TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2010 m. balandžio 15 d.*

Byloje C-96/08

dėl *Pest Megyei Bíróság* (Vengrija) 2007 m. kovo 12 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2008 m. kovo 3 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft

prieš

Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) Hatósági Főosztály,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

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

* Proceso kalba: vengrų.

generalinė advokatė E. Sharpston,
posėdžio sekretorius B. Fülöp, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2009 m. vasario 18 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft*, atstovaujamos *ügyvéd* D. Deák,

— Vengrijos vyriausybės, atstovaujamos J. Fazekas, M. Fehér ir K. Veres,

— Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos R. Hill,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir K. Talabér-Ritz,

susipažinęs su 2009 m. gruodžio 17 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su EB 43 ir 48 straipsnių išaiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft* (toliau – CIBA) ir *Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) Hatósági Főosztály* (Centrinės įmokų ir finansinės kontrolės administracijos pagrindinis biuras) dėl profesinio mokymo įmokos (toliau – PMĮ) sumos, kurią turi sumokėti CIBA.

Teisinis pagrindas

Nacionalinės teisės aktai

3 Remiantis 2003 m. Įstatymo LXXXVI dėl profesinio mokymo įmokos ir pagalbos gerinant mokymąsi (*A szakképzési hozzájárulásról és a képzés fejlesztésének*

támogatásáról szóló 2003. évi LXXXVI. törvény) (*Magyar Közlöny* 2003/131, toliau – 2003 m. įstatymas) 2 straipsnio 1 dalį:

„Atsižvelgiant į 3 ir 4 dalių nuostatas, nacionalinėje teritorijoje registruotą buveinę turinčios komercinės bendrovės <…> privalo mokėti profesinio mokymo įmoką [PMĮ].“

4 Pagal 2003 m. įstatymo 2 straipsnio 2 dalį:

„Profesinio mokymo įmoką [PMĮ] taip pat turi mokėti juridiniai asmenys, turintys buveinę užsienyje, tačiau vykdantys komercinę veiklą nacionalinėje teritorijoje, juridinio asmens statuso neturinčios įmonės, asmenų asociacijos bei organizacijos su buveine užsienyje, tačiau Vengrijoje turinčios pagrindinę verslo vietą ar padalinį.“

5 Pagal šio įstatymo 3 straipsnio 1 dalį:

„Profesinio mokymo įmokos [PMĮ] apskaičiavimo pagrindą sudaro:

a) darbo užmokesčio išlaidos, apskaičiuotos pagal 2000 m. Apskaitos įstatymo Nr. C (*A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény*) <…> 79 straipsnio 2 dalį.“

6 Iš CIBA ir Vengrijos vyriausybės rašytinių pastabų matyti, kad Vengrijos Respublikoje įsteigtame darbo rinkos fonde yra profesiniam mokymui skirtas skyrius, kurio tikslas pagal 2003 m. įstatymo 8 straipsnio 1 dalį, be kita ko, yra padidinti specialistų, parengtų atsižvelgiant į nacionalinės ekonomikos reikalavimus, skaičių bei lavinti jų profesinius gebėjimus.

7 Remiantis šiomis pastabomis, bendra PMĮ suma, kurią mokesčių mokėtojas turi sumokėti šiam skyriui, gali būti sumažinta, jei:

— organizuojamas praktinis mokymas pagal 2003 m. įstatymo 4 straipsnį,

— sudaroma sutartis dėl mokesčių mokėtojo darbuotojų mokymo iki 33 % nuo šios sumos ir

— suteikiama parama aukštojo ar profesinio mokymo įstaigos plėtrai iki 75 % nuo šios sumos.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

8 CIBA yra įmonė, kurios registruota buveinė yra Vengrijoje ir kuriai taikoma pareiga mokėti PMĮ. Ji turi padalinį Čekijos Respublikoje, kur šio padalinio darbuotojų

atžvilgiu vykdo su mokesčiais ir socialine apsauga susijusias prievoles, įskaitant susijusias su valstybine užimtumo politika, kurios nustatytos pagal nacionalinę Čekijos teisę.

9 Vykdydamos kontrolę *a posteriori* už 2003 m. ir 2004 m. Vengrijos mokesčių tarnybos nustatė CIBA mokestinę skolą. Gavusi skundą dėl šio sprendimo, atsakovė pagrindinėje byloje patvirtino šią skolą, kurią, be kita ko, sudaro su PMĮ susijusios sumos, kurių CIBA nesumokėjo.

10 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme CIBA ginčijo mokėtinos PMĮ sumos apskaičiavimo pagrindo atitiktį EB 43 straipsniui, nes įmonės, turinčios registruotą buveinę Vengrijoje, atveju jį sudaro jos darbo užmokesčio išlaidos, įskaitant susijusias su padaliniais, įsteigtais ne nacionalinėje teritorijoje. CIBA tvirtina, kad taip jai taikoma dviguba pareiga mokėti tokias įmokas už savo Čekijos Respublikoje įdarbintus darbuotojus. Be to, kalbant apie šiuos darbuotojus, neįmanoma pasinaudoti lengvatomis, susijusiomis su profesiniu mokymu, kurį organizuoja Vengrijos nacionalinės darbo rinkos tarnybos, ir negalima organizuoti praktinių mokymų, sudaryti sutartis dėl mokymosi ar teikti paramą plėtrai.

11 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad PMĮ nepatenka į 1993 m. sausio 14 d. Prahoje pasirašytos Vengrijos Respublikos ir Čekijos Respublikos konvencijos dėl pajamų bei kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo ir mokesčių slėpimo prevencijos taikymo sritį, todėl reikia išsiaiškinti, ar 2003 m. įstatymas, įpareigojantis bendrovę, turinčią registruotą buveinę Vengrijoje, sumokėti PMĮ, net jeigu ji įdarbina darbuotojus ne šioje valstybėje narėje, yra įsisteigimo laisvės įgyvendinimo apribojimas.

12 Šiomis aplinkybėmis *Pest Megyei Bíróság* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar [EB] 43 ir EB <...> 48 straipsniuose įtvirtintas įsisteigimo laisvės principas gali būti aiškinamas kaip draudžiantis teisės normą, pagal kurią Vengrijoje registruotą buveinę turinti komercinė bendrovė taip pat turi mokėti profesinio mokymo įmoką [PMĮ], kai savo užsienyje įsteigtuose padaliniuose įdarbina darbuotojus ir jų atžvilgiu vykdo su mokesčiais ir socialine apsauga susijusias prievoles padalinio įsteigimo valstybėje?“

Dėl Teisingumo Teismo jurisdikcijos

13 Pagrindinė byla susijusi su 2003 ir 2004 CIBA mokestiniais metais, nors Vengrijos Respublika įstojo į Europos Sąjungą tik 2004 m. gegužės 1 dieną.

14 Tačiau Teisingumo Teismas turi jurisdikciją aiškinti EB sutarties nuostatas tik tiek, kiek tai yra susiję su jų taikymu naujojoje valstybėje narėje nuo jos įstojimo į Europos Sąjungą dienos (šiuo klausimu žr. 2006 m. sausio 10 d. Sprendimo *Ynos*, C-302/04, Rink. p. I-371, 36 punktą; taip pat 2007 m. birželio 14 d. Sprendimo *Telefónica O2 Czech Republic*, C-64/06, Rink. p. I-4887, 23 punktą).

15 Kadangi dalis pagrindinės bylos faktinių aplinkybių susiklostė po šios datos, Teisingumo Teismas turi jurisdikciją atsakyti į pateiktą klausimą.

Dėl prejudicinio klausimo

16 Savo kausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar EB 43 ir 48 straipsniais draudžiami valstybės narės teisės aktai, pagal kuriuos įmonė su registruota buveine šioje valstybėje privalo mokėti tokią įmoką, kaip antai PMĮ, kurios suma apskaičiuojama remiantis darbo užmokesčio išlaidomis, įskaitant susijusias su šios įmonės padaliniu, įsteigtu kitoje valstybėje narėje, kur ji dėl šio padalinio darbuotojų taip pat moka mokesčius ir įmokas.

17 Remiantis nusistovėjusia teismo praktika įsisteigimo laisvė, kurią EB 43 straipsnis pripažįsta Bendrijos piliečiams, apimanti ir teisę imtis savarankiškai dirbančių asmenų veiklos bei ja verstis, taip pat teisę steigti ir valdyti įmones tomis pačiomis sąlygomis, kurios įsisteigimo valstybės narės teisės aktuose yra nustatytos jos pačios subjektams, pagal EB 48 straipsnį apima įsteigtų pagal valstybės narės teisę ir Bendrijoje turinčių savo registruotas būstines, centrinę administraciją ar pagrindinę verslo vietą bendrovių teisę vykdyti veiklą atitinkamoje valstybėje narėje per dukterines bendroves, padalinius ir atstovybes (žr. be kita ko, 2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, Rink. p. I-10837, 30 punktą; 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, Rink. p. I-11673, 42 punktą; taip pat 2009 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Filipiak*, C-314/08, Rink. p. I-11049, 59 punktą).

18 Net jei, atsižvelgiant į nuostatų dėl įsisteigimo laisvės formuluotę, yra skirtos užtikrinti naudojimąsi priimančiojoje valstybėje narėje tomis pačiomis teisėmis kaip ir nacionalinių subjektų, jos taip pat draudžia, kad kilmės valstybė savo piliečiams ar pagal jos teisės aktus įsteigtoms bendrovėms ribotų įsisteigimo laisvę kitoje valstybėje narėje (žr. 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Columbus Container Services*, C-298/05, Rink. p. I-10451, 33 punktą; 2008 m. spalio 23 d. Sprendimo *Krankenheim Ruhesitz*

am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, Rink. p. I-8061, 29 punktą; taip pat minėto Sprendimo *Filipika* 60 punktą).

19 Taip pat iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, kad įsisteigimo laisvės apribojimais turi būti laikomos visos priemonės, kurios šios laisvės įgyvendinimą draudžia, riboja arba daro mažiau patrauklų (žr. minėtų sprendimų *Columbus Container Servines* 34 punktą ir *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt* 30 punktą).

20 CIBA mano, kad nacionalinės teisės aktais dėl PMĮ galima atgrasyti įmonę, kuri turi registruotą buveinę Vengrijos teritorijoje, steigti verslo vietą kitoje valstybėje narėje. Jos manymu, dėl pareigos mokėti PMĮ sumą, apskaičiuotą remiantis šios įmonės darbo užmokesčio išlaidomis, įskaitant susijusias su šios verslo vietos darbuotojais, gali kilti dvigubo apmokestinimo galimybė, nes valstybėje narėje, kurioje yra ši verslo vieta, nustatyta panaši prievolė minėtų darbuotojų atžvilgiu. Nagrinėjamu atveju CIBA privalo vykdyti tokią prievolę kaip prievolę, susijusią su Čekijos Respublikos valstybine užimtumo politika, už šioje valstybėje narėje įsteigto padalinio darbuotojus.

21 CIBA taip pat tvirtina, kad PMĮ nėra mokestis, nes, pirma, ji mokama viešojo fondo skyriui, kuris skirtas profesiniam mokymui ir nėra valstybės biudžeto dalis, ir, antra, egzistuoja tiesioginis ryšys tarp šio fondo įmokų ir išmokų profesinio mokymo ir (arba) lavinimo įstaigoms pagal nacionalinę teisę.

22 Šiuo atžvilgiu iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą ir Teisingumo Teismui pateiktų pastabų matyti, kad PMĮ yra rinkliava, kurią turi sumokėti

bendrovės, patenkančios į 2003 m. įstatymo taikymo sritį, kaip nurodyta jo 2 straipsnio 1 ir 2 dalyse, ir kuri apskaičiuojama pagal to paties įstatymo 3 straipsnį, atsižvelgiant į šių bendrovių darbo užmokesčio išlaidas. PMĮ sumos pervedamos Vengrijos darbo rinkos fondo, teikiančio, kaip nurodo CIBA, paramą Vengrijos profesinio mokymo įstaigoms, skyriui.

23 Be to, nei aplinkybė, kad PMĮ apskaičiuojama remiantis apmokestinamųjų bendrovių darbo užmokesčio išlaidomis, o ne jų pajamomis ar pelnu, nei tai, kad ji turi būti pervedama specialios paskirties fondui, kuris nėra centrinio valstybės biudžeto dalis, savaime neleidžia užkirsti kelio manyti, kad ji patenka į tiesioginių mokesčių sritį.

24 Be to, kaip nurodė generalinė advokatė savo išvados 21 punkte, neatrodo, kad minėtos bendrovės gautų kokios nors naudos tiesiogiai kaip atlygį už sumokėtą PMĮ sumą. Šiuo klausimu Vengrijos vyriausybė savo pastabose pabrėžia, kad PMĮ nėra įmokos mokėjimas, suteikiantis darbuotojams individualią teisę dalyvauti profesiniame mokyme. Iš tiesų būtent valstybė turi nuspręsti, kokia forma sumokėta suma gali būti panaudojama gerinant profesinį mokymą Vengrijos darbo rinkoje. Tačiau šiuos teiginius turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

25 Reikia pastebėti, jog darant prielaidas, kad PMĮ patenka į tiesioginių mokesčių sritį ir kad CIBA pareiga sumokėti, pirma, PMĮ, remiantis skaičiavimu, kuriuo atsižvelgiama į jos padalinio Čekijos Respublikoje darbo užmokesčio išlaidas, ir, antra, įmokas, susijusias su šios valstybės narės valstybine užimtumo politika už šiame padalinyje įdarbintus darbuotojus, gali būti laikoma dvigubu apmokestinimu, toks nepalankus apmokestinimas atsiranda, kai dvi valstybės narės paraleliai naudojasi savo kompetencija mokesčių srityje (šiuo klausimu žr. 2006 m. lapkričio 14 d. Sprendimo *Kerckhaert*

ir Morres, C-513/04, Rink. p. I-10967, 20 punktą ir 2009 m. vasario 12 d. Sprendimo *Block*, C-67/08, Rink. p. I-883, 28 punktą).

26 Šiuo atžvilgiu sutartimis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo siekiama pašalinti arba sušvelninti neigiamą poveikį vidaus rinkos veikimui, kylantį dėl ankstesniame punkte nurodytų nacionalinių mokesčių sistemų koegzistavimo (minėtų sprendimų *Kerckhaert ir Morres* 21 punktas bei *Block* 29 punktas).

27 Tačiau Europos Sąjungos teisė, kokia yra dabar, ir tokioje situacijoje, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, nenustato bendrų kompetencijos tarp valstybių narių pasidalijimo kriterijų, siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo Europos Sąjungoje. Išskyrus 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvą 90/435/EEB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 225, p. 6; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k, 9 sk., 1 t., p. 147), 1990 m. liepos 23 d. Konvenciją dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuotų įmonių pelną (OL L 225, p. 10; lietuvių k. – OL C 160, 2005 6 30, p. 11) ir 2003 m. birželio 3 d. Tarybos direktyvą 2003/48/EB dėl palūkanų, gautų iš taupymo pajamų, apmokestinimo (OL L 157, p. 38; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 369), Europos Sąjungos teisėje iki šiol nebuvo priimta jokia vienodinanti ar derinanti priemonė, kuria būtų siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo situacijų (minėtų sprendimų *Kerckhaert ir Morres* 22 punktas ir *Block* 30 punktas).

28 Iš to išplaukia, kad, atsižvelgiant į galiojančią Sąjungos teisę, valstybės narės su sąlyga, kad laikosi Sąjungos teisės, turi tam tikrą autonomiją šioje srityje, todėl jos neprivalo pritaikyti savo mokesčių sistemos prie įvairių kitų valstybių narių mokesčių sistemų tam, kad būtų išvengta dvigubo apmokestinimo, kuris atsiranda dėl to, kad minėtos valstybės paraleliai naudojasi savo kompetencija mokesčių srityje (šiuo klausimu žr. minėtų sprendimų *Columbus Container Services* 51 punktą ir *Block* 31 punktą).

29 Todėl vien dvigubas apmokestinimas, kurį nurodo CIBA, darant prielaidą, kad jis egzistuoja, nėra Sutartimi draudžiamas apribojimas (šiuo klausimu žr. 2008 m. gegužės 20 d. Sprendimo *Orange European Smallcap Fund,* C-194/06, Rink. p. I-3747, 42 punktą bei 2009 m. liepos 16 d. Sprendimo *Damseaux*, C-128/08, Rink. p. I-6823, 27 punktą).

30 Tačiau Europos Bendrijų Komisija tvirtina, kad PMĮ yra specialus mokestis, renkamas atsižvelgiant į darbuotojų interesą, ir yra panašus į darbdavio įmokas, nagrinėtas pagrindinėje byloje, kurioje priimtas 1999 m. lapkričio 23 d. Sprendimas *Arblade ir kt.* (C-369/96 ir C-376/96, Rink. p. I-8453).

31 To sprendimo 50 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, kad nacionalinės teisės normos, nustatančios darbdaviui, kuris yra paslaugos teikėjas Sutarties prasme, pareigą, be į įsisteigimo valstybės narės fondus mokamų darbdavio įmokų, papildomai mokėti įmokas į priimančiosios valstybės narės fondus, yra laisvės teikti paslaugas apribojimas, nes tokia kitoje valstybėje narėje įsisteigusioms įmonėms numatyta pareiga yra susijusi su papildoma administracine ir ekonomine našta bei išlaidomis, todėl šios įmonės nėra vienodoje konkurencinėje padėtyje su priimančiojoje valstybėje narėje įsisteigusiais darbdaviais, o tai jas gali atgrasyti teikti paslaugas šioje valstybėje.

32 Be to, skirtingai nuo minėtų įmokų, kurios turėjo būti mokamos už kiekvieną komandiruojamą darbuotoją jo socialinės apsaugos tikslais (žr. minėto Sprendimo *Arblade ir kt.* 48, 49 ir 80 punktus), neatrodo, kaip nurodyta šio sprendimo 22 ir 24 punktuose, kad apmokestinamosios įmonės PMĮ moka siekdamos suteikti tiesioginės naudos sau ir juo labiau savo darbuotojams, bet ji pervedama į valstybės fondą, teikiantį paramą profesinį mokymą organizuojančioms įstaigoms Vengrijoje. Todėl PMĮ, su sąlyga, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas tai patikrins, kaip nurodyta

24 punkte, negali būti prilyginama minėtame Sprendime *Arblade ir kt.* nagrinėtoms įmokoms.

33 CIBA ir Komisija taip pat nurodo du su PMĮ susijusių teisės aktų aspektus, kurie, jų manymu, riboja įsisteigimo laisvę, neatsižvelgiant į tai, ar egzistuoja, ar ne dvigubas apmokestinimas.

34 Pirma, pareiga mokėti šią įmoką susijusi su visomis įmonės, kurios registruota buveinė yra Vengrijoje, bet turinčios verslo vietų už šios valstybės narės teritorijos ribų, darbo užmokesčio išlaidomis, nors tik šios valstybės teritorijoje įdarbinti darbuotojai gali dalyvauti mokymuose, finansuojamuose iš Vengrijos darbo rinkos fondo.

35 Antra, įmonė, kurios buveinė yra Vengrijoje, bet kuri turi verslo vietų už šios valstybės narės teritorijos ribų, privalo mokėti PMĮ už darbuotojus, kurių atžvilgiu nacionalinėje teisėje nenumatytos galimybės sumažinti bendrą mokėtinos PMĮ sumą.

36 Net jei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nekelia konkretaus klausimo dėl šių dviejų pagrindinėje byloje aptariamų nacionalinės teisės aktų aspektų, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kaip nurodyta šio sprendimo 11 punkte, kad jis klausia, ar Vengrijoje buveinę turinčios bendrovės pareiga mokėti PMĮ, grindžiamą kitoje valstybėje narėje esančio šios bendrovės padalinio darbo užmokesčio išlaidomis, nepažeidžia įsisteigimo laisvės. Kadangi šie du aspektai yra reikšmingi šioje byloje, reikia juos išnagrinėti, norint pateikti tinkamą atsakymą šiam teismui.

37 Dėl argumento, kad Čekijos Respublikoje įdarbinti darbuotojai negali dalyvauti mokymuose, kurie finansuojami iš Vengrijos darbo rinkos fondo, reikia priminti, kad valstybė narė, kurioje yra įmonės registruota buveinė, jei nėra sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, turi teisę bendrai apmokestinti šią įmonę (šiuo klausimu žr. 1995 m. vasario 14 d. Sprendimo *Schumacker*, C-279/93, Rink. p. I-225, 32 punktą bei 2008 m. gegužės 15 d. Sprendimo *Lidl Belgium*, C-414/06, Rink. p. I-3601, 33 punktą).

38 Tai, kad galbūt CIBA darbuotojai, įdarbinti Čekijos Respublikoje, negali dalyvauti minėtuose mokymuose, yra tik Vengrijos Respublikos kompetencijos apmokestinimo ir išlaidų srityse pasekmė, atsižvelgiant į tai, kad, kaip nurodyta sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, PMĮ nepatenka į šio sprendimo 11 punkte nurodytos konvencijos taikymo sritį. Todėl vien ši aplinkybė negali būti įsisteigimo laisvei prieštaraujantis apribojimas.

39 Dėl bendrovės, patenkančios į 2003 m. įstatymo taikymo sritį, galimybės sumažinti bendrą mokėtinos PMĮ sumą, reikia pažymėti, kad iš CIBA ir Vengrijos vyriausybės pastabų matyti, kaip nurodyta ir šio sprendimo 7 punkte, jog tokia bendrovė šiuo tikslu gali organizuoti praktinius mokymus, sudaryti sutartį dėl savo darbuotojų mokymo ar suteikti paramą aukštojo ar profesinio mokymo įstaigos plėtrai.

40 Jeigu tokia bendrovė ėmėsi šių veiksmų, nepaisant jos pareigos mokėti PMĮ, o taip gali būti tuo atveju, kai organizuojami mokymai savo darbuotojams, galimybę išskaityti mokymų išlaidas iš bendros mokėtinos PMĮ sumos reikia laikyti lengvata.

41 Vis dėlto CIBA pastabose nurodoma, kad minėta galimybė sumažinti bendrą mokėtinos PMĮ sumą yra apibrėžta Vengrijos nacionalinėje teisėje. Per teismo posėdį tiek ši pagrindinės bylos šalis, tiek Vengrijos vyriausybė nurodė, kad taip organizuojami mokymai turi būti vykdomi Vengrijos teritorijoje. CIBA manymu, net jei darbuotojams, įdarbintiems jos padalinyje Čekijos Respublikoje, nedraužiama dalyvauti šiuose mokymuose, dėl tokio dalyvavimo būtų patiriama papildomų išlaidų, susijusių, be kita ko, su kelionės išlaidomis ir, atsižvelgiant į Vengrijos ir Čekijos mokymų skirtumus, jie nebūtų naudingi.

42 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti ankstesniuose trijuose punktuose nurodytus sistemos ypatumus bei jų praktinį poveikį. Nors dar reikia atlikti šį patikrinimą, atrodo, kad Vengrijos teisėje numatyta galimybė tokiai bendrovei, kaip antai ieškovei pagrindinėje byloje, sumažinti bendrą mokėtinos PMĮ sumą negali būti taikoma praktiškai kitoje valstybėje narėje esančioje verslo vietoje.

43 Tokiu atveju bendrovės, kurios registruota buveinė yra Vengrijoje ir kuri turi verslo vietą kitoje valstybėje narėje, padėtis šio sprendimo 40 punkte nurodytos lengvatos atžvilgiu yra mažiau palanki nei bendrovės, vykdančios veiklą tik Vengrijos teritorijoje (pagal analogiją žr. minėtų sprendimų *Lidl Belgium* 25 punktą ir *Filipika* 67 punktą).

44 Taigi tai, kad praktiškai bendrovei, kuri turi buveinę Vengrijoje, sunku pasinaudoti kitoje valstybėje narėje esančio padalinio atžvilgiu Vengrijos teisės aktuose numatytomis priemonėmis sumažinti bendrą mokėtinos PMĮ sumą, jei tai patvirtina prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, gali šią bendrovę atgrasyti pasinaudoti EB 43 ir EB 48 straipsniuose numatyta įsisteigimo laisve ir yra šios laisvės

apribojimas (pagal analogiją žr. minėto Sprendimo *Filipika* 71 punktą ir nurodytą teismų praktiką).

45 Remiantis Teisingumo Teismo praktika, Sutartimi garantuojamas pagrindines laisves suvaržanti priemonė gali būti pagrįsta, tik jeigu ji pateisinama privalomais bendrojo intereso pagrindais. Tačiau net tokiu atveju šios priemonės taikymas turi būti tinkamas užtikrinti siekiamo tikslo įgyvendinimą ir neviršyti to, kas būtina jam pasiekti (žr., be kita ko, 2008 m. spalio 16 d. Sprendimo *Renneberg*, C-527/06, Rink. p. I-7735, 81 punktą).

46 Tačiau Vengrijos vyriausybė nenurodė, o prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas neįžvelgė jokio galimo pateisinimo.

47 Bet kuriuo atveju reikia konstatuoti, kad toks apribojimas, koks nurodytas šio sprendimo 44 punkte, negali būti pateisintas būtinybe išsaugoti tokios PMĮ sistemos, kokia aptariama pagrindinėje byloje, vientisumą. Kad būtų galima remtis tokiu pateisinimu grindžiamu argumentu, Teisingumo Teismas reikalauja tiesioginio ryšio tarp atitinkamos lengvatos ir jos kompensavimo konkrečiu apmokestinimu, o tokio ryšio tiesioginis pobūdis turi būti vertinamas pagal nagrinėjamų teisės aktų tikslą (šiuo klausimu žr. 2009 m. rugsėjo 17 d. Sprendimo *Glaxo Wellcome*, C-182/08, Rink. p. I-8591, 78 punktą ir nurodytą teismo praktiką). Pagrindinėje byloje to, kad registruotą buveinę Vengrijoje turinčios bendrovės atveju atsižvelgiama į kitoje valstybėje narėje esančios verslo vietos visų darbuotojų darbo užmokestį, praktiškai nekompensuoja jokia šios įmonės galimybė pasinaudoti Vengrijos teisės aktuose numatytomis priemonėmis sumažinti bendrą mokėtinos PMĮ sumą atskaitant šioje verslo vietoje patirtas mokymosi išlaidas.

48 Be to, iš 2003 m. įstatymo 8 straipsnio 1 dalies bei Vengrijos vyriausybės pastabų matyti, kad PMĮ sistema siekiama pagerinti mokymo lygį Vengrijos darbo rinkoje. Šiuo atžvilgiu bendros mokėtinos PMĮ sumos sumažinimas atskaitant mokymosi išlaidas ne Vengrijos teritorijoje, iš tiesų galėtų sumažinti pajamas, skirtas šiam tikslui įgyvendinti. Vis dėlto toks argumentavimas yra visiškai ekonominis ir todėl pagal nusistovėjusią teismo praktiką negali būti privalomasis bendrojo intereso pagrindas (šiuo klausimu žr. 2002 m. lapkričio 21 d. Sprendimo *X ir Y*, C-436/00, Rink. p. I-10829, 50 punktą bei minėto Sprendimo *Glaxo Wellcome* 82 punktą).

49 Atsižvelgiant į tai kas pasakyta, reikia į pateiktą klausimą atsakyti taip: EB 43 ir EB 48 straipsniais draudžiami valstybės narės teisės aktai, pagal kuriuos įmonė, kurios registruota buveinė yra šioje valstybėje, privalo mokėti tokią įmoką, kaip antai PMĮ, kurios suma apskaičiuojama remiantis jos patiriamomis darbo užmokesčio išlaidomis, įskaitant susijusias su šios įmonės kitoje valstybėje narėje įsteigtu padaliniu, jei praktiškai tokiai įmonei kliudoma šio padalinio atžvilgiu pasinaudoti šiuose teisės aktuose numatytomis galimybėmis sumažinti minėtą įmoką ar turėti tokių galimybių.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

50 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 ir EB 48 straipsniais draudžiami valstybės narės teisės aktai, pagal kuriuos įmonė, kurios registruota buveinė yra šioje valstybėje, privalo mokėti tokią įmoką, kaip antai PMĮ, kurios suma apskaičiuojama remiantis jos patiriamomis darbo užmokesčio išlaidomis, įskaitant susijusias su šios įmonės kitoje valstybėje narėje įsteigtu padaliniu, jei praktiškai tokiai įmonei kliudoma šio padalinio atžvilgiu pasinaudoti šiuose teisės aktuose numatytomis galimybėmis sumažinti minėtą įmoką ar turėti tokių galimybių.

Parašai.