TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. liepos 4 d.*

„Mokesčių teisės aktai — Pelno mokestis — Atskaitymas už rizikos kapitalą — Sąlyginės palūkanos — Atskaitymo sumažinimas bendrovėms, turinčioms buveinę užsienyje, kurių gaunamos pajamos atleistos nuo mokesčių pagal sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo“

Byloje C-350/11

dėl *rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen* (Belgija) 2011 m. birželio 24 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2011 m. liepos 4 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Argenta Spaarbank NV

prieš

Belgische Staat

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai M. Ilešič, E. Levits (pranešėjas), J.-J. Kasel ir M. Safjan,

generalinis advokatas P. Mengozzi,

posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2012 m. liepos 12 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Argenta Spaarbank NV*, atstovaujamos advokatų K. Morbée, K. Van Duyse, ir F. Smet,

— Belgijos vyriausybės, atstovaujamos M. Jacobs ir J.-C. Halleux,

— Europos Komisijos, atstovaujamos W. Mölls ir W. Roels,

susipažinęs su 2012 m. rugsėjo 19 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

* Proceso kalba: nyderlandų.

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su SESV 49 straipsnio išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant bylą tarp *Argenta Spaarbank NV* (toliau – *Argenta*) ir *Belgische Staat* (Belgijos valstybė) dėl atskaitymo už rizikos kapitalą apskaičiavimo apmokestinant 2008 metais.

Teisinis pagrindas

Belgijos teisė

3 Atskaitymas už rizikos kapitalą nustatytas pajamų mokesčio sistemoje 2005 m. birželio 22 d. Įstatymu dėl mokestinio atskaitymo už rizikos kapitalą nustatymo (*Moniteur belge*, 2005 m. birželio 30 d., p. 30077). Šis atskaitymas reglamentuojamas 1992 m. Pajamų mokesčio kodekso (toliau – CIR 1992) 205bis-205nonies ir 236 straipsniuose.

4 Iš šiame įstatyme išdėstytų motyvų matyti, kad juo, be kita ko, siekiama sumažinti mokestinio vertinimo skirtumą tarp bendrovių finansavimo iš skolinto kapitalo (už jį sumokėtos palūkanos visiškai atskaitomos apskaičiuojant mokestį) ir bendrovių finansavimo iš nuosavo kapitalo (rizikos kapitalas) (už jį sumokėtos palūkanos yra visiškai apmokestinamos) ir padidinti bendrovių mokumo rodiklį, įvedant atskaitymą už rizikos kapitalą, kuris atitinka bendrą tikslą pagerinti Belgijos ekonomikos konkurencingumą.

5 Atskaitymas už rizikos kapitalą, dar vadinamas „sąlyginių palūkanų atskaitymu“, atliekamas iš pelno mokesčio bazės atskaitant atitinkamos bendrovės nuosavo kapitalo dalį procentais.

6 Pagal CIR 1992 205quater straipsnio 1 dalį atskaitymas už rizikos kapitalą lygus rizikos kapitalui, nustatytam pagal CIR 1992 205ter straipsnį, padaugintam iš kitose CIR 1992 205quater straipsnio dalyse nustatyto tarifo.

7 CIR 1992 205ter straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje numatyta, kad nustatant atskaitymą už rizikos kapitalą už mokestinį laikotarpį rizikos kapitalas, į kurį reikia atsižvelgti, atitinka, atsižvelgiant į 205ter straipsnio 2–7 dalyse nustatytas nuostatas, įmonės nuosavo kapitalo, apskaičiuoto pagal teisės aktus, susijusius su apskaita ir tokiomis metinėmis finansinėmis ataskaitomis, kaip nurodytos balanse, sumą prieš tai ėjusio mokestinio laikotarpio pabaigoje. Minėto 205ter straipsnio 2–7 dalyse numatyti atvejai, kuriais nuosavas kapitalas turi būti koreguojamas, kad galėtų būti bazė apskaičiuojant atskaitymo už rizikos kapitalą sumą.

8 Konkrečiai kalbant, pagal CIR 1992 205ter straipsnio 2 dalį rizikos kapitalas, nustatytas pagal CIR 1992 205ter straipsnio 1 dalį, sumažinamas nuolatinių buveinių, kurių pajamos pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo atleidžiamos nuo mokesčių, grynąja turto verte.

9 CIR 1992 205quinques straipsnyje numatyta, kad nesant ar nepakankant mokestinio laikotarpio, už kurį gali būti daromas atskaitymas už rizikos kapitalą, pelno, šį mokestinį laikotarpį negalimas atleidimas nuo mokesčių gali būti perkeltas į kitų septynerių metų pelną.

Belgijos Karalystės ir Nyderlandų Karalystės sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo

10 Pagal 2001 m. birželio 5 d. Belgijos Karalystės ir Nyderlandų Karalystės sutarties, kuria siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo ir mokesčių už pajamas ir turtą (*Moniteur belge*, 2002 m. gruodžio 20 d., p. 57533; toliau – Belgijos ir Nyderlandų sutartis), 7 straipsnio 1–3 dalyse nustatyta:

„1. Susitariančiosios valstybės įmonės pajamos apmokestinamos tik šioje valstybėje, jei įmonė nevykdo veiklos kitoje susitariančiojoje valstybėje per joje įsteigtą nuolatinę buveinę. Jei įmonė veiklą vykdo per tokią nuolatinę buveinę, kitoje šalyje įmonės gautas pelnas gali būti apmokestinamas pelno mokesčiu tik ta dalimi, kuria jis priskiriamas tai nuolatinei buveinei.

2. Laikantis 3 dalies nuostatų, jei susitariančiojoje valstybėje veikianti įmonė savo veiklą vykdo kitoje susitariančiojoje valstybėje per šioje valstybėje esančią nuolatinę buveinę, šiai nuolatinei buveinei kiekvienoje susitariančiojoje valstybėje priskiriamas pelnas, kurį ji būtų gavusi, jeigu būtų buvusi savarankiška ir atskira įmonė, vykdanti tapačią arba analogišką veiklą, esant tapačioms arba analogiškoms sąlygoms, ir visiškai savarankiškai veikianti su įmone, kurios nuolatinė buveinė ji yra.

3. Siekiant nustatyti nuolatinės buveinės pelną, galima atskaityti išlaidas, kurių ji patyrė siekdama savo tikslų, įskaitant valdymo išlaidas ir bendrąsias administravimo sąnaudas, patirtas valstybėje, kurioje ši buveinė yra, arba kitur.“

11 Belgijos ir Nyderlandų sutarties 23 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Belgijoje dvigubo apmokestinimo išvengiama taip:

a) jei Belgijos rezidentas gauna kitų pajamų nei dividendai, palūkanos arba atlygiai, numatyti šios sutarties 12 straipsnio 5 dalyje, arba turi turto dalių, kurios pagal sutartį apmokestinamos Nyderlanduose, Belgijos Karalystė šias pajamas arba turto dalis atleidžia nuo mokesčių, bet ji, siekdama apskaičiuoti šio rezidento pajamų ar turto sumą, gali taikyti tokį patį tarifą, lyg šios pajamos ir turto dalys nebūtų atleistos nuo mokesčių.

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

12 *Argenta* yra Belgijos bendrovė rezidentė, privalanti mokėti pelno mokestį šioje valstybėje narėje. Jos nuolatinė buveinė yra Nyderlanduose, o jos pajamos Belgijoje atleistos nuo mokesčių pagal Belgijos ir Nyderlandų sutartį.

13 Apmokestinant 2008 m. *Argenta* pagal CIR 1992 205bis–205nonies straipsnius paprašė atskaitymo už rizikos kapitalą.

14 2008 m. lapkričio 19 d. buvo nustatyta, kad šiais mokestiniais metais *Argenta* turi būti apmokestinta pelno mokesčiu. Apskaičiuodamas šį mokestį pagal CIR 1992 205ter straipsnio 2 dalį Belgijos mokesčių administratorius neatsižvelgė į *Argenta* nuolatinės buveinės Nyderlanduose turto grynąją vertę, kad būtų nustatytas rizikos kapitalas, kuriuo remiantis daromas atskaitymas apskaičiuojant pelno mokestį.

15 2009 m. gegužės 20 d. *Argenta* pateiktą skundą dėl šio apmokestinimo šis administratorius atmetė 2009 m. rugsėjo 7 dieną.

16 Manydama, kad CIR 1992 205ter straipsnio 2 dalis yra SESV numatytos įsisteigimo laisvės kliūtis, nes dėl investicijų nuolatinėje buveinėje valstybėje narėje, kuri sudarė sutartį su Belgijos Karalyste dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, nesuteikiama teisė į atskaitymą už rizikos kapitalą, nors dėl panašių investicijų buveinėje Belgijoje suteikiama teisė į šį atskaitymą, 2009 m. gruodžio 4 d. *Argenta* apskundė šį sprendimą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme.

17 Tokiomis aplinkybėmis šis teismas nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar [SESV 49] straipsnis draudžia nacionalinės mokesčių teisės normą, pagal kurią, apskaičiuodama apmokestinamąjį pelną, įmonė, neribotai apmokestinama Belgijoje, negali taikyti atskaitymo už rizikos kapitalą iki teigiamo skirtumo tarp, pirma, bendrovės nuolatinių buveinių, kurių ji turi kitoje [Europos] Sąjungos valstybėje narėje, turto grynosios vertės ir, antra, visų šios įmonės nuolatinių buveinių įsipareigojimų ar įsiskolinimų, nors ji gali taikyti šį atskaitymą, jei šis teigiamas skirtumas priskiriamas Belgijoje įsteigtai nuolatinei buveinei?“

Dėl prejudicinio klausimo

18 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pateikdamas klausimą siekia sužinoti, ar SESV 49 straipsnį reikia aiškinti taip, kad jis draudžia nacionalinės teisės normą, pagal kurią apskaičiuojant neribotai apmokestinamai bendrovei valstybėje narėje taikomo atskaitymo už rizikos kapitalą dydį neatsižvelgiama į nuolatinės buveinės kitoje valstybėje narėje turto grynąją vertę, jeigu šios nuolatinės buveinės pelnas neapmokestinamas pirmojoje valstybėje narėje pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, bet šiuo atveju atsižvelgiama į šios pirmosios valstybės narės teritorijoje esančiai nuolatinei buveinei priskirtą turtą.

19 Iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, kad įsisteigimo laisvė, kuri SESV 49 straipsnyje pripažinta Sąjungos piliečiams ir kuri apima jų teisę imtis savarankiškai dirbančių asmenų veiklos ir ja verstis, taip pat steigti ir valdyti įmones tomis pačiomis sąlygomis, kokios įsisteigimo valstybės narės teisės aktuose yra nustatytos jos pačios subjektams, pagal SESV 54 straipsnį apima įkurtų pagal valstybės narės teisę ir Europos Sąjungoje turinčių savo registruotas būstines, centrinę administraciją ar pagrindinę buveinę bendrovių teisę vykdyti savo veiklą atitinkamoje valstybėje narėje per dukterinę bendrovę, filialą ir atstovybę (žr. 2011 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Accor*, C-310/09, Rink. p. I-8115, 39 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

20 Nors SESV nuostatos dėl įsisteigimo laisvės, remiantis jų formuluote, skirtos užtikrinti, kad priimančiojoje valstybėje narėje būtų naudojamasi tomis pačiomis kaip ir nacionalinių subjektų teisėmis, jomis taip pat draudžiama, kad kilmės valstybė narė savo piliečiams ar pagal jos teisės aktus įsteigtoms bendrovėms ribotų įsisteigimo laisvę kitoje valstybėje narėje (minėto Sprendimo *Accor* 40 punktas ir nurodyta teismo praktika).

21 Šie principai taikomi tuomet, kai valstybėje narėje įsteigta bendrovė veikia kitoje valstybėje narėje per nuolatinę buveinę (2008 m. gegužės 15 d. Sprendimo *Lidl Belgium*, C-414/06, Rink. p. I-3601, 20 punktas).

22 Pagrindinėje byloje nustatyta, kad, apskaičiuojant atskaitymo už rizikos kapitalą dydį, nagrinėjamame teisės akte skirtingai vertinamas kitoje valstybėje narėje nei Belgijos Karalystė esančių nuolatinių buveinių, kurių pajamos neapmokestinamos Belgijoje, turtas ir šioje valstybėje narėje esančių nuolatinių buveinių turtas.

23 Į kitoje valstybėje narėje nei Belgijos Karalystė esančių nuolatinių buveinių, kurių pajamos neapmokestinamos Belgijoje, turtą neatsižvelgiama apskaičiuojant rizikos kapitalą, naudojamą kaip bazė apskaičiuojant pagrindinėje byloje nagrinėjamo atskaitymo dydį, bet šiuo atveju atsižvelgiama į Belgijoje esančioms nuolatinėms buveinėms priskirtą turtą.

24 Generalinis advokatas išvados 33 punkte pažymėjo, kad kai apskaičiuojant Belgijos pelno mokesčiu apmokestinamai Belgijos bendrovei atskaitymą už rizikos kapitalą atsižvelgiama į nuolatinei buveinei priskirtą turtą, tai yra mokesčio lengvata, nes dėl tokio atsižvelgimo sumažėja pelno mokesčio, kurį tokia bendrovė turi sumokėti minėtoje valstybėje narėje, faktinis tarifas.

25 Tokios mokesčio lengvatos atsisakoma, kai Belgijos bendrovės rezidentės nuolatinė buveinė yra kitoje valstybėje narėje ir jos pajamos atleidžiamos nuo mokesčio pagal Belgijos Karalystės ir šios kitos valstybės narės sudarytą sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo.

26 Šiuo atžvilgiu Belgijos vyriausybė tvirtina, kad skirtingas vertinimas pagal pagrindinėje byloje nagrinėjamą nacionalinės teisės aktą vis dėlto nėra įsisteigimo laisvės apribojimas, nes, pirma, šis skirtingas vertinimas nesukelia nepalankių padarinių bendrovei, kuri turi nuolatinę buveinę kitoje valstybėje narėje nei Belgija, ir, antra, jeigu tokie nepalankūs padariniai nustatyt, jie turi būti susiję su lygiagrečiu kelių valstybių narių mokestinės kompetencijos vykdymu.

27 Ši vyriausybė mano, kad net atsižvelgiant į kitoje valstybėje narėje nei Belgijos Karalystėje esančios nuolatinės buveinės turtą pagrindinės bendrovės rezidentės mokestinė našta negalėtų būti lengvesnė. Anot šios vyriausybės, užsienyje esančių nuolatinių buveinių, kurios neatleistos nuo mokesčių pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, atskaitymas už rizikos kapitalą apskaičiuojamas atskirai nuo nuolatinei buveinei priskiriamo turto ir prioritetiškai taikomas šios buveinės gautam pelnui. Belgijos vyriausybė dėl to padarė išvadą, kad jeigu reiktų atsižvelgti į kitoje valstybėje narėje nei Belgijos Karalystėje esančios nuolatinės buveinės, kurios pajamos neapmokestinamos pagal sutartį, turtą, pagal analogiją atskaitymas už rizikos kapitalą turėtų būti perkeltas šios buveinės pelnui. Jis Belgijoje neapmokestinamas.

28 *Argenta* ir Komisija užginčijo šį Belgijos teisės aiškinimą ir tvirtina, kad, kiek tai susiję su užsienio nuolatinėmis buveinėmis, kurių pajamos neatleidžiamos nuo mokesčių Belgijoje, atskaitymas už rizikos kapitalą apskaičiuojamas remiantis bendrosiomis pajamomis ir taikomas visoms atitinkamos bendrovės apmokestinamosioms pajamoms.

29 Šiuo klausimu reikia priminti, kad, kaip matyti iš nusistovėjusios teismo praktikos, kai Teisingumo Teismas atsako į valstybės narės teismo pagal SESV 267 straipsnį pateiktą prejudicinį klausimą, jis neturi kompetencijos aiškinti šios valstybės narės vidaus teisės, nes šis uždavinys priskiriamos nacionaliniams teismams (žr., be kita ko, 1993 m. spalio 12 d. Sprendimo *Vanacker ir Lesage*, C-37/92, Rink. p. I-4947, 7 punktą; 2008 m. vasario 14 d. Sprendimo *Gysen*, C-449/06, Rink. p. I-553, 17 punktą ir 2013 m. sausio 17 d. Sprendimo *Zakaria*, C-23/12, 29 punktą).

30 Tačiau reikia pažymėti, kad Belgijos vyriausybė per posėdį pripažino, kad net jeigu atskaitymas už rizikos kapitalą būtų apskaičiuojamas atskirai nuo nuolatinei buveinei priskiriamo turto ir prioritetiškai taikomas šios buveinės gautam pelnui, galimas perviršis turėtų būti atskaitomas iš pagrindinės bendrovės pelno. Iš argumentų, kuriais remiasi ši vyriausybė, nematyti, kad pagrindinė bendrovė rezidentė, siekdama sumažinti savo apmokestinimo bazę, negalėtų pasinaudoti atskaitymu už rizikos kapitalą, apskaičiuotu atsižvelgiant į kitoje valstybėje narėje nei Belgijos Karalystė esančios nuolatinės buveinės turtą.

31 Be to, kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 40 punkte, Belgijos vyriausybė neginčijo *Argenta* teiginio, kad Belgijos bendrovė, kuriai buvo priskirtas nuosavas kapitalas, gali pasinaudoti atskaitymu už rizikos kapitalą, net jei nuolatinė buveinė, kuri yra užsienyje ir pati neturi nuosavo kapitalo, gauna pelno, kuris minėto atskaitymo tikslais pagal Belgijos teisės aktus galiausiai priskiriamas minėtai bendrovei.

32 Todėl tai, kad bendrovė, turinti nuolatinę buveinę kitoje nei Belgijos Karalystė valstybėje narėje, siekdama sumažinti savo apmokestinimo bazę, negali pasinaudoti atskaitymu už rizikos kapitalą, apskaičiuotą atsižvelgiant į šios nuolatinės buveinės turtą, yra nenaudinga šiai bendrovei.

33 Priešingai tam, ką teigia Belgijos vyriausybė, šis nepalankus vertinimas atsiranda ne dėl aplinkybės, kad valstybėje narėje, kurioje yra nuolatinė buveinė, nenumatytas atskaitymas už rizikos kapitalą, bet dėl vienintelės Belgijos teisės aktuose reglamentuojamos galimybės neatsižvelgti į šių nuolatinių buveinių turtą. Taigi šis nepalankus vertinimas negali būti lygiagretaus kelių valstybių narių mokestinės kompetencijos vykdymo pasekmė.

34 Toks nepalankus vertimas gali atgrasyti Belgijos bendrovę vykdyti veiklą per kitoje valstybėje narėje nei Belgijos Karalystė esančią nuolatinę buveinę ir todėl iš principo yra Sutarties nuostatomis dėl įsisteigimo laisvės draudžiamas apribojimas.

35 Pagal Teisingumo Teismo praktiką įsisteigimo laisvės apribojimas gali būti pateisinamas tik dėl svarbių bendrojo intereso pagrindų. Be to, tokiu atveju šis apribojimas turi būti tinkamas atitinkamo tikslo įgyvendinimui užtikrinti ir neviršyti to, kas būtina jam pasiekti (minėto Sprendimo *Lidl Belgium* 27 punktas ir nurodyta teismo praktika).

36 Šiuo atžvilgiu Belgijos vyriausybė bendrai remiasi motyvais, susijusiais su būtinybe užtikrinti Belgijos mokesčių sistemos darną ir darnų valstybių narių apmokestinimo kompetencijos paskirstymą.

37 Visų pirma, atskaitymo už rizikos kapitalą sistema yra simetriška ir yra tiesioginis, individualus ir materialinis mokestinės lengvatos, apskaičiuotos nuo turto, ir dėl šio turto gauto pelno apmokestinimo ryšys.

38 Šį ryšį galima palyginti su ryšiu tarp paskolos, skirtos turtui įsigyti, atskaitytinų palūkanų ir dėl šio turto gauto apmokestinamojo pelno, nes pagrindinėje byloje nagrinėjamo įstatymo dėl atskaitymo nustatymo tikslas, kaip matyti iš jo konstatuojamųjų dalių, yra mokestinis nuosavo kapitalo vertinimas kaip skolintojo. Nors fiksuotas atskaitymas už rizikos kapitalą apskaičiuojamas nuo bendrovės nuosavo kapitalo, o ne *au prorata* nuo jos apmokestinamojo pelno, apskaičiuota atskaitymo suma laikoma atitinkančia palūkanas, kurias bendrovė turėtų sumokėti, jeigu privalėtų skolintis, kad suformuotų dėl nuosavo kapitalo įgytą turtą.

39 Antra, anot Belgijos vyriausybės, neatsižvelgdama į kitoje valstybėje narėje nei Belgijos Karalystė esančios nuolatinės buveinės, kurios pelnas neapmokestinamas Belgijoje, turtą, valstybė narė vykdo savo mokestinę kompetenciją laikydamasi teritorialumo principo ir apmokestinimo kompetencijos paskirstymo pagal Belgijos ir Nyderlandų sutartį.

40 Galimybė atsižvelgti į apskaitomas arba neapskaitomas išlaidas, susijusias su aktyvais ir pasyvais, priskiriamais nuolatinei buveinei, ir pasinaudoti atskaitymais nuo šių aktyvų arba pasyvų vėl tenka valstybei narei, kuriai pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo suteikiama teisė apmokestinti nuolatinės buveinės pelną. Toks paskirstymas pagal Belgijos ir Nyderlandų sutartį, beje, suderinamas su Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) parengta pavyzdine mokestine sutartimi dėl pajamų ir turto.

41 Dėl pirmojo Belgijos vyriausybės pateikto motyvo reikia priminti, kad Teisingumo Teismas pripažino, jog būtinybė išlaikyti mokesčių sistemos darną gali pateisinti Sutartimi garantuojamų pagrindinių judėjimo laisvių įgyvendinimo apribojimą (1992 m. sausio 28 d. Sprendimo *Bachmann*, C-204/90, Rink. p. I-249, 28 punktas; 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen*, C-319/02, Rink. p. I-7477, 42 punktas; 2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *Keller Holding*, C-471/04, Rink. p. I-2107, 40 punktas ir 2008 m. lapkričio 27 d. Sprendimo *Papillon*, C-418/07, Rink. p. I-8947, 43 punktas).

42 Vis dėlto, kad būtų galima remtis tokiu pateisinimu grindžiamu argumentu, pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką reikia įrodyti, jog egzistuoja tiesioginis ryšys tarp atitinkamos mokesčio lengvatos ir jos kompensavimo konkrečiu apmokestinimu (minėto Sprendimo *Manninen* 42 punktas ir minėto Sprendimo *Keller Holding* 40 punktas), o tokio ryšio tiesioginis pobūdis turi būti vertinamas pagal atitinkamų teisės aktų tikslus (minėto Sprendimo *Manninen* 43 punktas; 2008 m. vasario 28 d. Sprendimo *Deutsche Shell*, C-293/06, Rink. p. I-1129, 39 punktas ir minėto Sprendimo *Papillon* 44 punktas).

43 Kaip priminta šio sprendimo 24 punkte, pagrindinėje byloje nagrinėjamą mokesčio lengvatą sudaro galimybė apskaičiuojant atskaitymą už rizikos kapitalą atsižvelgti į nuolatinei buveinei priskiriamą turtą.

44 Ši lengvata, dėl kurios sumažėja faktinis pelno mokesčio, kuris taikomas pagrindinei bendrovei, tarifas, pagrindinėje byloje nekompensuojama jokiu konkrečiu apmokestinimu.

45 Tačiau ši lengvata suteikiama tik tuomet, kai nuolatinės buveinės gautas pelnas apmokestinamas Belgijoje.

46 Vis dėlto nėra tiesioginio ryšio, kaip jis suprantamas pagal šio sprendimo 42 punkte primintą teismo praktiką, tarp lengvatos, apskaičiuotos atsižvelgiant į turtą, ir dėl jo gautų pajamų apmokestinimo.

47 Iš tiesų pagal pagrindinėje byloje nagrinėjamą teisės aktą tik reikalaujama, kad šios nuolatinės buveinės galbūt gautos pajamos būtų apmokestinamos Belgijoje, bet nekeliama sąlyga suteikti nagrinėjamą lengvatą nei jas faktiškai gaunant, nei faktiškai apmokestinant. Todėl pagal nagrinėjamą sistemą leidžiama situacija, kai nuolatinės buveinės pajamos apmokestinamos Belgijoje, bet ši buveinė negavo pajamų, į jos turtą atsižvelgiama apskaičiuojant bendrovei, kuriai ji priklauso, taikomą atskaitymą.

48 Be to, CIR 1992 205quinques straipsnyje numatyta, kad nesant ar nepakankant mokestinio laikotarpio, už kurį gali būti daromas atskaitymas už rizikos kapitalą, pelno, šį mokestinį laikotarpį negalimas atleidimas nuo mokesčių gali būti perkeltas į kitų septynerių metų pelną.

49 Todėl neatsižvelgimas į kitoje valstybėje narėje nei Belgijos Karalystė esančios nuolatinės buveinės, kurios pajamos neapmokestinamos Belgijoje pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, turtą, negali būti pateisinamas motyvais, susijusiais su nacionalinės mokesčių sistemos darnos užtikrinimu.

50 Dėl antro pateisinamojo motyvo, kuriuo rėmėsi Belgijos vyriausybė, reikia priminti, kad apmokestinimo kompetencijos pasidalijimo tarp valstybių narių išsaugojimas yra teisėtas Teisingumo Teismo pripažintas principas (šiuo klausimu žr. 2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, Rink. p. I-10837, 45 punktą; 2006 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *N*, C-470/04, Rink. p. I-7409, 42 punktą; 2007 m. liepos 18 d. Sprendimo *Oy AA*, C-231/05, Rink. p. I-6373, 51 punktą ir minėto Sprendimo *Lidl Belgium* 31 punktą). Be to, iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, kad, Sąjungos lygmeniu nesant suvienodinimo ar suderinimo priemonių, valstybės narės lieka kompetentingos sutartimis arba vienašališkai nustatyti savo kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimo kriterijus, kad, be kita ko, būtų pašalintas dvigubas apmokestinimas (2009 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją*, C-540/07, Rink. p. I-10983, 29 punktas ir 2011 m. lapkričio 29 d. Sprendimo *National Grid Indus*, C-371/10, Rink. p. I-12273, 45 punktą).

51 Tačiau aplinkybe, kad valstybė narė sutartyje dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, sudarytoje su kita valstybe nare, sutiko, kad šioje valstybėje narėje esančiai nuolatinei buveinei priskiriamas pelnas apmokestinamas tik šioje valstybėje narėje ir kad todėl pirmoji valstybė narė negali vykdyti savo apmokestinimo kompetencijos šiai nuolatinei buveinei priskiriamo pelno atžvilgiu, negalima nuolatos pateisinti bet kokio atsisakymo suteikti lengvatą pirmosios valstybės narės teritorijoje įsteigtai bendrovei, kuriai priklauso ši nuolatinė buveinė.

52 Toks atsisakymas negali pateisinti skirtingo vertinimo tik dėl motyvo, kad valstybėje narėje įsteigta bendrovė vykdė tarptautinę ekonominę veiklą, iš kurios ši valstybė negauna pajamų (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Marks & Spencer* 40 punktą ir 2007 m. kovo 29 d. Sprendimo *Rewe Zentralfinanz*, C-347/04, Rink. p. I-2647, 43 punktą).

53 Atvirkščiai, iš teismo praktikos matyti, kad būtinybei apsaugoti darnų apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių gali būti pritarta, ypač kai nagrinėjama tvarka siekiama užkirsti kelią veiksmams, kurie gali pakenkti valstybės narės teisei įgyvendinti kompetenciją mokesčių srityje jos teritorijoje vykdomos veiklos atžvilgiu (žr. minėto Sprendimo *Oy AA* 54 punktą; 2007 m. lapkričio 8 d. Sprendimo *Amurta*, C-379/05, Rink. p. I-9569, 58 punktą; 2009 m. birželio 18 d. Sprendimo *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, C-303/07, Rink. p. I-5145, 66 punktą; 2011 m. spalio 20 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-284/09, Rink. p. I-9879, 77 punktą ir 2012 m. gegužės 10 d. Sprendimo *Santander Asset Management SGIIC ir kt.*, C-338/11–C-347/11, 47 punktą).

54 Teisingumo Teismas konstatavo, kad šiuo tikslu, be kita ko, siekiama išsaugoti simetriją tarp teisės apmokestinti pelną ir teisės atskaityti nuolatinės buveinės nuostolius, nes leidimas nuolatinės buveinės nerezidentės nuostolius atskaityti iš pagrindinės bendrovės pajamų suteiktų pastarajai galimybę laisvai pasirinkti valstybę, kurioje ji apskaitytų šiuos nuostolius (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Oy AA* 56 punktą ir minėto Sprendimo *Lidl Belgium* 34 punktą).

55 Generalinis advokatas savo išvados 63 punkte nurodė, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamos mokesčio lengvatos suteikimas nepažeidžia nei valstybės narės, kurios teritorijoje įsteigta bendrovė, kuriai priklauso nuolatinė buveinė, nei valstybės narės, kurios teritorijoje yra nuolatinė buveinė, teisės apmokestinti už jų teritorijoje vykdytą veiklą ir dėl to nereikia vienoje šių valstybių narių įprastai apmokestinamų pajamų perkelti į kitą valstybę narę.

56 Galiausiai dėl Belgijos vyriausybės argumento, pirma, dėl lygiagretaus vertinimo, būdingo mokestiniam paskolų, naudotų suformuoti nuolatinei buveinei priskirtiną turtą, palūkanų atskaitymui, ir, antra, nuosavo kapitalo, priskirto nuolatinei buveinei, vertinimo reikia nurodyti, kad ši vyriausybė pati pripažįsta atskaitymo už rizikos kapitalą, kuris apskaičiuojamas nuo atitinkamos bendrovės nuosavo kapitalo, o ne *au prorata* nuo apmokestinamojo pelno, gauto už jos turtą, fiksuotą pobūdį.

57 Todėl ši vyriausybė nepalaikė nuomonės, kad Belgijos ir Nyderlandų sutartis, ypač jos nuostatos dėl nuolatinės buveinės pelno nustatymo ir šiuo atveju atsižvelgimo į išlaidas, patirtas šiai buveinei siekiant tikslų, prieštarauja tam, kad apskaičiuojant atskaitymą už rizikos kapitalą būtų atsižvelgiama į nuolatinei buveinei, kurios pajamos Belgijoje neapmokestinamos pagal šią sutartį, priskiriamą turtą.

58 Šiomis aplinkybėmis pagrindinėje byloje nagrinėjamame teisės akte nustatyto apribojimo negalima pateisinti motyvais dėl būtinybės užtikrinti darnų apmokestinimo kompetencijos paskirstymą tarp valstybių narių.

59 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti: SESV 49 straipsnis aiškintinas taip, kad jis draudžia nacionalinės teisės normą, pagal kurią apskaičiuojant neribotai apmokestinamai bendrovei valstybėje narėje taikomo atskaitymo už rizikos kapitalą dydį neatsižvelgiama į nuolatinės buveinės kitoje valstybėje narėje turto grynąją vertę, jeigu šios nuolatinės buveinės pelnas

neapmokestinamas pirmojoje valstybėje narėje pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, bet šiuo atveju atsižvelgiama į šios pirmosios valstybės narės teritorijoje esančiai nuolatinei buveinei priskirtą turtą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

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

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

SESV 49 straipsnis aiškintinas taip, kad jis draudžia nacionalinės teisės normą, pagal kurią apskaičiuojant neribotai apmokestinamai bendrovei valstybėje narėje taikomo atskaitymo už rizikos kapitalą dydį neatsižvelgiama į nuolatinės buveinės kitoje valstybėje narėje turto grynąją vertę, jeigu šios nuolatinės buveinės pelnas neapmokestinamas pirmojoje valstybėje narėje pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, bet šiuo atveju atsižvelgiama į šios pirmosios valstybės narės teritorijoje esančiai nuolatinei buveinei priskirtą turtą.

Parašai.