TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2006 m. vasario 23 d. *

Byloje C-253/03

dėl *Bundesfinanzhof* (Vokietija) 2003 m. balandžio 1 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2003 m. birželio 13 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

CLT-UFA SA

prieš

Finanzamt Köln-West

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija)

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai J. Malenovský, J.-P. Puissochet, S. von Bahr (pranešėjas) ir U. Lõhmus,

* Proceso kalba: vokiečių.

generalinis advokatas P. Léger,
posėdžio sekretorė M.-F. Contet, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2004 m. rugsėjo 29 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *CLT-UFA SA*, atstovaujamos *Rechtsanwälte* A. Raupach ir D. Pohl,

— *Finanzamt Köln-West*, atstovaujamos K.-H. Vanyek ir G. Sasonow,

— Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos C.-D. Quassowski, M. Lumma ir W.-D. Plessing,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir G. Braun,

susipažinęs su 2005 m. balandžio 14 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su EB sutarties 52 straipsnio (po pakeitimo – EB 43 straipsnis) ir EB sutarties 58 straipsnio (dabar – EB 48 straipsnis) aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas byloje *CLT-UFA SA* (toliau – *CLT-UFA*) prieš *Finanzamt Köln-West* (Mokesčių tarnybų direkcija, toliau – Finanzamt) dėl *CLT-UFA* filialo, esančio Vokietijoje, pelno apmokestinimo.

Pagrindinė byla ir teisinis pagrindas

3 Bendrovė *CLT-UFA* turi savo buveinę ir valdymo organus Liuksemburge. Ji 1994 m. (toliau – ginčijami finansiniai metai) įsteigė filialą Vokietijoje.

4 *Finanzamt* nustatė bendrovių pelno mokestį *CLT-UFA*, t. y. bendrovei, kuriai Vokietijoje buvo taikomi mažesni mokesčiai pelnui, kurį ginčijamais finansiniais

metais gavo Vokietijoje esantis jos filialas, remiantis Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės ir Vokietijos Federacinės Respublikos sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ir tarpusavio administracinės pagalbos taisyklių nustatymo pajamų, turto, prekybos ir žemės mokesčių srityje 5 straipsnio 1 dalimi bei Galutiniu protokolu ir apsikeitimu notomis, susijusiomis su šia sutartimi, pasirašyta Liuksemburge 1958 m. rugpjūčio 23 d., iš dalies pakeista 1973 m. birželio 15 d. Papildomu protokolu (toliau – Sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo).

5 Pagal 1991 m. Įstatymo dėl bendrovių pelno mokesčių (Körperschaftsteuergesetz, toliau – KStG), kurio redakcija taikytina pagrindinės bylos aplinkybėms, 23 straipsnio 2 ir 3 dalis *Finanzamt* filialo apmokestinamajam pelnui nustatė 42 % mokesčio tarifą.

6 Prieštaravimas ir ieškinys, pareikšti *Finanzgericht,* kuriais *CLT-UFA* teigė, kad šis mokesčio tarifas buvo diskriminacinis ir pažeidė jos teisę į laisvą įsisteigimą pagal kartu skaitomus Sutarties 52 straipsnį ir Sutarties 58 straipsnį, buvo atmesti. Todėl *CLT-UFA* pateikė *Bundesfinanzhof* prašymą panaikinti *Finanzgericht* sprendimą ir pakeisti apmokestinimo sprendimą sumažinant mokesčio tarifą iki 30 % dydžio nuo apmokestinamųjų pajamų.

7 *Bundesfinanzhof* nurodo, kad *CLT-UFA* dėl to, kad jos buveinė ir valdymo organai yra Liuksemburge, buvo traktuojama skirtingai, ir jos padėtis buvo mažiau palanki nei filialo Vokietijoje negu tuo atveju, jei ji vykdytų savo veiklą Vokietijoje kaip ribotos atsakomybės juridinis asmuo arba akcinė bendrovė, kuri turi savo buveinę ir (arba) valdymo organus Vokietijoje.

8 *Bundesfinanzhof* pažymi, kad akcinė bendrovė, turinti buveinę ir (arba) valdymo organus Vokietijoje, buvo apmokestinama bendrovės pelno mokesčiu, kuris tuo atveju, jei pelnas nebuvo paskirstomas, buvo lygus 45 % gauto pelno prieš apskaičiuojant mokestį. Tačiau šis didelis mokesčio tarifas galėjo būti sumažintas. Bendrovių pelno mokestis buvo sumažinamas iki 33,5 %, jei pelnas buvo gautas patronuojančios bendrovės naudai iki 1996 m. birželio 30 d., pagal KStG 27 straipsnio 1 dalį ir 49 straipsnio 1 dalį bei Įstatymo dėl pajamų mokesčio (Einkommensteuergesetz 1994, toliau – EStG) 43 straipsnio 1 dalies pirmo sakinio 1 punktą bei 44d straipsnio 1 dalį. Jei pelnas buvo perduotas patronuojančiai bendrovei po 1996 m. birželio 30 d., mokesčio tarifas buvo sumažinamas iki 30 % pelno remiantis EStG 44d straipsnio 1 dalies trečiuoju sakiniu, skaitomu kartu su KStG 49 straipsnio 1 dalimi. *Bundesfinanzhof* nurodo, kad dukterinės bendrovės paprastai naudojosi šia mokesčio tarifo sumažinimo galimybe.

9 *Bundesfinanzhof* abejoja dėl skirtingų mokesčio tarifų *CLT-UFA* nenaudai taikymo pagrįstumo. Tuo atveju, jei 42 % filialo mokesčio tarifas pažeidžia Sutartį, *Bundesfinanzhof* prašo, kad Teisingumo Teismas patikslintų, koks tarifas turėtų būti taikomas, kad būtų pašalintas šis pažeidimas. *Bundesfinanzhof* mano, kad pakaktų sumažinti CLT-UFA verslo vietos mokesčio tarifą iki 33,5 %, kadangi pastaroji galėtų disponuoti savo pelnu iki ginčijamų finansinių metų pabaigos.

Prejudiciniai klausimai

10 Šiomis aplinkybėmis *Bundesfinanzhof* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1) Ar EB sutarties 52 straipsnis, skaitomas kartu su EB sutarties 58 straipsniu, turi būti aiškinamas taip, kad įsisteigimo laisvė yra pažeidžiama, jei kitos valstybės

narės kapitalo bendrovės pelnas, gautas per Vokietijoje esantį filialą 1994 finansiniais metais yra apmokestinamas 42 % dydžio Vokietijoje taikomu bendrovių pelno mokesčiu (verslo vietos mokesčio tarifas), atsižvelgiant į tai, kad

a) Vokietijoje būtų taikomas tik 33,5 % dydžio bendrovių pelno mokestis, jei dukterinė bendrovė, kuriai Vokietijoje nemažinamas pelno mokestis ir kuri priklauso kitos ES šalies kapitalo bendrovei, gavo šį pelną ir jį visą pervedė patronuojančiai bendrovei iki 1996 m. birželio 30 d.,

b) pelnas iš pradžių būtų apmokestinamas Vokietijoje taikomu 45 % dydžio bendrovių pelno mokesčiu, jei dukterinė bendrovė jį išsaugojo iki 1996 m. birželio 30 d., tačiau bendrovių pelno mokestis būtų sumažintas iki 30 % tuo atveju, jei visas pelnas buvo pervestas po 1996 m. birželio 30 d.?

2) Ar verslo vietos mokesčio tarifas, jei jis pažeidžia EB sutarties 52 straipsnį, skaitomą kartu su EB sutarties 58 straipsniu, turėtų būti ginčijamais finansiniais metais sumažintas iki 30 % siekiant išvengti tokio pažeidimo?“

Dėl pirmojo klausimo

11 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia ar Sutarties 52 ir 58 straipsniai nedraudžia pagrindinėje byloje nagrinėjamų

teisės aktų, kurie bendrovės, turinčios buveinę kitoje valstybėje narėje, filialo atžvilgiu nustato didesnį pelno mokesčio tarifą nei taikomas šios bendrovės dukterinės įmonės pelnui, jei ši dukterinė bendrovė visą savo pelną perveda patronuojančiai bendrovei.

12 Primintina, kad Sutarties 52 straipsnis yra viena pagrindinių Bendrijos teisės nuostatų ir valstybėse narėse taikoma tiesiogiai (žr. 1999 m. rugsėjo 21 d. Sprendimo *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, Rink. p. I-6161, 34 punktą).

13 Pagal šią nuostatą vienos valstybės narės nacionalinių subjektų įsisteigimo laisvė kitos valstybės narės teritorijoje apima ir teisę imtis savarankiškai dirbančių asmenų veiklos bei ja verstis, taip pat steigti ir valdyti įmones tomis pačiomis sąlygomis, kurios įsisteigimo šalies teisės aktuose yra nustatytos jos pačios subjektams. Įsisteigimo laisvės apribojimų panaikinimas taip pat taikomas atstovybių, filialų ar dukterinių bendrovių steigimo, vykdomo vienos valstybės narės subjekto kitos valstybės narės teritorijoje, apribojimų atžvilgiu (1986 m. sausio 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, 270/83, Rink. p. 273, 13 punktas ir 1999 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Bank of Scotland*, C-311/97, Rink. p. I-2651, 22 punktas).

14 Kadangi Sutarties 52 straipsnio pirmosios pastraipos antrasis sakinys aiškiai palieka ūkio subjektams galimybę laisvai pasirinkti tinkamą teisinę formą vykdant savo veiklą kitoje valstybėje narėje, šis laisvas pasirinkimas neturi būti ribojamas diskriminacinėmis mokesčių nuostatomis (minėto sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 22 punktas).

15 Laisvė pasirinkti tinkamą teisinę formą vykdant savo veiklą kitoje valstybėje narėje yra taip pat skirta leisti bendrovėms, kurių buveinė yra valstybėje narėje, atidaryti filialą kitoje valstybėje narėje, kad galėtų joje vykdyti savo veiklą tokiomis pačiomis sąlygomis, kurios taikomos dukterinėms bendrovėms.

16 Šiuo požiūriu reikia konstatuoti, kad galutinis 42 % dydžio mokesčio tarifas, taikomas patronuojančių bendrovių, turinčių buveinę kitoje valstybėje narėje, filialo pelno atžvilgiu, bendrąja prasme reiškia mažiau palankų apmokestinimą, palyginti su sumažintu 33,5 % ar net 30 % mokesčio tarifu, taikomu tokių bendrovių dukterinių įmonių pelnui.

17 Iš to, kas išdėstyta, išplaukia, kad dėl atsisakymo filialams taikyti sumažintą mokesčio tarifą bendrovėms, kurios turi buveinę kitose valstybėse narėse, įsisteigimo laisvės per filialą įgyvendinimas tampa mažiau patrauklus. Iš to išplaukia, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinė teisė riboja laisvę pasirinkti tinkamą teisinę formą vykdant veiklą kitoje valstybėje narėje.

18 Todėl reikia įvertinti, ar šis skirtingas traktavimas gali būti objektyviai pateisinamas.

19 *Finanzamt* ir Vokietijos vyriausybė tvirtina, kad skirtingas filialų ir dukterinių bendrovių traktavimas susijęs su skirtingomis situacijomis, kurios negali būti objektyviai palyginamos.

20 Jie taip pat teigia, kad dukterinės bendrovės patronuojančiai bendrovei perduotas pelnas nebėra dukterinės bendrovės turtas, tuo tarpu filialo jo patronuojančiai bendrovei pervestas pelnas išlieka tos pačios bendrovės vidaus turtu. Vokietijos vyriausybės ir *Finanzamt* nuomone, šis esminis skirtumas bei praktiniai motyvai lėmė, kad nacionalinės teisės aktų leidėjas uždraudė taikyti sumažintą mokesčio tarifą filialų pelnui.

21 *Finanzamt* priduria, kad dukterinėms bendrovėms taikomą sumažintą mokesčio tarifą pateisina ta aplinkybė, kad dukterinei bendrovei nustatyti mokesčiai turi būti priskiriami patronuojančios bendrovės, kuriai Vokietijoje taikomi neriboti mokesčiai, mokestinei skolai siekiant išvengti šių mokesčių mokėtojų dvigubo apmokestinimo.

22 Dėl Vokietijos vyriausybės ir *Finanzamt* argumento, kad egzistuoja esminis skirtumas tarp dukterinės bendrovės pelno paskirstymo patronuojančiai bendrovei ir pelno paskirstymo bendrovės viduje, reiktų nurodyti štai ką.

23 Abiem atvejais pelnu disponuoja bendrovė, kuri kontroliuoja atitinkamai dukterinę bendrovę ar filialą. Taigi vienintelis tikras skirtumas tarp šių dviejų situacijų yra tas, kad dukterinės bendrovės pelno paskirstymas patronuojančiai bendrovei reiškia prielaidą, jog jis paremtas oficialiu sprendimu šiuo klausimu, tuo tarpu bendrovės filialo pelnas sudaro dalį šios bendrovės turto, net ir nesant oficialaus sprendimo.

24 Be to, iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo sprendimo bei iš *Finanzamt* ir Vokietijos vyriausybės pastabų matyti, kad nors dukterinės bendrovės savo patronuojančiai bendrovei perduotas pelnas nebėra šios dukterinės bendrovės dalis, šį pelną patronuojanti bendrovė dar gali paskirti dukterinei bendrovei nuosavo kapitalo arba akcininko paskolos forma.

25 Taigi aplinkybė, kad dukterinės bendrovės savo patronuojančiai bendrovei paskirstytas pelnas nebėra šios dukterinės bendrovės turtas, nepateisina mažesnio mokesčio tarifo taikymo tokios bendrovės pelnui, palyginti su tuo, kuris taikomas tam pačiam filialo pelnui.

26 Dėl *Finanzamt* argumento, kad sumažinto mokesčio tarifo taikymas dukterinėms bendrovėms yra pateisinamas siekiant išvengti dvigubo mokesčio mokėtojų, kurių pagrindinė apmokestinimo vieta yra Vokietijoje, apmokestinimo, reikia konstatuoti, kad šis mokesčio tarifas taikomas ne vien šios kategorijos mokesčių mokėtojų paskirstytam pelnui. Iš tikrųjų sumažintas mokesčio tarifas taip pat taikomas Vokietijoje esančių dukterinių bendrovių patronuojančioms bendrovėms, kurios turi savo buveinę kitoje valstybėje narėje, pavyzdžiui, Liuksemburge, paskirstomam pelnui.

27 Kalbant apie Vokietijoje esančią Liuksemburgo bendrovės dukterinę bendrovę, reikia pridurti, kad sumažintas mokesčio tarifas, kuris taikomas tokios dukterinės bendrovės pelnui, palyginti su filialo pelnui taikomu tarifu, nėra kompensuojamas nustatant didesnį šio pelno mokestį Liuksemburgo patronuojančiai bendrovei.

28 Taigi *Bundesfinanzhof* nurodo, kad pagal kartu skaitomų Vokietijos Federacinės Respublikos ir Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo 5 straipsnio 1 dalį, 13 straipsnio 1 ir 2 dalis ir 20 straipsnio 1 ir 2 dalis tiek pelnas, kurį Liuksemburgo bendrovė gauna iš Vokietijoje esančio filialo, tiek pelnas, kurį ji gauna iš Vokietijoje esančios bendrovės, yra atleidžiami nuo bendrovių pelno mokesčio Liuksemburge.

29 Remiantis *Bundesfinanzhof* sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateiktais duomenimis nacionalinė teisė, kiek tai susiję su apmokestinimo bazės nustatymu, nedaro skirtumo tarp bendrovių, kurių buveinė yra kitoje valstybėje narėje, nei dėl to, ar jos vykdo savo veiklą per filialą ar dukterinę bendrovę, kuris pateisintų skirtingą šių bendrovių traktavimą.

30 Esant šioms aplinkybėms, atrodo, kad bendrovių, kurios turi buveinę Liuksemburge, Vokietijoje esančių dukterinių bendrovių ir filialų padėtis yra objektyviai palyginama.

31 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pirmąjį klausimą reiktų atsakyti taip: Sutarties 52 ir 58 straipsniai draudžia pagrindinėje byloje nagrinėjamus nacionalinės teisės aktus, kurie bendrovės, turinčios buveinę kitoje valstybėje narėje, filialo atžvilgiu nustato didesnį pelno mokesčio tarifą nei taikomas šios bendrovės dukterinės įmonės pelnui, jei ši dukterinė bendrovė visą savo pelną perveda patronuojančiai bendrovei.

Dėl antrojo klausimo

32 Antruoju klausimu *Bundesfinanzhof* iš esmės klausia ar, siekiant įgyvendinti Sutarties 52 ir 58 straipsnius, pagrindinėje byloje aptariamo filialo pelnui taikomas mokesčio tarifas turėtų būti sumažintas iki 33,5 %, kaip buvo taikoma iki 1996 m. birželio 30 d. paskirstytam pelnui, ar iki 30 %, kaip buvo taikoma nuo šios datos.

33 Iš atsakymo į pirmąjį klausimą išplaukia, kad filialo pelno atžvilgiu reikia taikyti mokesčio tarifą, lygiavertį galutiniam mokesčio tarifui, kuris buvo taikomas tomis pačiomis aplinkybėmis dukterinei bendrovei paskirstant pelną patronuojančiai bendrovei.

34 Reikia konstatuoti, kad šis palyginimas turi būti pateikiamas atsižvelgiant į faktines pagrindinės bylos aplinkybes.

35 Šiuo požiūriu reikia priminti, kad vykstant EB 234 straipsnyje įtvirtintai procedūrai, kuri pagrįsta aiškiu funkcijų tarp nacionalinių teismų ir Teisingumo Teismo atskyrimu, bet koks faktinių aplinkybių vertinimas priklauso nacionalinio teismo kompetencijai (1979 m. lapkričio 15 d. Sprendimo *Denkavit Futtermittel*, 36/79, Rink. p. 3439, 12 punktas; 1998 m. liepos 16 d. Sprendimo *Dumon ir Froment*,

C-235/95, Rink. p. I-4531, 25 punktas; 1999 m. spalio 5 d. Sprendimo *Lirussi ir Bizzaro*, C-175/98 ir C-177/98, Rink. p. I-6881, 37 punktas ir 2003 m. gegužės 15 d. Sprendimo *RAR*, C-282/00, Rink. p. I-4741, 46 punktas).

36 Taigi Teisingumo Teismui nepriklauso vertinti faktines pagrindinės bylos aplinkybes arba nacionalinėms priemonėms ar situacijoms taikyti Bendrijos taisykles, kurias jis aiškino, kadangi šie klausimai priskirtini išimtinei nacionalinių teismų kompetencijai (žr. 1968 m. gruodžio 19 d. Sprendimą *Salgoil*, 13/68, Rink. p. 661; 1975 m. sausio 23 d. Sprendimo *Van der Hulst*, 51/74, Rink. p. 79, 12 punktą; 1990 m. vasario 8 d. Sprendimo *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, Rink. p. I-285, 11 punktą; minėto sprendimo *Lirussi ir Bizzaro* 38 punktą bei minėto sprendimo *RAR* 47 punktą).

37 Taigi į antrąjį klausimą reiktų atsakyti taip: nacionalinis teismas turi įvertinti pagrindinėje byloje aptariamo filialo pelno mokesčio tarifą atsižvelgdamas į galutinį mokesčio tarifą, taikytą dukterinei bendrovei paskirstant pelną savo patronuojančiai bendrovei.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

38 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti pastarasis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (trečioji kolegija) nusprendžia:

1. **EB sutarties 52 straipsnis (po pakeitimo – EB 43 straipsnis) ir EB sutarties 58 straipsnis (dabar – EB 48 straipsnis) draudžia pagrindinėje byloje nagrinėjamus nacionalinės teisės aktus, kurie bendrovės, turinčios buveinę kitoje valstybėje narėje, filialo atžvilgiu nustato didesnį pelno mokesčio tarifą nei taikomas šios bendrovės dukterinės įmonės pelnui, jei ši dukterinė bendrovė visą savo pelną perveda patronuojančiai bendrovei.**

2. **Nacionalinis teismas turi įvertinti pagrindinėje byloje aptariamo filialo pelno mokesčio tarifą atsižvelgdamas į galutinį mokesčio tarifą, taikytą dukterinei bendrovei paskirstant pelną savo patronuojančiai bendrovei.**

Parašai.