitvi predložitvenega sodišča, v skladu s katero dejstva, navedena v točkah od 11 do 14 te sodbe, pomenijo prenos dejanske uprave iz ene države članice v drugo.

20 Iz predložitvene odločbe izhaja, da je zadevna družba v postopku v glavni stvari družba z omejeno odgovornostjo po avstrijski zakonodaji.

21 Iz člena 3(1) Direktive 69/335, besedilo katerega je navedeno v točki 4 te sodbe, izhaja, da ta določba določa na obvezujoč in enoten način za vse države članice družbe, ki so kapitalne družbe v smislu Direktive 69/335.

22 Poleg tega člen 4(1) te direktive določa, za katere transakcije se naloži dajatev na kapital.

23 V zvezi s prenosom sedeža dejanske uprave člen 4(1)(g) Direktive 69/335 navaja, da je zlasti „prenos sedeža dejanske uprave družbe, združenja ali pravne osebe iz države članice v drugo državo članico, ki se za namene obračunavanja dajatve na kapital v tej drugi državi članici šteje za kapitalno družbo, ne šteje pa se za kapitalno družbo v prvi državi članici“ zavezan dajatvi na kapital.

24 Nasprotno pa v skladu s členom 4(3)(b) te direktive „prenos sedeža dejanske uprave ali registriranega sedeža družbe, združenja ali pravne osebe iz države članice v drugo državo članico, ki se za namene obračunavanja dajatve na kapital v obeh državah članicah šteje za kapitalno družbo“ ni ustanovitev kapitalne družbe v smislu odstavka 1(a) istega člena.

25 Iz tega izhaja, da zadevna družba za obračun te dajatve ne sme šteti za kapitalno družbo v

državi članici izvora, da bi lahko bila taka transakcija obdavčena z dajatvijo na kapital v namembni državi članici.

26 Države članice, ki so predložile stališča Sodišča, trdijo, da se družba ni bila obdavčena iz naslova dajatve na kapital v državi članici izvora zaradi dejstva, da je ta država ta davek odpravila, navedena družba za obračun dajatve na kapital ne šteje za kapitalsko družbo v tej državi in tako izpolnjuje pogoje iz člena 4(1)(g) Direktive 69/335.

27 Taki analizi pa ni mogoče slediti, da ne bi privilegirali opredelitve kapitalske družbe v notranjem pravu glede na tisto, ki izhaja iz Direktive 69/335.

28 Tako kot je bilo navedeno v točki 21 te sodbe, člen 3(1) Direktive 69/335 določa na obvezujoč in enoten način za vse države članice družbe, ki morajo veljati za kapitalske družbe v smislu te direktive.

29 Posledično, takoj ko ima družba eno izmed pravnih oblik, ki so določene v navedenem členu 3(1), mora šteti za kapitalsko družbo v smislu tega člena in ji torej pri prenosu sedeža dejanske uprave iz ene države članice v drugo ne more biti naložena dajatev na kapital, ker naj ne bi štela za kapitalsko družbo v državi članici izvora.

30 Treba je dodati, da je tako razhajanje opredelitev, ki pomeni uporabo člena 4(1)(g) Direktive 69/335, nasprotno mogoče, če gre za družbe iz člena 3(2) te direktive.

31 Dejansko, čeprav ta člen določa, da „[se] za namene uporabe Direktive [69/335] [...] katerakoli druga družba, združenje ali pravna oseba, ki posluje zaradi pridobivanja dobička, šteje za kapitalsko družbo“, ta določba vseeno omogoča državam članicam, da za namen obračunavanja dajatve na kapital družbe, združenja ali pravne osebe ne štejejo za kapitalsko družbo.

32 Ta diskrecijska pravica, ki je tako priznana državam članicam in ki ne obstaja v zvezi z družbami iz odstavka 1 navedenega člena, lahko torej privede do tega, da je določen subjekt opredeljen za kapitalsko družbo v eni državi članici, medtem ko v drugi državi članici ni. V primeru takega razhajanja opredelitev bi spadal prenos sedeža dejanske uprave zadevne družbe na področje uporabe člena 4(1)(g) Direktive 69/335.

33 Dalje, Sodišče je že razsodilo, da je privilegiranje merila zavezanosti za plačilo davka v državi članici izvora glede na merilo opredelitve za kapitalsko družbo, ki je določeno v členu 4(1)(g) Direktive 69/335, v nasprotju z njenimi določbami, ker bi to omogočalo obdavčitev iz naslova dajatve na kapital v primerih, ki jih navedena direktiva ne predvideva (glej v tem smislu sodbo z dne 7. junija 2007 v zadevi Komisija proti Grčiji, C-178/05, še neobjavljena v ZODl., točke od 26 do 30).

34 Poleg tega iz sodne prakse Sodišča izhaja, da se države članice lahko v skladu s členom 7(2) Direktive 69/335 vložke v družbe oprostitjo dajatve na kapital, taka oprostitvev posledično ne more omogočiti drugi državi članici, da bi lahko navedene vložke obdavčila (glej v tem smislu sodbo z dne 12. januarja 2006 v zadevi Senior Engineering Investments, C-494/03, ZODl., str. I-525, točka 43).

35 Zato dejstvo, da je država članica izrabila možnost, ki je določena v navedenem členu 7(2), da odpravi dajatev na kapital, ne pomeni, da bi lahko pri prenosu sedeža dejanske uprave kapitalske družbe iz te države članice v drugo državo članico slednja za to transakcijo avtomatično obračunala to dajatev.

36 Iz vsega zgoraj navedenega izhaja, da je treba člen 4(1)(g) in (3)(b) Direktive 69/335 razlagati tako, da dejstvo, da je določena država članica odpravila obračunavanje dajatve na kapital, ne nasprotuje temu, da bi se ob prenosu sedeža dejanske uprave iz te države članice v drugo državo članico, kjer se še vedno obračunava ta dajatev, družbo, ki spada v eno izmed kategorij, ki so navedene v členu 3(1)(a) te direktive, opredelilo za kapitalsko družbo za namene obračunavanja dajatve na kapital, v smislu člena 4(1)(g) navedene direktive.

37 Glede na to razlago je treba dodati, da se je med postopkom pred Sodiščem odprlo vprašanje morebitnega davčnega izogibanja, ki bi izhajalo iz zlorabe določb Direktive 69/335.

38 Čeprav je predložitveno sodišče svoji vprašanji formalno omejilo na razlago člena 4(1)(g) in (3)(b) ter člena 7(2) Direktive 69/335, to Sodišče ne ovira pri tem, da predložitvenemu sodišču posreduje vse vidike razlage prava Skupnosti, ki bi mu lahko koristili pri presoji predložene zadeve, in sicer ne glede na to, ali se je nanje sklicevalo v predstavitvi svojih vprašanj ali ne (glej v tem smislu sodbe z dne 12. decembra 1990 v zadevi SARPP, C-241/89, Recueil, str. I-4695, točka 8; z dne 4. marca 1999 v zadevi Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, C-87/97, Recueil, str. I-1301, točka 16, in z dne 26. aprila 2007 v zadevi Alevizos, C-392/05, še neobjavljena v ZOdl., točka 64).

39 Treba je torej preučiti, ali razlaga člena 4(1)(g) in (3)(b) Direktive 69/335 iz točke 36 te sodbe lahko prispeva k zlorabi prava Skupnosti, tako da bi se zaobšlo določbe nacionalne zakonodaje, kot so te v postopku v glavni stvari.

40 Takoj na začetku je treba poudariti, da Direktiva 69/335 ne vsebuje pravila, ki bi bilo posebej namenjeno preprečevanju tveganja davčnih utaj.

41 Ne glede na to pa je Sodišče že razsodilo, da uporabe prava Skupnosti namreč ni mogoče razširiti tako, da bi zajemala zlorabe gospodarskih subjektov, to je transakcije, ki se ne izvedejo v okviru normalnih komercialnih transakcij, ampak samo z namenom z zlorabo pridobiti ugodnosti, predvidene s pravom Skupnosti (glej sodbo z dne 21. februarja 2006 v zadevi Halifax in drugi, C-255/02, ZOdl., str. I-1609, točka 69).

42 Varstvo, ki ga je razvilo pravo Skupnosti, torej ne velja za položaje, kjer pravni subjekt, fizična ali pravna oseba, namerava zlorabiti ali se izogniti normam Skupnosti samo zato, da bi se izognil zakonodaji države članice.

43 Zgolj okoliščina, da je bila družba ustanovljena v določeni državi članici s ciljem, da bi izkoristila ugodnejšo zakonodajo, gotovo ne more zadoščati za ugotovitev obstoja zlorabe pravil Skupnosti.

44 Vseeno pa ustanovitev družbe v državi članici v okviru povsem umetnih konstruktov brez gospodarske resničnosti, z namenom, da se obide davek, ki ga je treba plačati, ne sodi v varstvo, ki ga mora Direktiva 69/335 ustvariti v korist družb, na katere se nanaša.

45 Iz tega sledi, da posledice, ki izhajajo iz razlage člena 4(1)(g) in (3)(b) Direktive 69/335 in ki so navedene v točki 36 te sodbe, ne smejo spodbujati ravnanj v zvezi z ustvarjanjem umetnih konstruktov zgolj s ciljem, da se doseže davčna korist.

46 Zato je v pristojnosti nacionalnega sodišča, da preuči, ali okoliščine zadeve v postopku v glavni stvari prikrivajo objektivne elemente, ki pomenijo tako zlorabo.

47 V teh okoliščinah je treba na vprašanji za predhodno odločanje odgovoriti, da je treba člen 4(1)(g) in (3)(b) Direktive 69/335 razlagati tako, da dejstvo, da je določena država članica

odpravila obračunavanje dajatve na kapital, ne nasprotuje temu, da bi se ob prenosu sedeža dejanske uprave iz te države članice v drugo državo članico, kjer se še vedno obračunava ta dajatev, družbo, ki spada v eno izmed kategorij, ki so navedene v členu 3(1)(a) te direktive, opredelilo za kapitalsko družbo za namene obračunavanja dajatve na kapital, v smislu člena 4(1)(g) navedene direktive. Vseeno pa taka razlaga ne sme privedi do spodbujanja ravnanj v zvezi z ustvarjanjem umetnih konstruktov zgolj s ciljem, da se doseže davčna korist. V pristojnosti nacionalnega sodišča je, da preuči, ali okoliščine zadeve v postopku v glavni stvari prikrivajo objektivne elemente, ki pomenijo tako zlorabo.

Stroški

48 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 stališča Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (četrti senat) razsodilo:

Člen 4(1)(g) in (3)(b) Direktive Sveta 69/335/EGS z dne 17. julija 1969 o posrednih davkih na zbiranje kapitala, kot je bila spremenjena z Direktivo Sveta 85/303/EGS z dne 10. junija 1985 in z Aktom o pogojih pristopa Republike Avstrije, Republike Finske in Kraljevine Švedske ter o prilagoditvah pogodb, na katerih temelji Evropska unija, je treba razlagati tako, da dejstvo, da je določena država članica odpravila obračunavanje dajatve na kapital, ne nasprotuje temu, da bi se ob prenosu sedeža dejanske uprave iz te države članice v drugo državo članico, kjer se še vedno obračunava ta dajatev, družbo, ki spada v eno izmed kategorij, ki so navedene v členu 3(1)(a) te direktive, opredelilo za kapitalsko družbo za namene obračunavanja dajatve na kapital, v smislu člena 4(1)(g) navedene direktive. Vseeno pa taka razlaga ne sme privedi do spodbujanja ravnanj v zvezi z ustvarjanjem umetnih konstruktov zgolj s ciljem, da se doseže davčna korist. V pristojnosti predložitvenega sodišča je, da preuči, ali okoliščine zadeve v postopku v glavni stvari prikrivajo objektivne elemente, ki pomenijo tako zlorabo.

Podpisi

* Jezik postopka: nemščina.