Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

19. července 2012 *

„Přímé daně — Svoboda usazování — Volný pohyb kapitálu — Dohoda o EHP — Články 31 a 40 — Směrnice 2009/133/ES — Rozsah působnosti — Výměna akcií mezi společností usazenou v členském státě a společností usazenou ve třetí zemi, jež je smluvní stranou Dohody o EHP — Nepřiznání daňového zvýhodnění — Dohoda o vzájemné správní pomoci v oblasti daní“

Ve věci C-48/11,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Korkein hallinto-oikeus (Finsko) ze dne 31. ledna 2011, došlým Soudnímu dvoru dne 2. února 2011, v řízení

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö

proti

A Oy,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis (zpravodaj) a D. Šváby, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: C. Strömholm, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 29. února 2012,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za A Oy M. Ohtonenem, asianajaja,

— za finskou vládu M. Pere, jako zmocněnkyní,

— za portugalskou vládu L. Fernandesem, jako zmocněncem,

— za norskou vládu K. B. Moenem a K. Moe Winther, jako zmocněnci,

— za Evropskou komisi R. Lyalem a I. Koskinenem, jako zmocněnci,

— za Kontrolní úřad ESVO X. Lewisem a F. Simonetti, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: finština.

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 31 a 40 Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992 (Úř. věst. L 1994, L 1, s. 3; Zvl. vyd. 11/52, s. 3, dále jen „Dohoda o EHP“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö, tedy finskou daňovou správou a A Oy (dále jen „A“), finskou společností, ve věci výměny akcií.

Právní rámec

Dohoda o EHP

3 Článek 6 Dohody o EHP stanoví:

„Aniž je dotčen další vývoj judikatury, jsou ustanovení této dohody v míře, v jaké jsou v podstatě totožná s odpovídajícími pravidly Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství a Smlouvy o založení Evropského společenství uhlí a oceli a s akty přijatými na základě těchto dvou smluv, při svém provádění a uplatňování vykládána v souladu se související judikaturou Soudního dvora Evropských společenství vydanou přede dnem podpisu této dohody.“

4 Článek 31 této dohody stanoví:

„1. V rámci této dohody jsou zakázána omezení svobody usazování pro státní příslušníky jednoho členského státu [Evropského společenství] nebo státu [Evropského sdružení volného obchodu (ESVO)] na území jiného z těchto států. Stejně tak jsou zakázána omezení při zřizování zastoupení, poboček nebo dceřiných společností státními příslušníky jednoho členského státu [Evropského společenství] nebo státu ESVO na území jiného z těchto států.

Svoboda usazování zahrnuje přístup k samostatně výdělečným činnostem a jejich výkon, jakož i zřízení a řízení podniků, zejména společností ve smyslu čl. 34 druhého pododstavce, za podmínek stanovených pro vlastní státní příslušníky právem země usazení, nestanoví-li kapitola o pohybu kapitálu jinak.

2. Zvláštní ustanovení o právu usazování jsou uvedena v přílohách VIII až XI.“

5 Článek 40 uvedené dohody stanoví:

„V rámci této dohody jsou mezi smluvními stranami zakázána všechna omezení pohybu kapitálu patřícího osobám s bydlištěm v členských státech [Evropského společenství] nebo státech ESVO, jakož i diskriminace na základě státní příslušnosti nebo místa bydliště stran nebo místa, kde je tento kapitál investován. Ustanovení nezbytná pro provádění tohoto článku jsou obsažena v příloze XII.“

Unijní právo

6 Výměna akcií je definována v čl. 2 písm. e) směrnice Rady 2009/133/ES ze dne 19. října 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy (Úř. věst. L 310, s. 34) následovně:

„[…] operace, při které společnost nabývá podíl na základním kapitálu jiné společnosti, a tím získává většinu hlasovacích práv v této společnosti, nebo drží-li tuto většinu, nabývá další podíl, přičemž společníkům této jiné společnosti jsou výměnou za jejich cenné papíry vydány cenné papíry představující základní kapitál první společnosti a případně vyplacena hotovost nepřesahující 10 % jmenovité hodnoty, nebo pokud jmenovitá hodnota neexistuje, účetní hodnoty cenných papírů vydaných výměnou.“

Finské právo

7 Článek 52 a čl. 52f odst. 1 a 2 zákona 360/1968 o zdanění příjmů z podnikatelské činnosti [Laki elinkeinotulon verottamisesta (360/1968), dále jen „zákon o zdanění společností“] znějí takto:

„Článek 52

Ustanovení článků 52a až 52f níže se uplatní na fúzi, rozdělení, převod aktiv a výměnu akcií tuzemských akciových společností. Články 52a až 52e tohoto zákona se uplatní rovněž na fúzi, rozdělení, převod aktiv a výměnu akcií jiných společností uvedených v článku 3 zákona o zdanění příjmů. Ustanovení týkající se akciových společností, akcií, kapitálu a akcionářů se za tímto účelem uplatní na jiné společnosti, jejich podíly na kapitálu a jejich akciový kapitál odpovídající jejich kapitálu a jejich akcionářům nebo členům. Ustanovení týkající se fúze se uplatní rovněž na fúze tuzemských hospodářských seskupení. Ustanovení týkající se akciových společností, akcií a akcionářů se za tímto účelem uplatní na podíly na kapitálu seskupení, jakož i na jejich akcionáře a na samotná seskupení.

Ustanovení článků 52a až 52f se s výjimkou omezení dále uvedených uplatní tehdy, pokud se fúze, rozdělení, převod aktiv nebo výměna akcií týkají společností podléhajících korporační dani ve smyslu čl. 3 písm. a) směrnice Rady 90/434/EHS [ze dne 23. července 1990] o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy. Společnost se považuje za usazenou v členském státě, pokud v něm má své sídlo podle práva tohoto státu a nepovažuje se na základě dohody o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi členským státem a třetí zemí za usazenou mimo území Evropské unie.

[…]

Článek 52f

Výměnou akcií se rozumí operace, při které akciová společnost nabývá část akcií jiné akciové společnosti tak, že akcie v jejím držení představují více než polovinu hlasovacích práv odpovídajících veškerým akciím jiné společnosti, nebo drží-li již první společnost více než polovinu hlasovacích práv, získá další akcie druhé společnosti a akcionáři této druhé společnosti obdrží jako protiplnění část nově emitovaných nebo stávajících akcií první společnosti. Protiplnění může zahrnovat i peněžní částku, avšak nesmí činit více než deset procent jmenovité hodnoty akcií převedených jako protiplnění nebo pokud jmenovitá hodnota neexistuje, podílu odpovídajícího splacenému základnímu kapitálu;

Výměna akcií se pro účely zdanění nepovažuje za prodej. Část ještě neodepsaných pořizovacích nákladů akcií převedených při výměně akcií se pro účely zdanění považuje za pořizovací náklady nabytých akcií. Pokud je jako protiplnění obdržena peněžní částka, výměna se považuje za prodej akcií.“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

8 Společnost A vlastní 4093 z 20 743 akcií, které tvoří kapitál společnosti podle finského práva C Oy (dále jen „společnost C“), což odpovídá přibližně 19,7 % podílu. Druhým vlastníkem společnosti C, který vlastní podíl ve výši přibližně 80,3 % na kapitálu této společnosti, je norská společnost B AS (dále jen „společnost B“). Cílem transakce, jež je předmětem sporu v původním řízení, byla výměna akcií ve smyslu článku 52f zákona o zdanění společností, při níž společnost A zaprvé převedla na společnost B své akcie v kapitálu společnosti C a zadruhé obdržela jako protiplnění nově emitované akcie společnosti B ve výši přibližně 6 % jejího kapitálu. V důsledku této transakce tedy společnost B vlastní 100 % kapitálu společnosti C.

9 Společnost A se dotázala keskusverolautakunta (ústřední daňová komise), zda se článek 52f, podle něhož výměna akcií není za určitých podmínek považována za zdanitelný prodej, uplatní na výměnu akcií dotčenou v původním řízení.

10 Tato komise ve svém předběžném rozhodnutí č. 55/2008 ze dne 1. října 2008 prohlásila, že se zásady vyjádřené v článku 52f zákona o zdanění společností uplatňují na takovou výměnu akcií, jako je výměna zamýšlená mezi společností A a společností B. Podle tohoto rozhodnutí se zásady vyplývající z článku 52f zákona o zdanění společností na projednávaný případ uplatní, takže tato výměna nesmí být pro účely zdanění společnosti A považována za prodej akcií.

11 Svou žalobou se Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö domáhá u Korkein hallinto-oikeus (Nejvyšší správní soud) zrušení předběžného rozhodnutí ústřední daňové komise.

12 Za těchto podmínek se Korkein hallinto-oikeus rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Je třeba s ohledem na články 31 a 40 Dohody o EHP při zdanění nakládat s výměnou akcií, v rámci které převádí finská akciová společnost norské společnosti (v právní formě aksjeselskap [a. s.]) akcie společnosti, kterou vlastní, a jako protiplnění obdrží akcie emitované norskou společností, stejně jako kdyby se tato výměna uskutečnila mezi tuzemskými akciovými společnostmi nebo mezi společnostmi usazenými v členských státech Evropské unie?“

K předběžné otázce

13 Předně je třeba poukázat na to, že předkládající soud uvádí, že zákon o zdanění společností provádí směrnici 2009/133 do vnitrostátního práva.

14 Podle článku 1 uvedené směrnice se tato směrnice použije pouze na výměny akcií, jichž se účastní společnosti usazené na území dvou nebo více členských států. Vzhledem k tomu, že jedna ze společností účastnící se výměny akcií dotčené v původním řízení není usazena ve členském státě, a sice společnost B, jež je usazena v Norsku, uvedená výměna nespadá do působnosti směrnice 2009/133. Za těchto okolností je k podání odpovědi na otázku položenou předkládajícím soudem třeba přezkoumat ustanovení vnitrostátního daňového předpisu s ohledem na ustanovení Dohody o EHP.

15 Pokud jde o Dohodu o EHP, je třeba připomenout, že jedním z hlavních cílů této dohody je zavést co možná nejúplněji volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu v celém Evropském hospodářském prostoru (EHP) tak, aby vnitřní trh zavedený na unijním území zahrnoval také státy ESVO. Z tohoto hlediska směřuje několik ustanovení uvedené dohody k zajištění co nejjednotnějšího výkladu této dohody v celém EHP (viz posudek 1/92 ze dne 10. dubna 1992, Recueil, s. I-2821). Je na Soudním dvoru, aby v tomto rámci zajistil, že pravidla Dohody o EHP, která jsou v podstatě totožná s pravidly Smlouvy o FEU, budou v členských státech vykládána jednotným způsobem (rozsudky ze dne 19. listopadu 2009, Komise v. Itálie, C-540/07, Sb. rozh. s. I-10983, bod 65, a ze dne 28. října 2010, Établissements Rimbaud, C-72/09, Sb. rozh. s. I-10659, bod 20).

16 Je mimoto třeba připomenout, že i když přímé daně na základě ustálené judikatury spadají do pravomoci členských států, členské státy musejí nicméně při jejím výkonu dodržovat unijní právo (viz zejména rozsudky ze dne 7. září 2004, Manninen, C-319/02, Sb. rozh. s. I-7477, bod 19; ze dne 6. března 2007, Meilicke a další, C-292/04, Sb. rozh. s. I-1835, bod 19; ze dne 24. května 2007, Holböck, C-157/05, Sb. rozh. s. I-4051, bod 21, jakož i ze dne 11. října 2007, ELISA, C-451/05, Sb. rozh. s. I-8251, bod 68). Tato pravomoc jim stejně tak neumožňuje uplatňovat opatření, která jsou v rozporu se svobodami pohybu zaručenými podobnými ustanoveními Dohody o EHP (viz výše citovaný rozsudek Établissements Rimbaud, bod 23).

17 Pokud jde o svobodu, z jejíhož hlediska musí být právní předpis dotčený v původním řízení analyzován, z ustálené judikatury vyplývá, že pro stanovení toho, zda vnitrostátní právní předpis spadá pod pravidla týkající se svobody usazování, či pravidla týkající se volného pohybu kapitálu, je třeba zohlednit předmět dotčeného právního předpisu (usnesení Soudního dvora ze dne 10. května 2007, Lasertec, C-492/04, Sb. rozh. s. I-3775, bod 19 a citovaná judikatura).

18 Vnitrostátní ustanovení, která se týkají vlastnictví podílu umožňujícího vykonávat určitý vliv na rozhodování dotčené společnosti a určovat její činnost, tak spadají do věcné působnosti ustanovení Smlouvy o FEU týkajících se svobody usazování (viz výše citované usnesení Lasertec, bod 20 a citovaná judikatura).

19 Ze znění článku 52f zákona o zdanění společností jasně vyplývá, že aby se dotčená výměna akcií nepovažovala za zdanitelný prodej, nabývající společnost musí vlastnit nebo nabýt akcie jiné společnosti, které jí založí nárok na více než polovinu hlasovacích práv v této jiné společnosti. Taková vnitrostátní ustanovení, která se tak použijí na transakce, které zahrnují vlastnictví nebo převzetí kontroly nad společností, spadají do svobody usazování.

20 Na položenou otázku je tudíž třeba odpovědět pouze z hlediska článku 31 Dohody o EHP.

21 V tomto ohledu Soudní dvůr již rozhodl, že pravidla zakazující omezování svobody usazování uvedená v článku 31 Dohody o EHP jsou totožná s těmi, která stanoví článek 49 SFEU (viz rozsudky ze dne 23. února 2006, Keller Holding, C-471/04, Sb. rozh. s. I-2107, bod 49, a ze dne 23. října 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, Sb. rozh. s. I-8061, bod 24).

22 Mimoto je třeba poukázat na to, že článek 6 Dohody o EHP stanoví, že aniž je dotčen další vývoj judikatury, jsou ustanovení této dohody v míře, v jaké jsou v podstatě totožná s odpovídajícími pravidly unijních Smluv, při svém provádění a uplatňování vykládána v souladu se související judikaturou Soudního dvora vydanou přede dnem podpisu uvedené dohody.

23 Svoboda usazování pro společnosti založené podle právních předpisů některého členského státu nebo třetí země, která je smluvní stranou Dohody o EHP, jež mají své sídlo, ústřední správu nebo hlavní provozovnu v Unii nebo ve třetí zemi, která je smluvní stranou Dohody o EHP, tak zahrnuje právo vykonávat činnost v jiných členských státech nebo ve třetí zemi, která je smluvní stranou Dohody

o EHP, prostřednictvím dceřiné společnosti, pobočky nebo zastoupení (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, bod 28 a citovaná judikatura).

24 Soudní dvůr rovněž zdůraznil, že pojem „usazování“ ve smyslu Smlouvy o FEU je velmi širokým pojmem zahrnujícím možnost unijního příslušníka podílet se stabilně a trvale na hospodářském životě jiného členského státu, než je stát jeho původu, a dosahovat přitom zisku, a tím podporovat vzájemné hospodářské a sociální prolínání uvnitř Unie v oblasti samostatných výdělečných činností (viz výše uvedený rozsudek ELISA, bod 63). Svoboda usazování tak směřuje k zajištění nároku dceřiné společnosti na tuzemské zacházení v hostitelském členském státu, zakazující veškerou diskriminaci, i nepatrnou, založenou na místě sídla mateřské společnosti (viz rozsudek ze dne 14. prosince 2006, Denkavit Internationaal a Denkavit France, C-170/05, Sb. rozh. s. I-11949, bod 22).

25 Je ustálenou judikaturou, že za taková omezení musejí být považována všechna opatření, která výkon této svobody zakazují, jsou na překážku tomuto výkonu nebo jej činí méně atraktivním (viz výše citovaný rozsudek Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, bod 30).

26 V souladu s vnitrostátním právním předpisem dotčeným v původním řízení se na výměnu akcií mezi společnostmi vztahuje neutrální daňové zacházení v případě převádějící společnosti, jejíž sídlo se nachází ve Finsku, pouze tehdy, pokud se zaprvé sídlo nabývající společnosti nachází ve Finsku nebo v unijním členském státě a zadruhé výměna akcií má za následek získání většinového podílu nabývající společností v nabyté společnosti. Nejsou-li tyto podmínky splněny, zejména tehdy, pokud se jako v situaci dotčené v původním řízení sídlo nabývající společnosti nachází ve třetí zemi, jež je smluvní stranou Dohody o EHP, výměna akcií se pro účely zdanění považuje za zdanitelný prodej akcií.

27 Takto zjištěné nerovné zacházení nelze vysvětlit rozdílnou objektivní situací. Daňové zacházení s výměnou akcií, kterému podléhá tuzemská společnost, se totiž v takové situaci, jako je situace v původním řízení, určuje výhradně podle sídla nabývající společnosti. Článek 31 Dohody o EHP přitom zakazuje jakoukoli diskriminaci založenou na místě sídla společností (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 26. června 2008, Burda, C-284/06, Sb. rozh. s. I-4571, bod 77 a citovaná judikatura).

28 Dále je třeba zdůraznit, že na rozdíl od toho, co tvrdí finská vláda, nevede použití článku 31 Dohody o EHP na takový právní předpis, jako je právní předpis dotčený v původním řízení, k rozšíření rozsahu působnosti směrnice 2009/133 na společnosti usazené ve třetích zemích, které jsou smluvními stranami Dohody o EHP. Na základě zásady zákazu diskriminace zakotvené v článku 31 Dohody o EHP je totiž členský stát povinen uplatnit daňový režim vyhrazený výměně akcií mezi tuzemskými společnostmi na výměnu akcií, která zahrnuje rovněž společnost usazenou ve třetí zemi, jež je smluvní stranou Dohody o EHP.

29 Je nutno učinit závěr, že daňový režim dotčený ve věci v původním řízení je na překážku právu obsaženému v článku 31 Dohody o EHP.

30 Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že omezení svobody usazování lze připustit pouze tehdy, je-li odůvodněno naléhavými důvody obecného zájmu. V takovém případě je ještě třeba, aby bylo způsobilé zaručit uskutečnění dotčeného cíle a aby nepřekračovalo meze toho, co je k dosažení tohoto cíle nezbytné (viz výše uvedený rozsudek Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, bod 40).

31 Předkládající soud vznáší otázku, zda je takové omezení odůvodněno naléhavými důvody obecného zájmu souvisejícími s nezbytností boje proti daňovým únikům a zachování účinnosti daňového dohledu.

32 Pouhá skutečnost, že má nabývající společnost v rámci výměny akcií své sídlo ve třetí zemi, jež je smluvní stranou Dohody o EHP, však nemůže založit obecnou domněnku o daňovém úniku a odůvodnit opatření zasahující do výkonu základní svobody zaručené Dohodou o EHP (v tomto

smyslu viz rozsudky ze dne 26. září 2000, Komise v. Belgie, C-478/98, Recueil, s. I-7587, bod 45; ze dne 21. listopadu 2002, X a Y, C-436/00, Recueil, s. I-10829, bod 62; ze dne 4. března 2004, Komise v. Francie, C-334/02, Recueil, s. I-2229, bod 27, jakož i ze dne 29. listopadu 2011, National Grid Indus, C-371/10, Sb. rozh. s. I-12273, bod 84).

33 Pokud jde o nezbytnost zachování účinnosti daňového dohledu, Soudní dvůr rozhodl, že nelze a *priori* vyloučit, že by daňový poplatník mohl předložit relevantní dokumenty umožňující daňovým orgánům členského státu zdanění zřetelně a přesně ověřit, že se nepokouší vyhnout se nebo obejít placení daní (rozsudek ze dne 18. prosince 2007, A, C-101/05, Sb. rozh. s. I-11531, bod 59 a citovaná judikatura).

34 Tato judikatura týkající se omezení výkonu svobod pohybu uvnitř Unie však nemůže být v celém svém rozsahu přenesena na svobody zaručené Dohodou o EHP, jelikož výkon těchto svobod probíhá v odlišném právním kontextu (v tomto smyslu viz výše uvedené rozsudky A, bod 60, a Établissements Rimbaud, bod 40).

35 V tomto ohledu je třeba poukázat na to, že rámec spolupráce mezi příslušnými orgány členských států zavedený směrnicí Rady 77/799/EHS ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní (Úř. věst. L 336, s. 15; Zvl. vyd. 09/01, s. 63), jakož i směrnicí Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799 (Úř. věst. L 64, s. 1) neexistuje mezi těmito orgány a příslušnými orgány třetího státu, pokud třetí stát nepřijal žádný závazek vzájemné pomoci (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Établissements Rimbaud, bod 41).

36 Co se konkrétně týče zemí, které jsou smluvními stranami Dohody o EHP, pokud podle právní úpravy členského státu závisí poskytnutí daňového zvýhodnění na splnění podmínek, jejichž dodržení může být ověřeno pouze získáním údajů od příslušných orgánů třetí země, jež je smluvní stranou Dohody EHP, je v zásadě legitimní, že tento členský stát odmítá toto zvýhodnění poskytovat, pokud se ukáže nemožným tyto údaje z uvedené třetí země získat, zejména z důvodu neexistence smluvní povinnosti posledně uvedeného státu údaje poskytnout (viz výše uvedený rozsudek Établissements Rimbaud, bod 44).

37 Je třeba poukázat na to, že mezi Finskou republikou a Norským královstvím existuje dohoda o vzájemné správní pomoci v oblasti daní, dohoda 37/1991, podepsaná v Kodani dne 7. prosince 1989. I když přísluší předkládajícímu soudu, aby posoudil, zda tato dohoda zahrnuje mechanismus výměny informací dostatečný k tomu, aby finským orgánům umožnil ověřit a kontrolovat, zda jsou splněny podmínky vyžadované vnitrostátními právními předpisy pro použití režimu daňové neutrality na takovou výměnu akcií, jako je výměna akcií dotčená v původním řízení, je třeba konstatovat, že samotná finská vláda na jednání vysvětlila, že ustanovení uvedené dohody stanoví stejně účinnou výměnu informací mezi vnitrostátními orgány, jako je výměna informací stanovená ustanoveními směrnic 77/799 a 2011/16.

38 Za těchto okolností se nemůže dotyčný členský stát opírat o nezbytnost zachovat účinnost daňového dohledu, aby odůvodnil rozdílné zacházení konstatované v bodě 27 tohoto rozsudku (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek ELISA, body 98 až 101).

39 Na základě výše uvedeného je třeba na předběžnou otázku odpovědět tak, že článek 31 Dohody o EHP brání právnímu předpisu členského státu, který pokládá výměnu akcií mezi společností usazenou na území uvedeného členského státu a společností usazenou na území třetí země, jež je smluvní stranou této dohody, za zdanitelný prodej akcií, přestože by takováto operace byla z daňového hlediska neutrální, kdyby se týkala výlučně tuzemských společností nebo společností usazených v jiných členských státech, pokud mezi uvedeným členským státem a uvedenou třetí zemí existuje dohoda o vzájemné správní pomoci v oblasti daní, jež stanoví stejně účinnou výměnu informací mezi vnitrostátními orgány, jako je výměna informací stanovená ustanoveními směrnic 77/799 a 2011/16, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

K nákladům řízení

40 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

Článek 31 Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992 brání právnímu předpisu členského státu, který pokládá výměnu akcií mezi společností usazenou na území uvedeného členského státu a společností usazenou na území třetí země, jež je smluvní stranou této dohody, za zdanitelný prodej akcií, přestože by taková operace byla z daňového hlediska neutrální, kdyby se týkala výlučně tuzemských společností nebo společností usazených v jiných členských státech, pokud mezi uvedeným členským státem a uvedenou třetí zemí existuje dohoda o vzájemné správní pomoci v oblasti daní, jež stanoví stejně účinnou výměnu informací mezi vnitrostátními orgány, jako je výměna informací stanovená ustanoveními směrnice Rady 77/799/EHS ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní, jakož i směrnice Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

Podpisy.