TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2005 m. liepos 5 d. *

Byloje C-376/03

dėl *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* (Nyderlandai) 2003 m. liepos 24 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2003 m. rugsėjo 8 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

D.

prieš

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen,

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas V. Skouris, kolegijų pirmininkai P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas ir A. Borg Barthet, teisėjai J.-P. Puissochet, R. Schintgen, N. Colneric, S. von Bahr (pranešėjas), M. Ilešič, J. Malenovský, J. Klučka ir U. Lõhmus,

* Proceso kalba: olandų..

generalinis advokatas D. Ruiz-Jarabo Colomer,
posėdžio sekretorė M.-F. Contet, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs i rašytinę proceso dalį ir įvykus 2004 m. rugsėjo 14 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— D., atstovaujamo advokatų D. M. Weber ir E. M. S. Spierts,

— l'*Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen*, atstovaujamo G. P. Soethoudt,

— Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos H. G. Sevenster ir J. G. M. van Bakel,

— Belgijos vyriausybės, atstovaujamos E. Dominkovits,

— Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos A. Tiemann,

— Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos G. de Bergues ir C. Jurgensen-Mercier,

— Suomijos vyriausybės, atstovaujamos A. Guimaraes-Purokoski,

— Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos Bethell ir K. Manji, padedant *QC* D. Wyatt,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir A. Weimar,

susipažinęs su 2004 m. spalio 26 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su EB sutarties 73b ir 73d straipsnių (dabar – EB 56 ir 58 straipsniai) aiškinimu.

2 Prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą tarp Vokietijos piliečio D. ir *Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen* (Nyderlandų mokesčių administracijos) dėl pastarosios atsisakymo suteikti jam turto mokesčiu neapmokestinamojo minimumo lengvatą.

Teisės aktai

Turto mokesčio įstatymas

3 Pagrindinėje byloje nagrinėjamų aplinkybių metu Nyderlandų Karalystėje taikomą turto mokestį reglamentavo 1964 m. gruodžio 16 d. Turto mokesčio įstatymas (*Wet op de vermogensbelasting* 1964, Stbl. 1964, p. 520, toliau – TMĮ). Tai tiesioginis turto mokestis, kurio tarifas – 8/1 000 turto vertės.

4 Pagal TMĮ 1 straipsnio redakciją, galiojusią pagrindinėje byloje nagrinėjamais mokestiniais metais, turto mokestį privalo mokėti visi Nyderlanduose gyvenantys fiziniai asmenys (apmokestinamieji rezidentai) ir fiziniai asmenys, kurie nors ir negyvena Nyderlanduose, turi turto šioje šalyje (apmokestinamieji nerezidentai).

5 Pagal šio įstatymo 3 straipsnio 1 ir 2 dalis apmokestinamiesiems rezidentams taikoma mokesčio bazė skaičiuojama atsižvelgiant į bendrą turto dydį kalendorinių metų pradžioje. Apmokestinamuoju turtu laikoma viso turto vertė, atėmus visus įsiskolinimus.

6 Pagal šio įstatymo 12 straipsnį mokestis taikomas apmokestinamųjų nerezidentų turtui, kurį jie turi Nyderlanduose kalendorinių metų pradžioje. Apmokestinamuoju

turtu laikoma Nyderlanduose esančio jų turto vertė, atėmus įsiskolinimus šioje valstybėje narėje.

7 TMĮ 14 straipsnio 2 dalyje nurodoma, kad visam apmokestinamųjų rezidentų turtui taikomas neapmokestinamasis minimumas, tačiau apmokestinamieji nerezidentai jų turtui Nyderlanduose taikomo mokesčio lengvata pasinaudoti negali.

8 Pagal šio įstatymo 14 straipsnio 3 dalį neapmokestinamojo minimumo dydis priklauso nuo to, ar apmokestinamieji rezidentai priskiriami I mokesčio klasei, kuriai priklauso nesusituokę asmenys, ar II mokesčio klasei, kuriai priklauso sutuoktiniai. Byloje nagrinėjamo apmokestinimo metu neapmokestinamojo minimumo dydis pirmiesiems buvo 193 000 guldenų, antriesiems – 241 000 guldenų.

9 2000 m. liepos 18 d. *Gerechtshof te 's-Gravenhage* priimto sprendimo pagrindu priimtu 2003 m. balandžio 18 d. Sprendimu finansų ministras nustatė, kad šis neapmokestinamasis minimumas taip pat yra taikomas apmokestinamiesiems nerezidentams, kurių ne mažiau kaip 90 % turto yra Nyderlanduose.

Sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo

10 1970 m. spalio 19 d. Belgijos Karalystės ir Nyderlandų Karalystės vyriausybės pasirašė Sutartį dėl dvigubo apmokestinimo pajamų ir turto mokesčiais išvengimo ir dėl kai kurių kitų su mokesčiais susijusių klausimų (toliau – Belgijos ir Nyderlandų sutartis).

D.

11 Šios sutarties skyriaus, susijusio su turto apmokestinimu, 23 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Turtas, kurį sudaro nekilnojamieji daiktai, <...> yra apmokestinamas tų daiktų buvimo vietos valstybėje."

12 Šios konvencijos 24 straipsnis yra skyriuje „Apsaugos nuo dvigubo apmokestinimo nuostatos". Jo 1 ir 2 dalys taikomos atitinkamai Nyderlandų ir Belgijos rezidentams. Remiantis šio straipsnio 1 dalies 1 punktu, „apmokestindami savo rezidentus Nyderlandai į mokesčio bazę gali įtraukti tokias pajamas ar turtą, kurie pagal šią sutartį apmokestinami Belgijoje". Tos pačios dalies 2 punkte nurodoma, kad tokiu atveju mokesčio lengvata taikoma atsižvelgiant į Belgijoje sumokamą mokestį bei nustatoma šios lengvatos skaičiavimo tvarka. Minėto straipsnio 2 dalyje įtvirtinamos specialiosios normos, taikomos Belgijos rezidentams, gavusiems pajamų iš Nyderlandų.

13 Belgijos ir Nyderlandų sutarties 25 straipsnio 3 dalyje „Nediskriminavimas" nurodoma:

„Vienoje iš valstybių gyvenantiems fiziniams asmenims kitoje valstybėje taikomi asmeninio pobūdžio atskaitymai, neapmokestinamieji minimumai ir nuolaidos, kurie šioje valstybėje taikomi rezidentams dėl jų padėties ar šeiminių įsipareigojimų."

Teisės normos dėl bylinėjimosi išlaidų atlyginimo

14 Pagal Pagrindinį administracinės teisės įstatymą *(Algemene Wet Bestuursrecht)* ir Sprendimą dėl bylinėjimosi išlaidų *(Besluit proceskosten bestuursrecht)* bylinėjimosi išlaidų atlyginimas nustatomas pagal fiksuotų išmokų sistemą. Už teisės specialisto atliktus veiksmus suteikiami taškai, pagal kuriuos nustatomas atlyginimo dydis. Kai kuriais atvejais galima šios sistemos netaikyti ir gauti didesnį atlyginimą.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

15 D. gyvena Vokietijoje. 1998 m. sausio 1 d. 10 % jo turto sudarė nekilnojamasis turtas Nyderlanduose, o kitas turtas buvo Vokietijoje. Remiantis TMĮ 1 straipsniu, suinteresuotasis asmuo buvo apmokestintas turto mokesčiu už 1998 m. kaip apmokestinamasis nerezidentas.

16 Nors ir neturėdamas 90 % savo turto Nyderlanduose D., remdamasis Bendrijos teise, pateikė prašymą pasinaudoti neapmokestinamuoju minimumu pagal TMĮ 14 straipsnio 2 dalį. Tačiau mokesčių inspektorius šį prašymą atmetė.

D.

17 Dėl sprendimo atmesti prašymą D. pateikė skundą *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch*, kuriame nurodė, kad toks sprendimas yra diskriminacija pagal EB 56 ir 58 straipsnius bei Belgijos ir Nyderlandų sutartį.

18 D. taip pat ginčija Nyderlandų teisės normų dėl bylinėjimosi išlaidų atlyginimo pagrįstumą, nes net jeigu jo argumentams būtų pritarta, išlaidos galėtų būti atlygintos tik iš dalies, o todėl naudotis Bendrijos teisės sistemos pripažintomis teisėmis būtų labai sunku, jei išvis įmanoma.

19 Suabejojęs dėl D. pateiktų argumentų, susijusių su Bendrijos teise, *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar Bendrijos teisė ir būtent EB 56 ir kiti straipsniai draudžia tokias teisės normas, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, kuriomis remiantis apmokestinamasis rezidentas visada turi teisę į turto mokesčiu neapmokestinamojo minimumo lengvatą, o apmokestinamasis nerezidentas neturi tokios teisės, jei didžioji jo turto dalis yra gyvenamosios vietos valstybėje (kurioje netaikomas joks turto mokestis)?

2. Jei atsakymas būtų neigiamas, ar situacija pasikeistų dėl to, kad, taikydami dvišalę sutartį, Nyderlandai panašiomis aplinkybėmis pripažįsta teisę į šį neapmokestinamąjį minimumą Belgijoje (kur taip pat nėra turto mokesčio) gyvenantiems asmenims?

3. Jei atsakymas į vieną iš pirmiau pateiktų klausimų būtų teigiamas, ar ieškovui laimėjus bylą nacionaliniame teisme dėl valstybės narės padaryto Bendrijos teisės pažeidimo Bendrijos teisei prieštarautų šioje byloje nagrinėjamos teisės normos dėl tokio proceso išlaidų atlyginimo, pagal kurias paprastai atlyginama tik dalis išlaidų?"

Dėl pirmojo klausimo

Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

20 D. teigia, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamos Nyderlandų teisės normos yra EB 56 straipsnį pažeidžianti kliūtis laisvam kapitalo judėjimui, kurios negalima pateisinti pagal EB 58 straipsnį, nes jos diskriminuoja į nekilnojamąjį turtą Nyderlanduose investuojančius nerezidentus. Dėl to apskaičiuojant turto mokestį tik rezidentai gali pasinaudoti neapmokestinamuoju minimumu tokio paties šioje valstybėje narėje turimo turto atžvilgiu.

21 Remiantis Teisingumo Teismo praktika (1995 m. vasario 14 d. Sprendimas *Schumacker*, C-279/93, Rink. p. I-225) nėra jokių objektyvių aplinkybių, galinčių pateisinti skirtingą požiūrį į šias dvi apmokestinamų asmenų grupes. Aplinkybė, kad nerezidentams turto mokestis taikomas ribotai, tai yra tik jų turtui, esančiam Nyderlanduose, o rezidentams šis mokestis neribotai taikomas visam turtui, negali būti laikoma objektyviu skirtumu. Šį skirtumą galima paaiškinti ribota valstybių narių kompetencija mokesčių srityje.

22 D. taip pat pažymi, kad reikia atskirti turto mokestį nuo pajamų mokesčio, su kuriuo buvo susijęs pirmiau minėtas sprendimas *Schumacker* byloje. Pajamų mokesčio srityje taikomi sprendimai ne visada gali būti pritaikyti turto mokesčiui. Turto, priešingai nei pajamų, mokesčio atveju nėra svarbu, kad pagrindinė apmokestinamojo asmens turto dalis būtų jo gyvenamosios vietos valstybėje.

23 Nyderlandų, Belgijos, Vokietijos bei Prancūzijos vyriausybės ir Europos Bendrijų Komisija teigia atvirkščiai, kad rezidentai ir nerezidentai tiesioginių mokesčių srityje paprastai nėra panašioje padėtyje ir D. ginčijamas skirtingas požiūris neprieštarauja Sutarties nuostatoms.

Teismo atsakymas

24 Pirmiausia reikia priminti, kad D. investicijos į nekilnojamąjį turtą Nyderlanduose yra kapitalo judėjimas pagal 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvos 88/361/EEB

dėl Sutarties 67 straipsnio (panaikintas Amsterdamo sutartimi) įgyvendinimo (OL L 178, p. 5) 1 straipsnį ir direktyvos 1 priede esančią kapitalo judėjimų nomenklatūrą. Į šią nomenklatūrą ir toliau atsižvelgiama nustatant kapitalo judėjimo sąvoką (žr. 2003 m. rugsėjo 23 d. Sprendimo *Ospelt et Schlössle Weissenberg*, C-452/01, Rink. p. I-9743, 7 punktą). Tokios investicijos priklauso EB 56 ir kituose straipsniuose įtvirtintų nuostatų dėl laisvo kapitalo judėjimo taikymo sričiai.

25 EB 56 straipsniu draudžiami kapitalo judėjimo apribojimai, išskyrus EB 58 straipsnyje nurodytas išimtis. Remiantis šio straipsnio 1 ir 3 dalimis valstybės narės savo mokesčių įstatymuose gali numatyti skirtumą tarp apmokestinamųjų rezidentų ir apmokestinamųjų nerezidentų, jei toks skirtumas nėra savavališkas diskriminavimas ar paslėptas laisvo kapitalo judėjimo apribojimas.

26 Tiesioginių mokesčių atveju Teisingumo Teismas yra pripažinęs, kad rezidentų padėtis paprastai neprilygsta nerezidentų padėčiai (pirmiau minėto sprendimo *Schumacker* 31 punktas).

27 Dėl pajamų mokesčio Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad rezidento situacija skiriasi nuo nerezidento, nes didžioji jo pajamų dalis paprastai gaunama jo gyvenamosios vietos valstybėje. Be to, ši valstybė dažniausiai turi visą informaciją, kurios reikia norint įvertinti bendrąjį mokesčio mokėtojo mokumą, atsižvelgiant į jo asmeninę ir šeiminę padėtį (pirmiau minėto sprendimo *Schumacker* 33 punktas).

28 Teisingumo Teismas yra konstatavęs, kad valstybės narės sprendimas nesuteikti nerezidentui kai kurių rezidentams suteikiamų mokesčių lengvatų paprastai nėra diskriminacija, nes šių dviejų mokesčių subjektų grupių padėtis nėra panaši.

29 Vis dėlto Teisingumo Teismas pripažino, kad situacija pasikeičia, jei savo gyvenamosios vietos valstybėje nerezidentas reikšmingų pajamų negauna, o pagrindines apmokestinamąsias pajamas gauna iš veiklos, kurią jis vykdo darbo vietos valstybėje, dėl ko gyvenamosios vietos valstybė negali jam suteikti lengvatų, taikomų atsižvelgiant į asmeninę ar šeiminę padėtį. Taigi tarp tokio nerezidento ir panašų darbą dirbančio rezidento nėra jokių objektyvių skirtumų, galinčių pateisinti skirtingą požiūrį, apmokestinimo tikslais vertinant mokesčių mokėtojo asmeninę ir šeiminę padėtį (žr., *inter alia*, pirmiau minėto sprendimo *Schumacker* 36 ir 37 punktus ir 2004 m. liepos 1 d. Sprendimo *Wallentin*, C-169/03, Rink. p. I-6443, 17 punktą).

30 Taigi Teisingumo Teismas leido valstybei narei taikyti lengvatą tik tiems nerezidentams, kurių mažiausiai 90 % bendrųjų pajamų yra apmokestinamos šioje valstybėje (1999 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Gschwind*, C-391/97, Rink. p. I-5451, 32 punktas).

31 Turto mokesčio subjekto padėtis daugeliu atžvilgių yra panaši į pajamų mokesčio subjekto padėtį.

32 Pirmiausia turto ir pajamų mokesčiai yra tiesioginiai mokesčiai, nustatyti atsižvelgiant į apmokestinamojo asmens mokumą. Turto mokestis dažnai yra laikomas pajamų mokesčio priedu, kuriuo apmokestinamas kapitalas.

33 Be to, turto mokesčiu apmokestinamasis asmuo didžiąją savo turto dalį dažniausiai turi savo gyvenamosios vietos valstybėje. Teisingumo Teismas taip pat yra konstatavęs, kad ši valstybė narė dažniausiai yra pagrindinė subjekto asmeninių ir turtinių interesų vieta (žr. 2003 m. birželio 12 d. Sprendimo *Gerritse* C-234/01, Rink. p. I-5933, 43 punktą).

34 Todėl reikia nustatyti, ar turto mokesčio atveju rezidento padėtis dažniausiai neprilygsta nerezidento padėčiai, kaip yra pajamų mokesčio atveju.

35 Šiuo atžvilgiu reikia išnagrinėti piliečio D., turinčio 90 % turto savo gyvenamosios vietos valstybėje ir 10 % kitoje valstybėje narėje, kurioje galioja tokios turto mokestį reglamentuojančios teisės normos, kaip Nyderlanduose, padėtį. Minėtoje kitoje valstybėje narėje, netaikant jokio neapmokestinamojo minimumo, apmokestinamas joje esantis šio asmens turtas, sudarantis 10 % viso turto. Šios valstybės narės rezidentams mokestis apskaičiuojamas atsižvelgus į bet kur, o ne vien šioje valstybėje, esantį jų turtą ir pritaikius neapmokestinamąjį minimumą.

36 Reikia konstatuoti, kad šis neapmokestinamasis minimumas, skirtas užtikrinti, jog turto mokesčiu nebūtų apmokestinama bent dalis viso mokesčio mokėtojo turto, yra prasmingas tik tuomet, kai apmokestinamas visas suinteresuotojo asmens turtas. Dėl šios priežasties nerezidentai, kurie šioje valstybėje moka mokestį tik nuo turto dalies, paprastai negali pasinaudoti minėtu neapmokestinamuoju minimumu.

37 Turto, kaip ir pajamų, mokesčio atveju taip pat reikia atsižvelgti į tai, kad nerezidento padėtis skiriasi nuo rezidento, nes ne vien didžioji pajamų dalis, bet ir

didžioji turto dalis dažniausiai yra jo gyvenamosios vietos valstybėje. Dėl to ši valstybė narė geriausiai gali atsižvelgti į bendrąjį rezidento mokumą, prireikus taikydama jam savo teisės aktuose numatytus neapmokestinamuosius minimumus.

38 Galima daryti išvadą, kad tik nedidelę savo turto dalį kitoje nei jo gyvenamosios vietos valstybėje narėje turintis apmokestinamasis asmuo paprastai nėra panašioje padėtyje kaip šios valstybės narės rezidentai, todėl kompetentingų institucijų atsisakymas jam taikyti neapmokestinamąjį minimumą, kuris taikomas rezidentams, nėra jo diskriminacija.

39 Vis dėlto D. teigia, kad aplinkybė, jog suinteresuotojo asmens gyvenamosios vietos valstybės narės teisė nenumato turto mokesčio, leistų daryti išvadą, kad nė vienoje susijusioje valstybėje narėje neapmokestinamojo minimumo taikymo tikslu nėra atsižvelgiama į suinteresuotojo asmens asmeninę ir šeiminę padėtį, o tokia situacija prilygsta jo diskriminacijai. Suinteresuotasis asmuo tvirtina, kad Nyderlanduose rezidentams taikant neapmokestinamąjį minimumą yra atsižvelgiama į jų asmeninę ir šeiminę padėtį, nes šio neapmokestinamojo minimumo dydis priklauso nuo konkretaus mokesčio mokėtojo šeiminės padėties. D. teigia, kad siekiant išvengti situacijos, kai jam taikomas nepalankesnis režimas nei nustatytas Nyderlandų rezidentams, ši valstybė narė turėtų suteikti jam tokias pačias lengvatas, kuriomis naudojasi rezidentai.

40 Šiam argumentui pritarti negalima.

41 Iš tikrųjų rezidentams ir nerezidentams numatyta skirtinga tvarka valstybėje narėje, kurioje suinteresuotasis asmuo turi tik 10% savo turto, bei šiuo atveju apmokestinamojo minimumo netaikymas gali būti paaiškinami tuo, kad suintere-

suotasis asmuo toje valstybėje turi tik nedidelę savo turto dalį ir todėl jo padėtis neprilygsta rezidentų padėčiai. Tai, kad suinteresuotojo asmens gyvenamosios vietos valstybė atsisakė turto mokesčio, šiuo atveju nėra svarbu. Kol suinteresuotasis asmuo pagrindinį savo turtą turi gyvenamosios vietos valstybėje, valstybė narė, kurioje jis turi tik turto dalį, neprivalo jam numatyti tokių pačių lengvatų kaip rezidentams.

42 Reikia pridurti, kad aplinkybės pagrindinėje byloje skiriasi nuo pirmiau minėto sprendimo *Wallentin* byloje aplinkybių, nes F. W. Wallentin iš tėvų gauta priemoka būtiniems poreikiams bei iš Vokietijos gauta paramos stipendija pagal Vokietijos mokesčių teisę nebuvo laikomos apmokestinamomis pajamomis. Dėl to F. W. Wallentin Vokietijoje gauti pinigai ir toje pačioje valstybėje turimas D. turtas negali būti laikomi panašiais nustatant, ar D. turi teisę pasinaudoti Nyderlandų teisės normų numatytu neapmokestinamuoju minimumu apmokestinant šioje valstybėje jo turimą turtą.

43 Taigi į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad EB 56 ir EB 58 straipsniai nedraudžia teisės normų, kuriomis remdamasi valstybė narė apmokestinamiesiems nerezidentams, kurių pagrindinė turto dalis yra jų gyvenamosios vietos valstybėje, atsisako suteikti šios valstybės apmokestinamiesiems rezidentams taikomo neapmokestinamojo minimumo lengvatą.

Dėl antrojo klausimo

Pirminės pastabos

44 Antrasis klausimas susijęs su Belgijos ir Nyderlandų sutarties taikymu, atsižvelgiant į EB sutartyje įtvirtintas nuostatas, draudžiančias diskriminaciją laisvo kapitalo

judėjimo srityje. Remiantis Belgijos ir Nyderlandų sutarties 25 straipsnio 3 dalimi, kuri taikoma abiem susitariančiosioms valstybėms narėms, Belgijoje gyvenantis fizinis asmuo Nyderlanduose gali pasinaudoti neapmokestinamaisiais minimumais ir kitomis lengvatomis, kuriuos ši valstybė taiko savo rezidentams.

45 Dėl to tokioje pačioje situacijoje kaip D. esantis Belgijos rezidentas, turėdamas Nyderlanduose nekilnojamojo turto, sudarančio ne daugiau kaip 10 % viso jo turto, priešingai nei D., galėtų pasinaudoti Nyderlandų Karalystės savo rezidentams taikomu turto mokesčiu neapmokestinamuoju minimumu.

46 Prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas antrąjį klausimą pateikia siekdamas išsiaiškinti, ar tokia skirtinga Belgijos rezidento ir Vokietijos rezidento padėtis neprieštarauja EB sutarčiai. Teismas iš esmės klausia, ar yra pažeidžiami EB 56 ir EB 58 straipsniai, jei taikydama dvišalę sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo valstybė narė suteikia teisę pasinaudoti savo rezidentams taikomu neapmokestinamuoju minimumu tik kitos susitariančios valstybės narės rezidentams, nesuteikdama šios teisės kitų valstybių narių rezidentams.

Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

47 D. teigia, kad dėl Belgijos ir Nyderlandų sutarties taikymo atsirandantis skirtumas tarp jo ir tokioje pačioje padėtyje atsidūrusio Belgijos rezidento yra EB sutartimi draudžiama diskriminacija. Viena vertus, nors Teisingumo Teismas yra pripažinęs, kad skirtingas požiūris į Bendrijos piliečius dėl kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimo yra teisėtas, neapmokestinamojo minimumo taikymas vien Belgijos rezidentams nėra šio pasidalijimo rezultatas. Kita vertus, Nyderlandų Karalystės

Belgijos rezidentams taikoma tvarka taip pat neatitinka Belgijos Karalystės Nyderlandų rezidentams taikomos tvarkos, nes pastarojoje valstybėje turto mokesčio nebėra ir todėl joks neapmokestinamasis minimumas jos teritorijoje nekilnojamojo turto turintiems Nyderlandų rezidentams netaikomas.

48 Pastabas pateikusios vyriausybės bei Komisija teigia atvirkščiai, kad skirtinga tokio asmens, koks yra D., ir Belgijos rezidento padėtis nėra diskriminacija. Jos tvirtina, kad pagal EB sutartį valstybė narė, dvišalės sutarties šalis, neprivalo kitos sutarties šalies rezidentams suteikiamų privalumų taikymo išplėsti visiems Bendrijos rezidentams. Minėtos vyriausybės ir Komisija nurodo, kad dvišalėje sutartyje numatytų privalumų taikymas visiems Bendrijos rezidentams sukeltų teisinį neapibrėžtumą ir pavojų galiojančių bei ateityje sudarytų dvišalių sutarčių taikymui.

Teisingumo Teismo atsakymas

49 Reikia priminti, kad remiantis EB 293 straipsniu valstybės narės prireikus veda tarpusavio derybas, jog savo nacionaliniams subjektams užtikrintų dvigubo apmokestinimo panaikinimą Bendrijoje.

50 Teisingumo Teismas 1998 m. gegužės 12 d. Sprendime *Gilly* (C-336/96, Rink. p. I-2793, 23 punktas) konstatavo, kad, išskyrus Konvenciją 90/436/EEB dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuotų įmonių pelną (OL L 225, 1990, p. 10), nebuvo priimta jokia Bendrijos suvienodinimo ar derinimo priemonė, kuria siekiama panaikinti dvigubą apmokestinimą, o valstybės narės šioje srityje nesudarė jokios daugiašalės sutarties pagal EB 293 straipsnį.

D.

51 Nesant kitų Bendrijos priemonių ar visose valstybėse narėse taikomų sutarčių, tarp valstybių narių buvo sudaryta daug dvišalių sutarčių.

52 Teisingumo Teismas jau yra nurodęs, kad valstybės narės, siekdamos pasidalyti kompetenciją mokesčių srityje, gali šiomis sutartimis nustatyti priskyrimo požymius (žr. 1999 m. rugsėjo 21 d. Sprendimo *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, Rink. p. I-6161, 57 punktą). Teisingumo Teismas taip pat yra pripažinęs, kad dėl tokio pasidalijimo dvišalę sutartį sudariusių valstybių piliečiams taikoma skirtinga tvarka nėra laikoma EB 39 straipsnį pažeidžiančia diskriminacija (žr. pirmiau minėto sprendimo *Gilly* 30 punktą).

53 Vis dėlto pagrindinėje byloje ne nagrinėjamos kompetencijos mokesčių klausimais pasidalijimo pasekmės sutartį sudariusių valstybių narių piliečiams ar rezidentams, o bandoma palyginti valstybės, kuri nėra tokios sutarties šalis, rezidento ir asmens, kuriam ši sutartis yra taikoma, padėtį.

54 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad dvišalė sutartis mokesčių klausimais taikoma tik joje nurodytiems fiziniams ar juridiniams asmenims.

55 Vis dėlto galimi atvejai, kai dvišalėje sutartyje įtvirtinti privalumai gali būti taikomi ir valstybės narės, kuri nėra šios sutarties šalis, rezidentui.

56 Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad valstybei narei ir trečiajai valstybei sudarius sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, nacionalinio režimo principas įpareigoja sutartį sudariusią valstybę narę taikyti užsienio bendrovių padaliniams visus sutartyje numatytus privalumus tokiomis pačiomis sąlygomis kaip ir vietos bendrovėms (žr. minėto sprendimo *Saint-GobainZN* 59 punktą).

57 Tokiu atveju turinčio nuolatinę buveinę valstybėje narėje mokesčio mokėtojo nerezidento padėtis prilygsta tos valstybės mokesčio mokėtojo rezidento padėčiai.

58 Vis dėlto svarbu priminti, kad prašymą dėl prejudicinio sprendimo priėmimo pateikusio teismo antrasis klausimas remiasi prielaida, jog nerezidento, šiuo atveju D., padėtis neprilygsta Nyderlandų rezidento padėčiai. Klausimu siekiama išsiaiškinti, ar D. padėtį galima prilyginti kito nerezidento, besinaudojančio ypatingu statusu pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, padėčiai.

59 Panaši tvarka, taikoma tokiam Vokietijoje gyvenančiam mokesčio mokėtojui, koks yra D., ir Belgijoje gyvenančiam mokesčio mokėtojui dėl turto mokesčio Nyderlanduose, leidžia daryti išvadą, kad šie du mokesčio mokėtojai yra tokioje pačioje padėtyje.

60 Tačiau reikia priminti, kad siekiant išvengti tų pačių pajamų ir turto apmokestinimo ir Nyderlanduose, ir Belgijoje, Belgijos ir Nyderlandų sutarties 24 straipsnyje numatytas kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimas tarp šių valstybių narių, o 25 straipsnio 3 dalyje nurodoma, kad vienoje iš šių valstybių gyvenantys fiziniai asmenys kitoje valstybėje naudojasi asmeninio pobūdžio atskaitomis, kurias ši valstybė taiko savo rezidentams.

61 Tai, kad dvišalės teisės ir pareigos taikomos tik abiejų sutartį sudariusių valstybių narių rezidentams, yra dvišalėms sutartims dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo būdinga ypatybė. Todėl Belgijoje gyvenančio mokesčio mokėtojo padėtis dėl Nyderlanduose esančio nekilnojamojo turto apmokestinimo turto mokesčiu nėra tokia pati kaip ne Belgijoje gyvenančio mokesčio mokėtojo.

62 Belgijos ir Nyderlandų sutarties 25 straipsnio 3 dalyje įtvirtinta taisyklė turėtų būti analizuojama ne kaip su likusia sutarties dalimi nesusijęs privalumas, tačiau kaip sudėtinė jos dalis, prisidedanti prie bendrosios jos pusiausvyros.

63 Atsižvelgiant į pirmiau išdėstytas aplinkybes, į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad EB 56 ir EB 58 straipsniai nedraudžia to, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama dvišalės sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo nuostata šios bylos aplinkybėmis nėra taikoma valstybės narės, kuri nėra šios sutarties šalis, rezidentui.

Dėl trečiojo klausimo

64 Kadangi atsakymo į trečiąjį klausimą buvo prašoma tik tuomet, jei bent į vieną iš pirmųjų dviejų klausimų būtų atsakyta teigiamai, atsakyti į jį nebereikia.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

65 Kadangi šis procesas pagrindinėms bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo 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 (didžioji kolegija) nusprendžia:

1. **EB 56 ir EB 58 straipsniai nedraudžia teisės normų, kuriomis remdamasi valstybė narė apmokestinamiesiems nerezidentams, kurių pagrindinė turto dalis yra jų gyvenamosios vietos valstybėje, atsisako suteikti šios valstybės apmokestinamiesiems rezidentams taikomo neapmokestinamojo minimumo lengvatą.**

2. **EB 56 ir EB 58 straipsniai nedraudžia to, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama dvišalės sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo nuostata šios bylos aplinkybėmis nėra taikoma valstybės narės, kuri nėra šios sutarties šalis, rezidentui.**

Parašai.