TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2010 m. sausio 21 d.*

Byloje C-311/08

dėl *Tribunal de première instance de Mons* (Belgija) 2007 m. birželio 19 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2008 m. liepos 14 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Société de Gestion Industrielle SA (SGI)

prieš

État belge,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro trečiosios kolegijos pirmininko pareigas einantis antrosios kolegijos pirmininkas J. N. Cunha Rodrigues, teisėjai P. Lindh, A. Rosas (pranešėjas), U. Lõhmus ir A. Ó Caoimh,

* Proceso kalba: prancūzų.

generalinė advokatė J. Kokott,
posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2009 m. birželio 4 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Société de Gestion Industrielle* (SGI), atstovaujamos advokatų R. Forestini ir J. F. Libert,

— Belgijos vyriausybės, atstovaujamos J.-C. Halleux,

— Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos M. Lumma ir C. Blaschke,

— Švedijos vyriausybės, atstovaujamos A. Falk ir S. Johannesson,

— Europos Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir J.-P. Keppenne,

susipažinęs su 2009 m. rugsėjo 10 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl EB 12, 43, 48 ir 56 straipsnių aiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą tarp pagal Belgijos teisę įsteigtos bendrovės *Société de Gestion Industrielle SA (SGI)* (toliau – SGI) ir *État belge* (Belgijos valstybė) dėl to, kad nacionalinė mokesčių administratorius prie šios bendrovės pelno pridėjo išimtinių arba neatlygintinų lengvatų, kurias ši suteikė su ja tarpusavio priklausomybės ryšiais susijusioms ir kitose valstybėse narėse įsteigtoms bendrovėms, sumą.

Nacionalinė teisė

3 1992 m. balandžio 10 d. Karaliaus dekretu konsoliduoto ir 1992 m. birželio 12 d. Įstatymu patvirtinto Pelno mokesčio kodekso (*Code des impôts sur les revenus, Moniteur belge* priedas, 1992 m. liepos 30 d., p. 17120, toliau – CIR 1992) <…> ginčo aplinkybėms taikomos redakcijos 26 straipsnis suformuluotas taip:

„Nepažeidžiant 54 straipsnio nuostatų taikymo, jeigu Belgijoje įsteigta įmonė suteikia išimtines arba neatlygintinas lengvatas, jos pridedamos prie šios įmonės pelno, nebent jeigu į šias lengvatas atsižvelgiama nustatant lengvatos gavėjų apmokestinamąsias pajamas.

Nepaisant pirmojoje pastraipoje numatyto apribojimo, prie įmonės pelno pridedamos išimtinės arba neatlygintinos lengvatos, kurias ji suteikia:

1) 227 straipsnyje nurodytam mokesčių mokėtojui, su kuriuo Belgijoje įsteigta įmonė yra tiesiogiai arba netiesiogiai susijusi bet kokiais tarpusavio priklausomybės ryšiais;

2) 227 straipsnyje nurodytam mokesčių mokėtojui arba užsienio vienetui, kurie pagal tos valstybės, kur jie įsteigti, teisės aktus nėra apmokestinami pajamų mokesčiu arba juo yra apmokestinami pagal daug palankesnį mokestinį režimą, palyginti su Belgijoje įsteigtai įmonei taikomu režimu;

3) 227 straipsnyje nurodytam mokesčių mokėtojui, turinčiam bendrų interesų su 1 arba 2 punktuose nurodytais mokesčių mokėtojais.“

4 Iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, jog, remiantis nacionalinių teismų praktika, suteikta lengvata tam, kad būtų laikoma išimtine CIR 1992 26 straipsnio antrosios pastraipos 1 punkto prasme, turi prieštarauti įprastai tvarkai, taisyklėms ir nusistovėjusiai komercinei praktikai, atsižvelgiant į to momento ekonomines aplinkybes bei į šalių ekonominę padėtį. Neatlygintina laikoma tokia lengvata, kuri suteikta neįsipareigojant arba nemokamai ir be jokio atlygio.

5 CIR 1992 49 straipsnyje numatyta:

„Kaip veiklos sąnaudos atskaitomos išlaidos, kurias mokesčio mokėtojas prisiėmė ar patyrė mokestiniu laikotarpiu siekdamas įgyti ar išsaugoti apmokestinamąsias pajamas ir kurių tikrumą bei dydį jis įrodo pateikdamas patvirtinančius dokumentus arba, kai tai neįmanoma, visomis kitomis bendrų teisės normų leidžiamomis įrodinėjimo priemonėmis, išskyrus priesaiką.

Prisiimtomis arba patirtomis mokestiniu laikotarpiu laikomos tokios išlaidos, kurios per šį laikotarpį buvo faktiškai sumokėtos ar patirtos arba kurios tapo neginčijamais ir nustatyto dydžio skoliniais įsipareigojimais ar nuostoliais bei į apskaitą įtrauktos kaip tokios.“

6 Pagal CIR 1992 79 straipsnį:

„Kaip veiklos nuostoliai negali būti atskaitomos jokios sumos nuo pelno ar pajamų dalies, kurią mokesčių mokėtojas kaip išimtines arba neatlygintinas lengvatas tiesiogiai ar netiesiogiai, nesvarbu, kokia forma gavo iš įmonės, su kuria jį tiesiogiai ar netiesiogiai sieja tarpusavio priklausomybės ryšiai.“

7 CIR 1992 207 straipsnyje pašalinama galimybė atlikti tam tikrus atskaitymus nuo pelno dalies, gautos dėl išimtinių arba neatlygintinų lengvatų.

8 CIR 1992 227 straipsnio 2 punkte taip apibrėžiamos bendrovės ne rezidentės:

„Užsienio bendrovės <…>, kurios Belgijoje neturi registruotos buveinės, pagrindinės verslo vietos arba valdymo ar administracijos centro.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

9 SGI yra pagal Belgijos teisę įsteigta kontroliuojančioji bendrovė. Jai priklauso 65 % pagal Prancūzijos teisę įsteigtos bendrovės *RECYDEM SA* (toliau – *Recydem*) kapitalo. Ji taip pat yra viena iš pastarosios bendrovės direktorių (pranc. k. – *administrateur*).

10 Viena iš SGI akcininkių yra pagal Liuksemburgo teisę įsteigta bendrovė *COBELPHIN SA* (toliau – *Cobelpin*). 2009 m. balandžio 7 d. atsakyme į Teisingumo Teismo 2009 m. kovo 23 d. pateiktą rašytinį klausimą SGI nurodė, kad minėtai bendrovei priklauso 34 % jos kapitalo. *Cobelpin* yra SGI direktorė ir vykdomoji direktorė (pranc. k. – *administrateur délégué*).

11 D. Leone yra SGI vykdomasis direktorius ir vienas iš *Cobelpin* ir *Recydem* direktorių.

12 2000 m. gruodžio 31 d. SGI paskolino *Recydem* 37 836 113 BEF (937 933 EUR) sumą be palūkanų. Pasak Belgijos mokesčių administracijos, pagal CIR 1992 26 straipsnio

antrosios pastraipos 1 punktą 2001 mokestiniais metais prie SGI pelno reikėjo pridėti 1 891 806 BEF (46 897 EUR) sumą kaip išimtines arba neatlygintinas lengvatas, kurias ši suteikė minėtai dukterinei bendrovei. Ši suma atitinka fiktyviai apskaičiuotas 5 % metines palūkanas.

13 Nuo 2000 m. liepos 1 d. SGI mokėjo *Cobelpin* 350 000 LUF (8 676,00 EUR) per mėnesį direktoriaus atlyginimus. Manydama, kad CIR 1992 49 straipsnyje numatytos sąlygos nebuvo įvykdytos, Belgijos mokesčių administratorius atsisakė šiuos atlyginimus atskaityti kaip veiklos sąnaudas už 2001 ir 2002 mokestinius metus. Jo nuomone, sumokėtos sumos yra akivaizdžiai neproporcingos ir neturi jokio ryšio su atitinkamų paslaugų ekonomine nauda. *Cobelpin* atstovas SGI direktorių valdyboje yra šios valdybos narys taip pat asmeniškai.

14 Taigi SGI buvo išsiųstas pranešimas apie mokesčio perskaičiavimą už 2001 ir 2002 mokestinius metus. Kadangi SGI 2004 m. sausio 28 d. ir 2004 m. vasario 9 d. pareikšti skundai dėl šių sprendimų mokesčių srityje buvo atmesti 2004 m. liepos 22 d. direkcijos sprendimu, ši bendrovė 2004 m. rugpjūčio 4 d. pareiškė ieškinį *Tribunal de première instance de Mons*.

15 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad Belgijos mokesčių administratorius teisingai pritaikė CIR 1992 26 straipsnio antrosios pastraipos 1 punktą, prie SGI pelno pridėdamas fiktyvias palūkanas už šios bendrovės *Recydem* suteiktą paskolą. Šios paskolos suteikimo nepateisina jokia ekonominė priežastis. Nagrinėjamu laikotarpiu minėtos dukterinės bendrovės finansinė padėtis buvo subalansuota ir ji uždirbo pelno, o SGI ėmė paskolų, labai apsunkinusių jos finansinę padėtį.

16 Dėl direktoriaus atlyginimų, kuriuos SGI mokėjo *Cobelpin*, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, jog jie nėra atskaitytini kaip veiklos sąnaudos pagal CIR 1992 49 straipsnį. Šios lengvatos turėtų būti pridėtos prie SGI pelno pagal CIR 1992 26 straipsnio antrosios pastraipos 1 punktą.

17 Tačiau minėtam teismui kyla klausimas dėl šios nuostatos atitikties įsisteigimo laisvės principui EB 43 ir paskesnių straipsnių prasme bei laisvo kapitalo judėjimo principui, įtvirtintam EB 56 ir paskesniuose straipsniuose. Bendrovės rezidentės pelnas padidinamas jos suteiktų išimtinių ir neatlygintinų lengvatų suma, jeigu jas gavusi bendrovė su pirmąja yra susijusi tarpusavio priklausomybės ryšiais ir įsteigta kitoje valstybėje narėje, tačiau taip nėra, jeigu tokios lengvatos suteiktos kitai tokiais ryšiais susijusiai bendrovei rezidentei ir jeigu į jas atsižvelgiama nustatant pastarosios apmokestinamąsias pajamas.

18 Šiomis aplinkybėmis *Tribunal de première instance de Mons* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar EB <…> 43 straipsnis, skaitomas kartu su [EB] 48 straipsniu ir prireikus 12 straipsniu, draudžia valstybės narės teisės aktus, dėl kurių, kaip yra nagrinėjamoje byloje, už išimtinę arba neatlygintiną lengvatą yra apmokestinama Belgijos įmonė rezidentė, suteikusi šią lengvatą kitoje valstybėje narėje įsteigtai bendrovei, su kuria Belgijos bendrovė yra tiesiogiai ar netiesiogiai susijusi tarpusavio priklausomybės ryšiais, nors tokiomis pačiomis sąlygomis Belgijos bendrovė rezidentė negali būti apmokestinama už išimtinę arba neatlygintiną lengvatą, jeigu ši lengvata buvo suteikta kitai Belgijoje įsteigtai bendrovei, su kuria Belgijos bendrovė yra tiesiogiai ar netiesiogiai susijusi tarpusavio priklausomybės ryšiais?

2. Ar EB <…> 56 straipsnis, skaitomas kartu su [EB] 48 straipsniu ir prireikus 12 straipsniu, draudžia valstybės narės teisės aktus dėl kurių, kaip yra nagrinėjamoje byloje, už išimtinę arba neatlygintiną lengvatą yra apmokestinama Belgijos įmonė rezidentė, suteikusi šią lengvatą kitoje valstybėje narėje įsteigtai bendrovei, su kuria Belgijos bendrovė yra tiesiogiai ar netiesiogiai susijusi tarpusavio priklausomybės ryšiais, nors tokiomis pačiomis sąlygomis Belgijos bendrovė rezidentė negali būti apmokestinama už išimtinę arba neatlygintiną lengvatą, jeigu ši lengvata buvo suteikta kitai Belgijoje įsteigtai bendrovei, su kuria Belgijos bendrovė yra tiesiogiai ar netiesiogiai susijusi tarpusavio priklausomybės ryšiais?“

Dėl prejudicinių klausimų

19 Šiais dviem kone identiškai suformuluotais klausimais prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar EB 43 straipsnis, skaitomas kartu su EB 48 straipsniu ir (arba) 56 straipsniu, turi būti aiškinamas kaip draudžiantis valstybės narės teisės aktų nuostatas, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal kurias bendrovė rezidentė apmokestinama už „išimtinę“ arba „neatlygintiną“ lengvatą, jeigu ši ją suteikė kitoje valstybėje narėje įsteigtai bendrovei, su kuria pirmoji yra tiesiogiai ar netiesiogiai susijusi tarpusavio priklausomybės ryšiais, nors už tokią lengvatą bendrovė rezidentė negali būti apmokestinama, jeigu ši lengvata buvo suteikta kitai bendrovei rezidentei, su kuria pirmoji yra susijusi tokiais ryšiais.

20 Iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pirmasis klausimas, kuriuo iš esmės klausiama dėl naudojimosi įsisteigimo laisve EB 43 ir 48 straipsnių prasme, iš esmės susijęs su tuo, kad SGI savo dukterinei bendrovei *Recydem*, įsteigtai pagal Prancūzijos teisę, suteikė paskolą be palūkanų, o konkrečiai – su tuo, kad, nustatydamos pirmosios bendrovės apmokestinamąjį pelną, Belgijos mokesčių institucijos pagal CIR 1992 26 straipsnio antrosios pastraipos 1 punktą prie jos pelno pridėjo fiktyvių palūkanų už šią paskolą sumą.

21 Iš minėto sprendimo matyti, kad antrasis klausimas, kuriuo iš esmės klausiama dėl laisvą kapitalo judėjimą reglamentuojančio EB 56 straipsnio aiškinimo, yra susijęs su tuo, kad SGI savo akcininkei *Cobelpin*, įsteigtai pagal Liuksemburgo teisę, mokėjo direktoriaus atlyginimus, kurie laikytini nepagrįstai dideliais, ir su šių atlyginimų mokestiniu vertinimu pirmosios bendrovės atžvilgiu. Atsižvelgiant į minėtą sprendimą matyti, kad Belgijos mokesčių administratorius atsisakė atskaityti šiuos mokėjimus kaip veiklos sąnaudas, remdamasis CIR 1992 49 straipsniu. Iš bylos medžiagoje esančių duomenų neįmanoma nustatyti, ar jis šiuo klausimu taikė minėto kodekso 26 straipsnio antrosios pastraipos 1 punktą.

22 Vis dėlto, net darant prielaidą, jog CIR 1992 49 straipsnis gali būti reikšmingas priimant sprendimą pagrindinėje byloje, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas Teisingumo Teismo klausia tik dėl nagrinėjamų laisvių aiškinimo CIR 1992

26 straipsnio antrosios pastraipos 1 punkto atžvilgiu. Šiuo klausimu pakanka pažymėti, jog minėtas teismas, būdamas atsakingas už priimtiną sprendimą, atsižvelgiant į jo nagrinėjamos bylos ypatybes, gali geriau nustatyti reikšmingą nacionalinę teisę ir, atsižvelgdamas į ją, – prejudicinio klausimo ribas (šiuo klausimu žr. 2009 m. balandžio 23 d. Sprendimo *Angelidaki ir kt.*, C-378/07 – C-380/07, Rink. p. I-3071, 48 punktą ir jame nurodytą teismų praktiką).

Dėl taikytinos laisvės

23 Pirmiausia reikia nustatyti, ar ir kiek nacionalinės nuostatos, kaip antai nagrinėjamosios pagrindinėje byloje, gali turėti poveikį naudojimuisi įsisteigimo laisve EB 43 ir 48 straipsnių prasme ir (arba) naudojimuisi laisvu kapitalo judėjimu, įtvirtintu EB 56 ir paskesniuose straipsniuose.

24 Visos Teisingumo Teismui pastabas pateikusios suinteresuotosios šalys mano, jog pirmąjį klausimą reikia nagrinėti įsisteigimo laisvės atžvilgiu. Dėl antrojo klausimo pagrindą sudarančių faktinių aplinkybių SGI ir Belgijos bei Vokietijos vyriausybės tvirtina, jog turi būti taikomos laisvą kapitalo judėjimą reglamentuojančios nuostatos. Kitos suinteresuotosios šalys mano priešingai, kad į šį klausimą reikia atsakyti taip pat kaip į pirmąjį. SGI abiejų klausimų atveju nurodo EB 12 straipsnį.

25 Pagal nusistovėjusią teismų praktiką norint nustatyti, ar nacionalinės teisės aktai patenka į vienos arba kitos judėjimo laisvės sritį, reikia atsižvelgti į nagrinėjamų teisės aktų dalyką (šiuo klausimu žr. 2006 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas*, C-196/04, Rink. p. I-7995, 31–33 punktus; 2006 m. spalio 3 d. Sprendimo *Fidium Finanz*, C-452/04, Rink. p. I-9521, 34 ir 44–49 punktus ir 2009 m. rugsėjo 17 d. Sprendimo *Glaxo Wellcome*, C-182/08, Rink. p. I-8591, 36 punktą).

26 Belgijos vyriausybės nuomone, pagrindinėje byloje nagrinėjamos teisės aktų nuostatos yra susijusios su bendrovių rezidenčių bendrojo pelno nustatymu jų pajamų apmokestinimo tikslais. Norint užkirsti kelią mokesčių vengimui, prie jų pelno priskaičiuojamos dėl bendrovėms ne rezidentėms, su jomis susijusioms tarpusavio priklausomybės ryšiais, suteiktų išimtinių ir neatlygintinų lengvatų negautos pajamos. Tokiomis aplinkybėmis ši sistema leidžia nacionalinėms mokesčių institucijoms apmokestinti bendrovę rezidentę už sumą, atitinkančią, nelygu atvejis, jos sumokėtą perviršį, palyginti su ištiestosios rankos principą atitinkančia kaina, arba šios bendrovės negautas pajamas.

27 2009 m. balandžio 24 d. atsakyme į Teisingumo Teismo 2009 m. kovo 23 d. pateiktą rašytinį klausimą Belgijos vyriausybė pažymėjo, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamomis teisės aktų nuostatomis reglamentuojamos situacijos, kai atitinkamų bendrovių tarpusavio santykiams taikomos kitokios sąlygos nei nepriklausomoms įmonėms. „Tarpusavio priklausomybės ryšys“ šių nuostatų prasme egzistuoja visų pirma tuomet, kai viena iš atitinkamų bendrovių turi kitos bendrovės kapitalo dalį, kuri jai leidžia daryti aiškią įtaką šios bendrovės sprendimams ir lemti jos veiklą teismų praktikos, suformuluotos 2000 m. balandžio 13 d. Sprendime *Baars* (C-251/98, Rink. p. I-2787, 22 punktas), prasme.

28 Teisingumo Teismas ne kartą yra nusprendęs, jog tokiomis aplinkybėmis taikytinos nacionalinės nuostatos patenka į EB sutarties nuostatų, susijusių su įsisteigimo laisve, materialinę taikymo sritį (žr., be kita ko, minėtų sprendimų *Baars* 21 ir 22 punktus; *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas* 31 punktą bei *Glaxo Wellcome* 47 punktą).

29 Tačiau Belgijos vyriausybės nuomone, pagrindinėje byloje nagrinėjamos nuostatos taikytinos ne vien situacijoms, patenkančioms į minėtame sprendime *Baars* suformuluotos teismų praktikos taikymo sritį. Iš tiesų tarpusavio priklausomybės ryšio tarp atitinkamų bendrovių egzistavimas nepriklauso nuo vienos iš jų dalyvavimo kitos bendrovės kapitale apimties. Šio sprendimo 27 punkte nurodytame atsakyme ši vyriausybė pažymėjo, kad minėtos nuostatos apima visus ryšius, kurie, atsižvelgiant į faktus ir aplinkybes, įtvirtina kokią nors tiesioginę ar netiesioginę tarpusavio priklausomybę tarp atitinkamų įmonių. Tai galėtų būti ir toks dalyvavimas kitos

atitinkamos bendrovės kapitale, kuriam nebūdinga „aiški įtaka“ minėtos teismų praktikos prasme, taip pat, pavyzdžiui, priklausomumas, susijęs su žaliavomis, arba priklausomumas techninio ir garantinio bendradarbiavimo srityje.

30 Atsižvelgiant į tai, kas nurodyta, reikia pripažinti, jog pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės nuostatos iš principo gali daryti poveikį taip pat naudojimuisi kitomis judėjimo laisvėmis, visų pirma laisvu kapitalo judėjimu EB 56 straipsnio prasme.

31 Dėl EB 12 straipsnio, įtvirtinančio bendrąjį diskriminavimo dėl pilietybės draudimo principą, reikia pasakyti, jog ši nuostata savarankiškai taikoma tik tose Sąjungos teisės reglamentuojamose srityse, kurioms EB sutartyje nenumatyta specialių nediskriminavimo taisyklių (žr., be kita ko, 2001 m. kovo 8 d. Sprendimo *Metallgesellschaft ir kt.*, C-397/98 ir C-410/98, Rink. p. I-1727, 38 ir 39 punktus; 2007 m. spalio 11 d. Sprendimo *Hollmann*, C-443/06, Rink. p. I-8491, 28 ir 29 punktus ir 2008 m. sausio 17 d. Sprendimo *Lammers & Van Cleeff*, C-105/07, Rink. p. I-173, 14 punktą).

32 Tačiau įsisteigimo laisvės ir laisvo kapitalo judėjimo srityse tokios specialios nediskriminavimo taisyklės numatytos EB 43 ir 56 straipsniuose.

33 Kalbant apie tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, taikytinas Sutarties nuostatas, reikia pažymėti, jog prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme „tarpusavio priklausomybės ryšio“ egzistavimas nurodytų nuostatų prasme tarp, pirma, SGI bei *Recydem*, ir, antra, SGI bei *Cobelpin*, neginčijamas.

34 Kalbant apie šių ryšių pobūdį, pasakytina, jog iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, jog SGI priklauso 65 % *Recydem* kapitalo. Remiantis šio sprendimo 10 punkte nurodytu atsakymu, *Cobelpin* priklausanti SGI kapitalo dalis yra lygi 34 %. Teisingumo Teismas neturi duomenų, leidžiančių nustatyti, ar esama kitų dalyvavimu paremtų ryšių tarp šių bendrovių.

35 Toks dalyvavimas kapitale iš principo gali atitinkamai suteikti SGI galimybę daryti „aiškią įtaką“ sprendime *Baars* suformuluotos teismų praktikos, kuri priminta šio sprendimo 27 ir 28 punktuose, prasme *Recydem* sprendimams ir veiklai, o *Cobelpin* – daryti tokią įtaką SGI sprendimams ir veiklai. Be to, remiantis sprendimu dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, tarp šių bendrovių esama ryšių jų valdymo lygmenyje.

36 Taigi, kadangi pagrindinė byla susijusi vien su nurodytų nuostatų poveikiu bendrovės, susijusios su kitomis atitinkamomis bendrovėmis aiškiais tarpusavio priklausomybės ryšiais, kuriais daroma „aiški įtaka“ minėtos sprendime *Baars* suformuluotos teismų praktikos prasme, mokestiniam vertinimui, taikytini įsisteigimo laisvę reglamentuojantys EB 43 ir 48 straipsniai.

37 Todėl į pateiktus klausimus reikia atsakyti vien EB 43 ir 48 straipsnių atžvilgiu. Abu šie klausimai nagrinėtini kartu.

Dėl įsisteigimo laisvės apribojimo buvimo

38 Įsisteigimo laisvė, kurią EB 43 straipsnis pripažįsta Bendrijos piliečiams, apima jų teisę imtis savarankiškai dirbančių asmenų veiklos bei ja verstis, taip pat steigti ir valdyti įmones tomis pačiomis sąlygomis, kurias įsisteigimo valstybės narės teisės aktai nustato savo pačios subjektams. Ji apima pagal valstybės narės teisės aktus įsteigtų ir Europos bendrijoje savo pagrindines buveines, centrinę administraciją ar pagrindinę verslo vietą turinčių bendrovių teisę vykdyti savo veiklą atitinkamoje valstybėje narėje per dukterinę

bendrovę, filialą ar atstovybę (žr. 2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *Keller Holding*, C-471/04, Rink. p. I-2107, 29 punktą ir minėto sprendimo *Glaxo Wellcome* 45 punktą).

39 Nors, atsižvelgiant į tekstą, Sutarties nuostatos dėl įsisteigimo laisvės yra skirtos užtikrinti naudojimąsi priimančiojoje valstybėje narėje tomis pačiomis kaip ir nacionalinių subjektų teisėmis, jos taip pat draudžia, kad kilmės valstybė narė savo piliečiui ar pagal jos teisės aktus įsteigtai bendrovei ribotų įsisteigimo laisvę kitoje valstybėje narėje (žr., be kita ko, 1998 m. liepos 16 d. Sprendimo *ICI*, C-264/96, Rink. p. I-4695, 21 punktą; 2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, Rink. p. I-10837, 31 punktą; 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Columbus Container Services*, C-298/05, Rink. p. I-10451, 33 punktą ir 2008 m. lapkričio 27 d. Sprendimo *Papillon*, C-418/07, Rink. p. I-8947, 16 punktą).

40 Dėl bendrovių reikia pažymėti, kad jos priskiriamos konkrečios valstybės teisinei sistemai pagal jų buveinę EB 48 straipsnio prasme, kaip ir fiziniai asmenys – pagal pilietybę. Pripažinus, kad rezidavimo valstybė narė gali laisvai taikyti skirtingą vertinimą vien dėl to, kad bendrovės buveinė yra kitoje valstybėje narėje, EB 43 straipsnis taptų beprasmis (šiuo klausimu žr. 1986 m. sausio 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, 270/83, Rink. p. 273 18 punktą; 1993 m. liepos 13 d. Sprendimo *Commerzbank*, C-330/91, Rink. p. I-4017, 13 punktą ir 2009 m. birželio 18 d. Sprendimo *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, C-303/07, Rink. p. I-5145, 38 punktą).

41 SGI, Švedijos vyriausybė ir Komisija mano, jog pagrindinėje byloje nagrinėjamos nuostatos yra apribojimas Sąjungos teisės prasme. Belgijos ir Vokietijos vyriausybės laikosi priešingos nuomonės. Atsižvelgiant į bendrą kontekstą, dėl šių nuostatų bendrovės rezidentės, kurios suteikia išimtinių arba neatlygintinų lengvatų su jomis tarpusavio priklausomybės ryšiais susijusioms ir kitose valstybėse narėse įsteigtoms bendrovėms, neatsiduria nepalankesnėje padėtyje nei tos bendrovės rezidentės, kurios tokių lengvatų suteikia tokiais ryšiais susijusioms kitoms bendrovėms rezidentėms. Todėl dėl šios sistemos neatsiranda apribojimas.

42 Nagrinėjamu atveju yra žinoma, kad pagal pagrindinėje byloje nagrinėjamas nuostatas išimtinės ar neatlygintinos lengvatos, kurias bendrovė rezidentė suteikia su ja tarpusavio priklausomybės ryšiais susijusiai bendrovei, yra pridedami prie pirmosios bendrovės pelno tik tuo atveju, jeigu lengvatas gavusi bendrovė yra įsteigta kitoje valstybėje narėje. Tačiau bendrovė rezidentė už tokią lengvatą nėra apmokestinama, kai ši lengvata suteikiama kitai bendrovei rezidentei, su kuria egzistuoja toks ryšys, su sąlyga, kad į šią lengvatą atsižvelgiama nustatant pastarosios apmokestinamąsias pajamas.

43 Vadinasi, Belgijoje reziduojančios bendrovės, kuri, kaip SGI, suteikia išimtinių ar neatlygintinų lengvatų su ja tarpusavio priklausomybės ryšiais susijusioms ir kitose valstybėse narėse įsteigtoms bendrovėms, mokestinė padėtis yra mažiau palanki nei būtų tuo atveju, jeigu tokių lengvatų ji suteiktų tokiais ryšiais susijusioms kitoms bendrovėms rezidentėms.

44 Toks skirtingas mokestinis bendrovių rezidenčių vertinimas pagal nagrinėjamas lengvatas gaunančių bendrovių buveinės vietą gali būti įsisteigimo laisvės apribojimas EB 43 straipsnio prasme, nes bendrovė rezidentė dėl to gali atsisakyti kitoje valstybėje narėje įsigyti, įsteigti dukterinę bendrovę ar pratęsti jos veiklą arba įsigyti ar išlaikyti esminę toje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės kapitalo dalį dėl mokesčių naštos, kuri užsienio elementą turinčioje situacijoje tenka suteikiant pagrindinėje byloje nagrinėjamose nuostatose nurodytas lengvatas.

45 Be to, šios nuostatos gali turėti ribojantį poveikį kitose valstybėse narėse įsteigtoms bendrovėms. Tokia bendrovė dėl to gali atsisakyti Belgijoje įsigyti, įsteigti dukterinę bendrovę ar pratęsti jos veiklą arba įsigyti ar išlaikyti esminę toje valstybėje įsteigtos bendrovės kapitalo dalį dėl mokesčių naštos, kuri šioje valstybėje tenka suteikiant šiose nuostatose nurodytas lengvatas.

46 Šios išvados negali paneigti Belgijos ir Vokietijos vyriausybių pateikti argumentai.

47 Belgijos vyriausybė tvirtina, jog dėl minėtų nuostatų taikymo atsirandanti nepalanki padėtis yra ne ta, kad prie bendrovės rezidentės pelno Belgijos valdžios institucijos prideda šios bendrovės suteiktą išimtinę arba neatlygininą lengvatą, o veikiau ta, kad kyla dvigubo apmokestinimo rizika tuo atveju, jeigu įsisteigimo valstybė narė nevykdo asocijuotų įmonių pelno korekcijos. Šią riziką labai sumažina galimybė taikyti 1990 m. liepos 23 d. Konvenciją 90/436/EEB dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuotų įmonių pelną (OL L 225, p. 10; lietuvių k. – OL C 160, 2005 6 30, p. 1; toliau – Arbitražo konvencija).

48 Ši vyriausybė taip pat atkreipia dėmesį į tai, jog vidaus situacijose CIR 1992 79 ir 207 straipsniai riboja tam tikrus bendrovių rezidenčių, gavusių naudos iš išimtinių ir neatlygintinų lengvatų, atskaitymus apskaičiuojant mokesčius. Taigi skirtingas bendrovių rezidenčių vertinimas pagal lengvatą gavusių bendrovių buveinės vietą yra ne toks didelis kaip atrodytų.

49 Pasak Vokietijos vyriausybės, Belgijos mokesčių institucijos užsienio elementą turinčiose situacijose nevykdo jokio papildomo apmokestinimo. Kadangi jos neturi kompetencijos apmokestinti kitoje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės, lengvatos gavėjos, pajamų, jos už išimtinę ir neatlygintiną lengvatą apmokestina ją suteikusią bendrovę rezidentę. Ši vyriausybė pabrėžia, kad vidaus situacijose už tokios pačios rūšies lengvatą apmokestinama ne ją suteikusi bendrovė rezidentė, o ją gavusi bendrovė rezidentė. Todėl ribojantis pagrindinėje byloje nagrinėjamų nuostatų poveikis yra abejotinas.

50 Pirmiausia reikia pažymėti, jog tam, kad teisės aktai būtų laikomi įsisteigimo laisvės apribojimu, pakanka, kad jie ribotų kitoje valstybėje narėje įsteigtų bendrovių naudojimąsi šia laisve valstybėje narėje, nesant būtinybės įrodyti, kad dėl nagrinėjamų teisės aktų tam tikros minėtos bendrovės iš tikrųjų atsisakė šioje valstybėje narėje

įsigyti, įkurti dukterinę bendrovę arba pratęsti jos veiklą (žr. 2007 m. kovo 13 d. Sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, Rink. p. I-2107, 62 punktą ir 2007 m. liepos 18 d. Sprendimo *Oy AA*, C-231/05, Rink. p. I-6373, 42 punktą).

51 Kiek tai susiję su argumentais dėl bendrovės rezidentės – lengvatos gavėjos, pajamų mokestinio vertinimo vidaus situacijoje, matyti, jog, kaip savo išvados 45 punkte pastebėjo generalinė advokatė, atitinkamos vyriausybės vadovaujasi globaliu požiūriu į bendrovių grupę ir remiasi prielaida, jog nėra labai svarbu, kuriai bendrovei šioje grupėje priskiriamos tam tikros pajamos.

52 Šiuo klausimu svarbu pažymėti, kad išimtinę arba neatlygintiną lengvatą suteikianti bendrovė rezidentė ir ją gaunanti bendrovė yra atskiri juridiniai asmenys ir apmokestinamos skirtingai. Bet kuriuo atveju bendrovės gavėjos patiriama mokesčių našta vidaus situacijoje negali būti prilyginta nagrinėjamą lengvatą suteikusios bendrovės apmokestinimui už šią lengvatą užsienio elementą turinčioje situacijoje.

53 Net darant prielaidą, kad vidaus situacijoje ir tuo atveju, kai atitinkamos bendrovės tiesiogiai ar netiesiogiai viena su kita susijusios 100 %, mokesčių naštos paskirstymas tarp jų tam tikromis sąlygomis gali neturėti jokių pasekmių mokesčių prasme, reikia pabrėžti, kad užsienio elementą turinčioje situacijoje bet kuriuo atveju išlieka dvigubo apmokestinimo rizika. Kaip teisingai savo išvados 46 ir 47 punktuose nurodo generalinė advokatė, tokioje situacijoje už bendrovės rezidentės suteiktas ir prie jos pelno pridėtas išimtines ar neatlygintinas lengvatas gali būti apmokestinama lengvatą gavusi bendrovė jos įsisteigimo vietos valstybėje narėje.

54 Dėl galimybės taikyti Arbitražo konvenciją reikia pasakyti, kaip savo išvados 48 punkte nurodė generalinė advokatė, jog pradėjus jos 3 skirsnio 6 straipsnyje numatytą atitinkamų mokesčių administracijų abipusio susitarimo procedūrą bendrovė, pateikianti savo argumentus pagal šią procedūrą, patirs papildomą administracinę ir ekonominę naštą. Be to, abipusio sutarimo procedūra, po kurios prireikus gali būti arbitražo procedūra, gali tęstis keletą metų ir šiuo laikotarpiu minėtai bendrovei teks dvigubo apmokestinimo našta. Maža to, akivaizdu, visų pirma atsižvelgiant į tai, kas nurodyta šio sprendimo 29 punkte, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamos nuostatos turi būti taikomos tam tikrose situacijoje, kurios nepatenka į minėtos konvencijos taikymo sritį.

55 Vadinasi, valstybės narės nuostatos, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, yra įsisteigimo laisvės apribojimas EB 43 straipsnio, skaitomo kartu su EB 48 straipsniu, prasme.

Dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamų nuostatų pateisinimo

56 Pagal nusistovėjusią teismų praktiką priemonė, kuri gali būti EB 43 straipsnyje įtvirtintos įsisteigimo laisvės apribojimas, gali būti leidžiama, tik jeigu ja siekiama teisėto, Sutartį atitinkančio tikslo ir ji pateisinama privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais. Be to, tokiu atveju jos taikymas turi būti tinkamas užtikrinti atitinkamo tikslo įgyvendinimą ir neviršyti to, kas būtina jam pasiekti (žr., be kita ko, 1997 m. gegužės 15 d. Sprendimo *Futura Participations ir Singer*, C-250/95, Rink. p. I-2471, 26 punktą; 2004 m. kovo 11 d. Sprendimo *de Lasteyrie du Saillant*, C-9/02, Rink. p. I-2409, 49 punktą; minėto sprendimo *Marks & Spencer* 35 punktą ir minėto sprendimo *Lammers & Van Cleeff* 25 punktą).

57 Švedijos vyriausybė ir Komisija mano, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamos nuostatos pateisinamos būtinybe užtikrinti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių, kartu su mokesčių vengimo baime ir kova su

piktnaudžiavimu. Tačiau Komisija pabrėžia būtinybę laikytis proporcingumo principo. Belgijos ir Vokietijos vyriausybės nurodo tuos pačius pateisinimo pagrindus subsidiariai.

58 Belgijos vyriausybė tvirtina, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamomis nuostatomis, pagal kurias leidžiama ištaisyti situacijas, kai atitinkamos bendrovės tarpusavio santykiams taiko kitokias sąlygas nei tos, dėl kurių būtų susitarusios ištiestosios rankos principą atitinkančiomis sąlygomis, siekiama kovoti su mokesčių vengimu. Per teismo posėdį ši vyriausybė pažymėjo, kad nagrinėjama sistema sukurta remiantis Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) parengtos Pavyzdinės pajamų ir turto mokesčių konvencijos 9 straipsniu ir Arbitražo konvencijos 4 straipsniu, kuriuose numatyta panašaus pelno korekcija, kai tarp susijusių įmonių vykdomos operacijos neatitinka ištiestosios rankos principo.

59 Šios vyriausybės nuomone, sąvoka „lengvata“ pagrindinėje byloje nagrinėjamų nuostatų prasme reiškia, jog gavėjas gauna naudos, o šią lengvatą suteikęs asmuo negauna realaus šią lengvatą atitinkančio atlygio. Lengvatos „išimtinio“ pobūdžio sąlyga apima tai, kas neatitinka normalios įvykių eigos, taisyklių ir nusistovėjusios praktikos, arba to, kas panašiais atvejais yra įprasta. „Neatlygintinumo“ kriterijus reiškia, kad lengvata turi būti suteikta nevykdant jokios prievolės arba negaunat jokio atlygio.

60 Pirma, kalbant apie subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių, reikia priminti, kad tokiam pateisinimui galima pritarti, jei, be kita ko, nagrinėjama sistema siekiama užkirsti kelią veiksmams, kurie gali pakenkti valstybės narės teisei įgyvendinti kompetenciją mokesčių srityje jos teritorijoje vykdomos veiklos atžvilgiu (žr., be kita ko, minėto sprendimo *Marks & Spencer* 46 punktą; 2007 m. kovo 29 d. Sprendimo *Rewe Zentralfinanz*, C-347/04, Rink. p. I-2647, 42 punktą ir minėto sprendimo *Oy AA* 54 punktą bei minėto sprendimo *Aberdeen Property Fininvest Alpha* 66 punktą).

61 Teisingumo Teismas pripažino, kad siekiant išsaugoti apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių gali pasirodyti būtina vienoje iš valstybių narių įsteigtų bendrovių ūkinei veiklai taikyti tik tos valstybės mokesčių normas tiek pelno, tiek nuostolių atžvilgiu (žr. minėto sprendimo *Oy AA* 54 punktą ir 2008 m. gegužės 15 d. Sprendimo *Lidl Belgium*, C-414/06, Rink. p. I-3601, 31 punktą).

62 Suteikus bendrovėms galimybę pasirinkti, kur turėtų būti atsižvelgta į jų nuostolius arba pelną – ar valstybėje narėje, kurioje jos įsteigtos, ar kitoje valstybėje narėje – galėtų būti pažeista apmokestinimo kompetencijos pusiausvyra tarp valstybių narių, nes mokesčio bazė perkeltų nuostolių arba pelno dydžiu padidėtų pirmojoje valstybėje ir sumažėtų kitoje (žr. minėtų sprendimų *Marks & Spencer* 46 punktą; *Oy AA* 55 punktą ir *Lidl Belgium* 32 punktą).

63 Nagrinėjamu atveju reikia konstatuoti, kad leidus bendrovėms rezidentėms perkelti savo pelną išimtinių arba neatlygintinų lengvatų forma su jomis tarpusavio priklausomybės ryšiais susijusioms ir kitose valstybėse narėse įsteigtoms bendrovėms būtų pažeista apmokestinimo kompetencijos pusiausvyra tarp valstybių narių. Tai pažeistų pačią apmokestinimo kompetencijos pasidalijimo tarp valstybių narių sistemą, nes dėl tarpusavio priklausomybės ryšiais susijusių bendrovių pasirinkimo išimtines ir neatlygintinas lengvatas suteikiančios bendrovės valstybė narė bus priversta atsisakyti savo, kaip šios bendrovės rezidavimo valstybės, teisės apmokestinti pastarosios pajamas, prireikus leidžiant tai daryti lengvatą gaunančios bendrovės buveinės valstybei narei (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Oy AA* 56 punktą).

64 Dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamų nuostatų, kuriose numatyta, jog už išimtinę arba neatlygintiną lengvatą yra apmokestinama bendrovė rezidentė, suteikusi šią lengvatą kitoje valstybėje narėje įsteigtai bendrovei, Belgijos valstybė gali įgyvendinti kompetenciją mokesčių srityje jos teritorijoje vykdomos veiklos atžvilgiu.

65 Antra, dėl mokesčių vengimo prevencijos reikia priminti, kad pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką nacionalinė priemonė, apribojanti įsisteigimo laisvę, gali būti pateisinama, kai ji skirta vien apsimestiniams susitarimams, kurių tikslas yra išvengti atitinkamos valstybės narės teisės aktų taikymo (šiuo klausimu žr. minėtų sprendimų *ICI*, C-264/96, Rink. p. I-4695, 26 punktą; *Marks & Spencer* 57 punktą; *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas* 51 punktą bei *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* 72 punktą).

66 Atsižvelgiant į šį kontekstą, nacionalinės teisės aktai, kurių konkretus tikslas nėra juose numatytų mokesčių lengvatų neleisti taikyti tokiems vien apsimestiniams, ekonominio pagrindo neturintiems susitarimams, sudarytiems turint tikslą išvengti mokesčio, kurį paprastai reikia sumokėti nuo gauto pelno už nacionalinėje teritorijoje vykdytą veiklą, vis dėlto gali būti laikomi pateisinamais mokesčių vengimo prevencijos bei subalansuoto apmokestinimo kompetencijos pasidalijimo tarp valstybių narių išsaugojimo tikslais (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Oy AA* 63 punktą).

67 Dėl šio pateisinimo pagrindo svarbos tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, reikia pasakyti, kad leidžiant bendrovėms rezidentėms suteikti išimtines ir neatlygintinas lengvatas su jomis tarpusavio priklausomybės ryšiais susijusioms ir kitose valstybėse narėse įsteigtoms bendrovėms ir kartu nenumatant jokios mokesčių korekcinės priemonės kyla rizika, jog tarpusavio priklausomybės ryšiais susijusiose bendrovėse dirbtinių konstrukcijų būdu bus organizuojamas pajamų perkėlimas į bendroves, įsteigtas mažiausius mokesčio tarifus taikančiose valstybės narėse arba tose valstybėse narėse, kur šios pajamos neapmokestinamos (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Oy AA* 58 punktą).

68 Pagrindinėje byloje nagrinėjamos nuostatos, kuriose numatyta, jog už išimtinę arba neatlygintiną lengvatą yra apmokestinama bendrovė rezidentė, suteikusi šią lengvatą kitoje valstybėje narėje įsteigtai bendrovei, gali užkirsti kelią tokiai praktikai, kuri būtų grindžiama dideliais skirtumais tarp skirtingose valstybės narėse taikomų mokesčio bazių ar mokesčio tarifų ir kurios tikslas – išvengti mokesčio, paprastai mokėtino minėtą lengvatą suteikusios bendrovės buveinės valstybėje narėje (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Oy AA* 59 punktą).

69 Atsižvelgiant į šiuos du kartu nagrinėjamus pateisinimo pagrindus, susijusius su būtinybe užtikrinti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių ir būtinybe užkirsti kelią mokesčių vengimui, reikia konstatuoti, kad tokiomis nuostatomis, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, siekiama teisėtų, su Sutartimi suderinamų tikslų, paremtų privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais, ir jos yra tinkamos užtikrinti šių tikslų įgyvendinimą.

70 Tokiomis aplinkybėmis lieka patikrinti, ar tokios nuostatos, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, neviršija to, kas būtina visiems nurodytiems tikslams pasiekti.

71 Pažymėtina, kad nacionalinės teisės aktai, grindžiami objektyvių ir patikrintinų veiksnių vertinimu, skirtu nustatyti, ar sandoris yra vien dirbtinė konstrukcija, sudaryta tik mokesčių tikslais, turi būti laikomi neviršijančiais to, kas būtina pasiekti tikslus, susijusius su būtinybe užtikrinti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių ir užkirsti kelią mokesčių vengimui, jeigu, pirma, kiekvienu atveju, kai esama įtarimų, jog sandoris peržengia tai, ką atitinkamos bendrovės būtų sutarusios ištiestosios rankos principą atitinkančiomis sąlygomis, mokesčių mokėtojui suteikiama galimybė, netaikant pernelyg sudėtingų administracinių suvaržymų, pateikti įrodymų apie galimas komercines priežastis, dėl kurių šis sandoris buvo sudarytas (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* 82 punktą ir 2008 m. balandžio 23 d. Nutarties *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, C-201/05, Rink. p. I-2875, 84 punktą).

72 Antra, kai patikrinus tokius įrodymus padaroma išvada, jog nagrinėjamas sandoris peržengia tai, ką atitinkamos bendrovės būtų sutarusios ištiestosios rankos principą atitinkančiomis sąlygomis, mokesčių korekcinė priemonė turi būti taikoma tik tai daliai, kuri viršija tai, ką bendrovės būtų sutarusios, jeigu nebūtų susijusios tarpusavio priklausomybės ryšiais.

73 Belgijos vyriausybės nuomone, įrodyti, jog egzistuoja „išimtinė“ arba „neatlygintina“ lengvata pagrindinėje byloje nagrinėjamų nuostatų prasme, privalo nacionalinis mokesčių administratorius. Kai šis administratorius taiko šias nuostatas, mokesčių mokėtojas turi galimybę pateikti įrodymų apie galimas komercines priežastis, dėl kurių šis sandoris buvo sudarytas. Jis gali per vieno mėnesio terminą, kurį galima pratęsti, įrodyti, jog tai nėra išimtinė arba neatlygintina lengvata, atsižvelgiant į šio sandorio sudarymo aplinkybes. Jeigu šis administratorius vis tiek siektų perskaičiuoti mokestį ir nepritartų mokesčio mokėtojo argumentams, šis galėtų užginčyti šį apmokestinimą nacionaliniuose teismuose.

74 Ši vyriausybė priduria, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamų nuostatų taikymo atveju prie nurodytą lengvatą suteikusios bendrovės rezidentės pelno pridedama tik ta lengvatos dalis, kuri yra išimtinė arba neatlygintina.

75 Tokiomis aplinkybėmis, su sąlyga, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patikrins pastaruosius du punktus, susijusius su Belgijos teisės aiškinimu ir taikymu, darytina išvada, kad, atsižvelgiant į tai, kas iš dėstyta, tokios nacionalinės nuostatos, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, yra proporcingos visiems jomis siekiamiems tikslams.

76 Tokiomis aplinkybėmis į pateiktus klausimus reikia atsakyti, kad EB 43 straipsnis, skaitomas kartu su EB 48 straipsniu, turi būti aiškinamas kaip iš principo nedraudžiantis valstybės narės teisės aktų nuostatų, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal kurias bendrovė rezidentė apmokestinama už išimtinę arba neatlygintiną lengvatą, jeigu ši ją suteikė kitoje valstybėje narėje įsteigtai bendrovei, su kuria pirmoji yra tiesiogiai ar netiesiogiai susijusi tarpusavio priklausomybės ryšiais, nors už tokią lengvatą bendrovė rezidentė negali būti apmokestinama, jeigu ši lengvata buvo suteikta kitai bendrovei rezidentei, su kuria pirmoji yra susijusi tokiais ryšiais. Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamos nuostatos neviršija to, kas būtina visiems jose nurodytiems tikslams pasiekti.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

77 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 (trečioji kolegija) nusprendžia:

EB 43 straipsnis, skaitomas kartu su EB 48 straipsniu, turi būti aiškinamas kaip iš principo nedraudžiantis valstybės narės teisės aktų nuostatų, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal kurias bendrovė rezidentė apmokestinama už išimtinę arba neatlygintiną lengvatą, jeigu ši ją suteikė kitoje valstybėje narėje įsteigtai bendrovei, su kuria pirmoji yra tiesiogiai ar netiesiogiai susijusi tarpusavio priklausomybės ryšiais, nors už tokią lengvatą bendrovė rezidentė negali būti apmokestinama, jeigu ši lengvata buvo suteikta kitai bendrovei rezidentei, su kuria pirmoji yra susijusi tokiais ryšiais. Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamos nuostatos neviršija to, kas būtina visiems jose nurodytiems tikslams pasiekti.

Parašai.