

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. gruodžio 12 d.(\*)

„?sisteigimo laisv? – Vienodas poži?ris – Pajam? mokestis – Teis?s aktai d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo – Kitoje nei gyvenamosios vietos valstyb?je gautos pajamos – Gyvenamosios vietos valstyb?je taikomas neapmokestinimo metodas su progresyvumo išlyga – Atsižvelgimas iš dalies ? asmenin? ir šeimini? pad?t? – Kai kuri? mokes?io lengvat? d?l darbuotojo asmenin?s ir šeimini?s pad?ties praradimas“

Byloje C?303/12

d?l *tribunal de première instance de Liège* (Belgija) 2012 m. geguž?s 31 d. sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2012 m. birželio 21 d., pagal SESV 267 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

**Guido Imfeld,**

**Nathalie Garcet**

prieš

**État belge,**

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas T. von Danwitz, teis?jai E. Juhász, A. Rosas (praneš?jas), D. Šváby ir C. Vajda,

generalinis advokatas P. Cruz Villalón,

pos?džio sekretorius V. Tourrès, administratorius,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2013 m. balandžio 22 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

- Imfeld ir Garcet, atstovaujam? advokat? M. Levaux ir M. Gustin,
- Belgijos vyriausyb?s, atstovaujamos M. Jacobs ir J.-C. Halleux,
- Estijos vyriausyb?s, atstovaujamos M. Linntam,
- Europos Komisijos, atstovaujamos F. Dintilhac ir W. Mölls,

susipažin?s su 2013 m. birželio 13 d. pos?dyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

**Sprendim?**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 49 straipsnio išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant G. Imfeld ir N. Garcet, Belgijoje gyvenančių poros, ir *État belge* ginčą dėl to, kad apskaičiuojant jų bendrą mokestį Belgijoje atsižvelgta į G. Imfeld kitoje valstybėje narėje gautas pajamas, kurios atleistos nuo mokesčio Belgijoje, tačiau naudojamos kaip pagrindas suteikti mokesčio lengvatas dėl asmeninys ir šeiminiškas padėtis, dėl ko jie prarado dalį lengvatų, kurias turėtų teisę, jei šias pajamas nebūtų atsižvelgta.

## Teisinis pagrindas

### 1967 m. sutartis

3 1967 m. balandžio 11 d. Briuselyje pasirašytos Belgijos Karalystės ir Vokietijos Federacinės Respublikos sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ir kai kurių kitų klausimų pajamų bei turto mokesčių srityje, įskaitant patentų ir žemės mokesčius (*Moniteur belge*, 1969 m. liepos 30 d., toliau – 1967 m. sutartis), 14 straipsnyje „Laisvosios profesijos“ nustatyta:

„1. Pajamos, kurias Susitarančiosios valstybės rezidentas gauna iš laisvosios profesijos ar kitos panašaus pobūdžio savarankiškos veiklos, apmokestinamos tik šioje valstybėje, jei šis rezidentas prastai neturi kitoje valstybėje nuolatinės bazės tokiai veiklai vykdyti. Jei jis turi tokią bazę, pajamos apmokestinamos kitoje valstybėje, tačiau tik tiek, kiek jos priskiriamos veiklai, vykdomai per šią nuolatinę bazę.

2. Švoka „laisvosios profesijos“ visų pirma apima savarankišką <...> gydytoją, advokatą, inžinierių, architektą, stomatologą ir buhalterio veiklą.“

4 1967 m. sutarties 23 straipsnio 2 dalies 1 punkte, be kita ko, numatyta, kad Vokietijoje gautos pajamos, kurios apmokestinamos šioje valstybėje pagal šią sutartį, atleidžiamos nuo mokesčio Belgijoje. Tačiau toje pačioje nuostatoje patikslinta, kad šis atleidimas nuo mokesčio neapriboja Belgijos Karalystės teisės nustatant mokesčių tarifą atsižvelgti į pajamas, kurios taip neapmokestinamos.

### Belgijos teisė

5 Pagal Pajamų mokesčio kodekso (*Moniteur belge*, 1992 m. liepos 30 d.) redakcijos, galiojusios klostantis pagrindinis bylos aplinkybės (toliau – 1992 m. CIR), 126 straipsnio 1 ir 2 dalis:

„1. Kad ir koks būtų sutuoktinio turto režimas, sutuoktinio pajamos ne iš profesinės veiklos sudedamos su to sutuoktinio pajamomis iš profesinės veiklos, kuris jų gauna daugiau.

2. Mokestis apskaičiuojamas abiejų sutuoktinių vardu.“

6 1992 m. CIR 131 straipsnyje kiekvienam mokesčių mokėtojui nustatyta pajamų dalis, atleidžiama nuo mokesčio. Remiantis 1992 m. CIR 132 straipsniu, ši atleidžiama nuo mokesčio dalis padidinama, kai mokesčių mokėtojas turi išlaikomą asmenį.

7 Kai mokestis apskaičiuojamas sutuoktinio vardu, toks padidėjimas, remiantis 1992 m. CIR 134 straipsnio 1 dalies antra pastraipa, pirmiausia atskaitomas iš sutuoktinio, kurio pajamos iš profesinės veiklos yra didesnės, pajamų dalies. Taigi 1992 m. CIR 134 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Nuo mokesčio atleidžiamą pajamų dalis apskaičiuojama kiekvienam mokesčių mokėtojui ir apima

vis? bazin? sum?, kuri gali b?ti padidinta, ir 132 bei 133 straipsniuose nurodytas papildomas pajamas.

Kai apskai?iuojamas bendras mokestis, 132 straipsnyje nurodyti priedai atskaitomi iš mokes?io mok?tojo, kurio apmokestinamosios pajamos yra didesn?s, pajam?. <...>“

8 1992 m. CIR 155 straipsnyje nustatyta:

„Apskai?iuojant mokest?, atsižvelgiama ? pagal tarptautines sutartis d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo neapmokestinamas pajamas, ta?iau jis proporcingai sumažinamas pagal neapmokestinam? pajam? dal? visose pajamose.

Ta pati tvarka taikoma:

– pajamoms, neapmokestinamoms pagal kitas tarptautines sutartis ar susitarimus, jeigu juose numatyta progresyvumo išlygos s?lyga;

<...>

Kai skai?iuojamas bendras mokestis, sumažinimas apskai?iuojamas kiekvienam mokes?io mok?tojui, atsižvelgiant ? visas jo gryn?sias pajamas.“

9 Be to, pri?mus 2002 m. gruodžio 12 d. Sprendim? *de Groot* (C?385/00, Rink. p. I?11819), 2008 m. kovo 12 d. Belgijos Karalyst? išleido Aplinkrašt? Nr. Ci.RH.331/575.420, kuriame papildomai prie 1992 m. CIR numatyto sumažinimo numatytas mokes?io sumažinimas pagal tarptautin? sutart? neapmokestinamoms pajamoms (toliau – 2008 m. aplinkraštis).

10 Šiame aplinkraštyje nurodyta:

„1. Belgijos mokes?io sistemoje mokes?io lengvatos d?l asmenin?s ir šeimnin?s mokes?io mok?tojo pad?ties <...> taikomos tiek d?l Belgijoje, tiek d?l užsienyje gaut? pajam?. Jeigu užsienyje nebuvo atsižvelgta ? atitinkam? šeimnin? ar asmenin? pad?t?, dalis ši? lengvat? prarandama.

Nyderlandai taiko panaš? kaip Belgijoje neapmokestinimo metod? su progresyvumo išlyga. Ta?iau [min?tame Sprendime *de Groot* Teisingumo Teismas] nusprend?, kad toks veikimo b?das prieštaravo teis?s normoms laisvo asmen? jud?jimo [Europos S?jungoje] srityje.

Europos Komisija paragino Belgij? suderinti savo mokes?io teis?s nuostatas, susijusias su neapmokestinimo metodo su progresyvumo išlyga taikymu <...>, su [EB] 18, 39, 43 ir 56 straipsniuose <...> nustatytais ?pareigojimais.

Buvo pasirinktas toks sprendimas: tuo atveju, kai užsienyje nebuvo atsižvelgta ? mokes?io mok?tojo asmenin? ir šeimnin? pad?t?, mokes?io sumažinimas pajamoms, gautoms užsienyje, bus suteiktas papildomai prie [1992 m.] CIR 155 straipsnyje numatyto sumažinimo.

<...>

3. Pajamos, kurios neapmokestinamos pagal sutart?, gali b?ti papildomai sumažinamos tik šiomis s?lygomis:

– mokes?io mok?tojas pagal sutart? neapmokestinamas pajamas gavo vienoje ar keliose [Europos ekonomin?s erdv?s (EEE)] valstyb?se nar?se,

– ? mokes?io mok?tojo asmenin? ar šeimnin? pad?t? neatsižvelgta apskai?iuojant

atitinkamose valstybės mokėtinis mokestis nuo pajamų, kurios atleistos nuo mokesčių Belgijoje,

– mokesčių mokėtojas negalėjo Belgijoje visiškai pasinaudoti mokesčių lengvatomis dėl šeiminių ar asmeninių padėties,

– Belgijoje mokėtinas mokestis, padidintas užsienyje mokėtinu mokesčiu, yra didesnis nei mokestis, kuris būtų buvęs mokėtinas, jeigu pajamos būtų gautos tik iš šaltinio Belgijoje ir su jomis susiję mokesčiai būtų buvę mokėtini Belgijoje.

4. Mokesčių mokėtojas, kuris prašo suteikti papildomą sumažinimą, turi pateikti įrodymą, kad atitinka reikalaujamas sąlygas.“

## **Pagrindinės bylos**

11 G. Imfeld, Vokietijos pilietis, ir N. Garcet, Belgijos pilietis, yra susituokę, turi du vaikus ir gyvena Belgijoje. Nors pagal nacionalinės teisės normas sutuoktiniai iš esmės būtų apmokestinami bendrai, už 2003 ir 2004 mokestinius metus jie atskirai deklaravo pajamas Belgijoje ir nenurodė, kad yra susituokę.

12 G. Imfeld, vykdomasis advokato veiklų Vokietijoje, kur gauna visas savo pajamas, Belgijoje nenurodė jokių apmokestinamųjų pajamų ir jokio išlaikomo asmens. Tačiau N. Garcet, kuri pagal darbo sutartį dirba Belgijoje, deklaravo hipotekos palūkanas ir du išlaikomus vaikus bei jų priežiūros išlaidas.

13 Dėl minėtų deklaracijų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme pradėtos trys bylos, kurias nagrinėdamas jis pateikė Teisingumo Teismui prašymą priimti prejudicinį sprendimą.

### *Bylos, susijusios su 2003 mokestiniais metais*

14 2004 m. balandžio 5 d. Belgijos mokesčių administratorius iš pradžių apskaičiavo 2003 mokestinį metą mokestį tik N. Garcet.

15 Tačiau 2004 m. lapkričio 16 d. minėtas administratorius konstatavo, kad N. Garcet negalėjo būti laikoma neištekėjusia, todėl išsiuntė tikslinamąjį pranešimą; juo pranešė apie bendrą ieškovų pagrindinėje byloje apmokestinimą ir naujo mokesčio apskaičiavimą remiantis N. Garcet deklaruotomis pajamomis ir G. Imfeld Vokietijoje gautomis savarankiškos veiklos pajamomis.

16 2004 m. gruodžio 9 d. rašte ieškovai pagrindinėje byloje pažymėjo, kad nesutinka su nurodytu perskaičiavimu, prieštarauja dėl jo abiejų vardų nustatyto mokėtino mokesčio apskaičiavimo ir reikalauja, kad šis mokestis būtų apskaičiuotas atskirai, siekiant užtikrinti teisėtumo laisvę ir faktinę bei visišką G. Imfeld Vokietijoje gautų pajamų neapmokestinimą.

17 2004 m. gruodžio 13 d. mokesčių administratorius pranešė ieškovams pagrindinėje byloje apie sprendimą dėl apmokestinimo ir nurodė, kad G. Imfeld Vokietijoje gautos pajamos bus visiškai neapmokestinamos, tačiau bendrai apmokestinant reikia atsižvelgti į vaikų priežiūros išlaidas, nuo mokesčio atleisti pajamų dalį ir sumažinimą kompensuojamosioms pajamoms.

18 2005 m. vasario 10 d. apskaičiuotas mokestis už 2003 mokestinius metus vien N. Garcet vardu remiantis iki nulio sumažintomis pajamomis, dėl kurio 2005 m. kovo 9 d. ieškovai pagrindinėje byloje pateikė skundą.

19 2005 m. liepos 11 d. *Directeur régional des contributions directes de Liège* (Lježo regiono tiesioginio mokesčių direktorius) (Belgija) sprendimu atmetus šį skundą, 2005 m. rugsėjo 29 d.

ieškovai pagrindinėje byloje apskundęs šį sprendimą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.

20 2005 m. spalio 13 d. bendrai apskundžiutas mokestis už 2003 mokestinius metus ieškovas pagrindinėje byloje vardu, dėl kurio 2006 m. sausio 13 d. jį pateiktas skundas.

21 2006 m. kovo 7 d. *Directeur régional des contributions directes de Liège* sprendimu atmetus šį skundą, 2006 m. kovo 31 d. ieškovai pagrindinėje byloje apskundęs šį sprendimą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.

*Byla, susijusi su 2004 mokestiniais metais*

22 2005 m. birželio 24 d. bendrai apskundžiutas mokestis už 2004 mokestinius metus ieškovas pagrindinėje byloje vardu, dėl kurio 2005 m. rugsėjo 15 d. jį pateiktas skundas.

23 2005 m. spalio 19 d. *Directeur régional des contributions directes de Liège* sprendimu atmetus šį skundą, 2005 m. lapkričio 21 d. ieškovai pagrindinėje byloje apskundęs šį sprendimą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.

*G. Imfeld Vokietijoje gautą pajamą apmokestinimas*

24 Pagal 1967 m. sutartį G. Imfeld Vokietijoje gautos pajamos buvo apmokestintos šioje valstybėje narėje. Iš atsakymo Teisingumo Teismo raštu pateiktas klausimas matyti, kad mokėdamas pajamų mokestį Vokietijoje jis pasinaudojo lengvata dėl išlaikomo vaiko, pagal kurią pajamų dalis atleidžiama nuo mokesčio (*Freibetrag für Kinder*).

25 G. Imfeld buvo apmokestintas atskirai, t. y. neturint galimybės pasinaudoti *Ehegattensplitting* režimu – bendro apmokestinimo tvarka, kuria pagal Pajamų mokesčio įstatymo (*Einkommensteuergesetz*) 1a straipsnio 1 dalies 2 punktą gali pasinaudoti susituokę ir negyvenantys skyrium mokesčiai mokytojai, apmokestinami Vokietijoje, bet gyvenantys kitoje valstybėje narėje. Iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą ir Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad, kalbant apie 2003 mokestinius metus, Vokietijos mokesčių institucijos neleido G. Imfeld pasinaudoti šia apmokestinimo tvarka.

26 G. Imfeld skundas, pateiktas dėl šio sprendimo neleisti pasinaudoti apmokestinimo tvarka, 2007 m. liepos 25 d. *Finanzgericht Köln* (Vokietija) sprendimu buvo atmestas, nes, pirma, jo pajamos, apmokestinamos Vokietijoje, buvo mažesnės negu 90 % bendrą šeimos pajamą ir, antra, jo sutuoktinės pajamos viršijo Vokietijos mokesčių teisės aktuose numatytas absoliutų 12 372 EUR ribą ir santykinę 10 % visame pasaulyje gautą pajamų ribą. *Finanzgericht Köln*, be kita ko, pabrėžė, kad Teisingumo Teismas patvirtino minėtas ribas 1999 m. rugsėjo 14 d. Sprendime *Gschwind* (C-391/97, Rink. p. I-5451, 32 punktas).

27 Ieškovo pagrindinėje byloje apeliacinis skundas, pateiktas dėl šio sprendimo, 2007 m. gruodžio 17 d. *Bundesfinanzhof* (Vokietija) sprendimu buvo atmestas.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo analizė ir prejudicinis klausimas**

28 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad bendras G. Imfeld ir N. Garcet apmokestinimas atitinka ?statymus. Sutuoktiniai apmokestinti bendrai, kaip tai numatyta 1992 m. CIR 126 straipsnio 1 dalyje, o mokestis ieškovams pagrindin?je byloje apskai?iuotas j? abiej? vardu. Pagal 1992 m. CIR 134 straipsnio 1 dalies antr? pastraip? nuo mokes?io atleidžiamos pajam? dalies padidinimas už išlaikomus vaikus „atskaitomas pirmiausia iš to sutuoktinio pajam?, kurio pajamos iš profesin?s veiklos yra didesn?s, dalies“, šiuo atveju – G. Imfeld pajam? dalies.

29 Šis teismas klausia d?l Belgijoje mok?tino mokes?io apskai?iavimo tvarkos atitikties S?jungos teisei. Šiuo klausimu jis mano, kad d?l neapmokestinimo metodo su progresyvumo išlyga mokes?i? mok?tojai, kaip antai ieškovai pagrindin?je byloje, praranda dal? nuo mokes?io atleist? pajam?, ? kurias jie turi teis? d?l savo asmenin?s ir šeimins pad?ties, d?l to, kad jos atskaitomas pirmiausia iš to sutuoktinio pajam?, kuris j? gauna daugiau, dalies, net jei jos neapmokestinamos pagal tarptautin? sutart? d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo. Tokiu atveju jam atrodo, kad taikant kartu 1992 m. CIR 155 straipsn? ir 134 straipsnio 1 dal? tarpvalstybinei situacijai, kokia ir yra ieškov? pagrindin?je byloje, gali b?ti pažeista S?jungos teis?.

30 Šiomis aplinkyb?mis *Tribunal de première instance de Liège*, sujung?s skirtingas ieškov? pagrindin?je byloje jame prad?tas bylas, nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui š? prejudicin? klausim?:

„Ar [EB] 39 straipsniu draudžiama, kad pagal Belgijos mokes?i? sistem?, t. y. [1992 m. CIR] 155 straipsn? ir [1992 m. CIR] 134 straipsnio 1 dalies antr? pastraip?, neatsižvelgiant ? tai, ar taikomas [2008 m. aplinkraštis], Vokietijoje gautos ieškovo pajamos iš profesin?s veiklos, neapmokestinamos pagal [1967 m. sutarties] [14] straipsn?, b?t? ?trauktos apskai?iuojant Belgijoje mok?tin? mokest? ir naudojamos kaip pagrindas suteikti [1992 m. CIR] numatytas mokes?io lengvatas, ir kad ši? lengvat? nauda, kaip antai nuo mokes?io atleidžiama pajam? dalis d?l šeimins ieškovo pad?ties, b?t? sumažinama arba jos b?t? suteikiama mažiau nei tuo atveju, jeigu abu ieškovai b?t? gav? pajamas Belgijoje ir jei ieškov?, o ne ieškovas, b?t? gavusi didesnes pajamas, nors Vokietijoje ieškovo pajamos iš profesin?s veiklos apmokestinamos kaip vienišo asmens ir jis negali pasinaudoti visomis mokes?io lengvatomis d?l asmenin?s ir šeimins pad?ties, ? kuri? Vokietijos mokes?i? administratorius atsižvelgia tik iš dalies?“

## **D?l prejudicinio klausimo**

### *Pirmin?s pastabos*

31 Iš esm?s prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas prašo Teisingumo Teismo nuspr?sti, ar suderinamas su S?jungos teise mokestinis vertinimas, kur? valstyb? nar?, šiuo atveju – Belgijos Karalyst?, taiko pajamoms, gautoms šioje valstyb?je nar?je gyvenan?ios poros, kurios vienas iš nari? gauna pajamas šioje valstyb?je, o kitas vykdo savarankišk? profesin? veikl? kitoje valstyb?je nar?je, šiuo atveju – Vokietijos Federacin?je Respublikoje, kurioje jis gauna visas savo pajamas, sudaran?ias didesn? poros pajam? dal? ir apmokestinamas Vokietijoje, o Belgijoje atleidžiamas nuo mokes?io pagal tarptautin? sutart? d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo.

32 Reikia pažym?ti, kad nors pagrindin?se bylose nagrin?jamos dvi mokes?io lengvatos d?l mokes?i? mok?toj? asmenin?s ir šeimins pad?ties, t. y. vaik? prieži?ros išlaid? atskaitymas ir papildomos nuo mokes?io atleidžiamos pajam? dalies d?l išlaikom? vaik? suteikimas, savo klausime prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas konkre?iai kalba apie „nuo mokes?io atleidžiam? pajam? dal? d?l šeimins ieškovo pad?ties“ ir nurodo apskai?iavimo tvark?, nustatyt? 1992 m. CIR 134 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje.

33 Šia formuluote prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas apib?dina mokes?io lengvat?, kuri? sudaro 1992 m. CIR 132 straipsnyje numatyta papildoma nuo mokes?io atleidžiama pajam? dalis d?l išlaikom? vaik?. Jis pažymi, kad tokia mokes?io lengvata suteikiama pagal Belgijos teis? porai bendrai ir kad d?l 1992 m. CIR 134 straipsnyje nustatytos apskai?iavimo tvarkos, kuria remiantis min?tas papildomas atleidimas nuo mokes?io apskai?iuojamas taikant atskaitym? iš didesni? vieno iš dviej? sutuoktini? apmokestinam?j? pajam?, ši lengvata, esant tokiai situacijai kaip ieškov? pagrindin?je byloje, sumažinama arba jos suteikiama mažiau nei tuo atveju, jeigu abu ieškovai pagrindin?je byloje b?t? gav? pajamas Belgijoje ir jei N. Garcet, o ne G. Imfeld, b?t? gavusi didesnes pajamas.

34 Tod?l galimyb?s atskaityti vaik? prieži?ros išlaidas n?ra tarp prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo klausime nurodyt? lengvat?. Kaip pos?dyje patvirtino Belgijos vyriausyb?, vaik? prieži?ros išlaidos atskaitomos laikantis skirting? taisykli?, nes toks atskaitymas suteikiamas proporcingai paskirstant kiekvieno sutuoktinio pajamoms. Ši vyriausyb? prid?r?, kad šiuo atveju N. Garcet pasinaudojo vaik? prieži?ros išlaid? atskaitymu proporcingai jos pajam? daliai bendrose poros pajamose.

*D?l ieškov? pagrindin?je byloje situacijai taikytinos laisv?s*

35 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas prejudiciniame klausime nurodo EB 39 straipsn?, kur? dabar atitinka SESV 45 straipsnis, susijus? su laisvu darbuotoj? jud?jimu, ta?iau kelis kartus prašyme priimti prejudicin? sprendim? pateiktuose paaiškinimuose remiasi ?sisteigimo laisve.

36 G. Imfeld, kuris yra Vokietijos pilietis ir gyvena Belgijoje, dirba advokatu Vokietijoje ir vykdo savarankišk? veikl?. Be to, 1967 m. sutarties nuostata, kuri? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas aiškiai nurod? kaip taikytin? pagrindin?ms byloms, susijusi su laisvosiomis profesijomis ir panašaus pob?džio savarankiškoms veiklos r?šimis.

37 Tod?l G. Imfeld situacija patenka ne ? laisvo darbuotoj? jud?jimo, bet ? ?sisteigimo laisv?s, kuri apima teis? S?jungos pilie?iams imtis savarankiškai dirban?i? asmen? veiklos ir ja verstis, taikymo srit? (žr., be kita ko, 2004 m. kovo 11 d. Sprendimo *de Lasteyrie du Saillant*, C?9/02, Rink. p. I?2409, 40 punkt?).

38 Kaip ne kart? yra nusprend?s Teisingumo Teismas, net jei prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas tik prašo išaiškinti laisv? darbuotoj? jud?jim?, tai netrukdo Teisingumo Teismui pateikti nacionaliniam teismui visapusio S?jungos teis?s išaiškinimo, kuris gali b?ti naudingas sprendimui šio teismo nagrin?jamoje byloje priimti, neatsižvelgiant ? tai, ar savo pateiktame klausime šis teismas apie tai užsimena (šiuo klausimu, be kita ko, žr. 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Ritter-Coulais*, C?152/03, Rink. p. I?1711, 29 punkt? ir 2009 m. balandžio 23 d. Sprendimo *Rüffler*, C?544/07, Rink. p. I?3389, 57 punkt?).

39 Taigi klausim? reikia suprasti kaip susijus? su EB 43 straipsniu, kur? dabar atitinka SESV 49 straipsnis.

*D?l klausimo*

40 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar SESV 49 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad juo draudžiama taikyti valstyb?s nar?s mokes?i? teis?s aktus, kaip antai nagrin?jamus pagrindin?je byloje, pagal kuriuos šioje valstyb?je gyvenanti pora, gaunanti pajam? tiek šioje, tiek kitoje valstyb?je nar?je, kurioje vieno iš poros nari? pajamos iš profesin?s veiklos apmokestinamos atskirai ir jis negali gauti vis? mokes?io lengvat? d?l

asmenin?s ir ?eimini?s pad?ties, netenka galimyb?s pasinaudoti nustatyta mokes?io lengvata d?l ?ios atskaitymo tvarkos, nors ?i pora tur?t? teis? gauti toki? lengvat?, jeigu abu jos nariai visas ar didesn? dal? pajam? b?t? gav? gyvenamosios vietos valstyb?je nar?je.

D?l ?sisteigimo laisv?s apribojimo buvimo

41 Pirmiausia reikia priminti, kad, nesant S?jungos vienodinimo ar derinimo priemoni?, valstyb?s nar?s yra kompetentingos nustatyti pajam? ir turto apmokestinimo kriterijus, kad panaikint?, prireikus sutartimis, dvigub? apmokestinim?. Tokiu atveju valstyb?s nar?s, siekdamos paskirstyti kompetencij? mokes?i? srityje, gali dvi?al?mis sutartimis d?l dvigubo apmokestinimo ?svengimo laisvai nustatyti priskyrimo požymius (žr., be kita ko, min?to Sprendimo *de Groot* 93 punkt?; 2008 m. spalio 16 d. Sprendimo *Renneberg*, C?527/06, Rink. p. I?7735, 48 punkt? ir 2013 m. vasario 28 d. Sprendimo *Beker*, C?168/11, 32 punkt?).

42 Ta?iau ?iuo kompetencijos mokes?i? srityje paskirstymu neleidžiama valstyb?ms nar?ms taikyti priemoni?, prie?taraujan?i? ESV sutartyje u?tikrinamoms jud?jimo laisv?ms. I? ties? ?gyvendindamos apmokestinimo galias, taip paskirstytas dvi?al?mis sutartimis d?l dvigubo apmokestinimo ?svengimo, valstyb?s nar?s privalo laikytis S?jungos taisykli? (min?t? sprendim? *de Groot* 94 punktas; *Renneberg* 50 ir 51 punktai bei *Beker* 33 ir 34 punktai).

43 Be to, reikia priminti, kad pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik? i? esm?s gyvenamosios vietos valstyb? nar? turi suteikti mokes?i? mok?tojai visas mokes?i? lengvatas d?l jo asmenin?s ir ?eimini?s pad?ties, nes, i?skyrus tam tikras i?imtis, ?i valstyb? nar? gali geriausiai ?vertinti asmenin? tokio mokes?i? mok?tojo mokum?, nes joje yra jo asmenini? ir turtini? interes? centras (žr., be kita ko, 1995 m. vasario 14 d. Sprendimo *Schumacker*, C?279/93, Rink. p. I?225, 32 punkt?; 2000 m. gegu?ž?s 16 d. Sprendimo *Zurstrassen*, C?87/99, Rink. p. I?3337, 21 punkt? ir min?to Sprendimo *Beker* 43 punkt?).

44 Pareiga atsi?velgti ? asmenin? ir ?eimini? pad?t? gali tekti darbo vietos valstybei narei, tik jei mokes?i? mok?tojas gauna visas ar beveik visas savo apmokestinam?ias pajamas i? joje vykdomos veiklos ir jei negauna dideli? pajam? savo gyvenamosios vietos valstyb?je, tod?l ji negali jam taikyti lengvat? atsi?velgdama ? asmenin? ir ?eimini? pad?t? (žr., be kita ko, min?t? sprendim? *Schumacker* 36 punkt?; *Gschwind* 27 punkt?; *Zurstrassen* 21–23 punktus ir *de Groot* 89 punkt?).

45 Belgijos teis?s akt? taikymo situacijos, kaip antai nagrin?jamos pagrindin?je byloje, suderinamumas su ?sisteigimo laisve turi b?ti nagrin?jamas b?tent atsi?velgiant ? ?iuos principus.

46 ?iuo atveju buvo bendrai apmokestintos ie?kov? pagrindin?je byloje pajamos Belgijoje, kur jie gyvena, o G. Imfeld Vokietijoje gautos pajamos atleistos nuo mokes?io ir jo pajamos, gautos Vokietijoje, kur jis dirba, apmokestintos atskirai pagal 1967 m. sutart?.

47 Tiek Vokietijoje, tiek Belgijoje bent i? dalies buvo atsi?velgta ? ie?kov? asmenin? ir ?eimini? pad?t?. G. Imfeld pagal Vokietijos mokes?i? teis?s aktus tur?jo teis? ? atleidim? nuo mokes?io d?l i?laikom? vaik? (*Freibetrag für Kinder*), ta?iau negal?jo pasinaudoti *Ehegattensplitting* režimu.

48 Pagal Belgijos mokesčių teisės aktus pora, kuri sudaro ieškovai pagrindinėje byloje, turi teisę ? papildomai nuo mokesčių atleidžiamą pajamų dalį dėti išlaikomam vaikui. Tačiau ši pora negalėjo realiai pasinaudoti šia teise. Papildoma pajamų dalis, kuri gali būti atleista nuo mokesčių, iš tiesų buvo atskaityta iš G. Imfeld Vokietijoje gautų pajamų, nes jos buvo didesnės poros pajamos. Tačiau šios pajamos paskui buvo atimtos iš mokesčių bazės, nes nebuvo apmokestintos pagal 1967 m. sutartį, todėl galiausiai jokia pajamų dalis nebuvo atleista nuo mokesčių taikant konkretų papildomą atleidimą nuo mokesčių dėti išlaikomam vaikui.

49 Taigi pagal mokesčių teisės aktus, kaip antai nagrinėjamus pagrindinėje byloje, tiksliau dėl 1992 m. CIR 155 straipsnyje numatyto neapmokestinimo metodo su progresyvumo išlyga ir 1992 m. CIR 134 straipsnyje ?tvirtintos papildomos nuo mokesčių atleidžiamos pajamų dalies dėl išlaikomo vaiko atskaitymo tvarkos taikymo kartu, pora, kuri situacija tokia kaip ieškovų pagrindinėje byloje – jai būdinga tai, kad didžiausia jų pajamų dalis gaunama kitoje valstybėje narėje nei Belgijos Karalystė, padėtis yra mažiau palanki nei pora, kurios visas ar didžiausias pajamų gauna Belgijoje.

50 Ieškovų pagrindinėje byloje, kaip poros, padėtis buvo mažiau palanki, nes jie nepasinaudojo mokesčių lengvata taikant papildomą nuo mokesčių atleidžiamą pajamų dalį dėti išlaikomo vaiko, ? kuri būtų turėjusi teisę, jei visas savo pajamas būtų gavę Belgijoje arba bent N. Garcet Belgijoje gautos pajamos būtų buvusios didesnės už jos sutuoktinio Vokietijoje gautas pajamas.

51 Taigi pagrindinėje byloje nagrinėjamuose teisės aktuose ?tvirtintas skirtingas Belgijos Karalystės teritorijoje gyvenančių Sąjungos piliečių porų mokestinis vertinimas atsižvelgiant į jų pajamų kilmę ir dydį, dėl kurio Sąjungos piliečiai gali būti atgrasomi naudotis Sutartyje užtikrinamomis pagrindinėmis laisvėmis, ypač ?sisteigimo laisve (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Beker* 52 punktą).

52 Taigi dėl šių teisės aktų minėtųs valstybės narės piliečiai gali būti atgrasomi naudotis ?sisteigimo laisve, vykdamas ekonominę veiklą kitoje valstybėje narėje ir toliau liekanti gyventi pirmojoje valstybėje (žr., be kita ko, 2000 m. balandžio 13 d. Sprendimo *Baars*, C-251/98, Rink. p. I-2787, 28 ir 29 punktus ir 2009 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Filipiak*, C-314/08, Rink. p. I-11049, 60 punktą).

53 Dėl jų taip pat kitų valstybių narių nei Belgijos Karalystės piliečiai, kaip Sąjungos piliečiai, gali būti atgrasomi naudotis teise laisvai judėti ir apsigyventi minėtoje valstybėje narėje, ypač šeimos susijungimo tikslu, ir toliau vykdyti ekonominę veiklą valstybėje narėje, kurios piliečiai jie yra.

54 Be to, Belgijos mokesčių teisės aktuose neatsižvelgiama į tarpvalstybines situacijas, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėse bylose, todėl jais neleidžiama sušvelninti neigiamo poveikio, kurį jie gali turėti ?gyvendinant Sutartyje Sąjungos piliečiams užtikrinamas laisves.

55 Kaip rašytinėse pastabose pažymi Komisija, papildomos nuo mokesčių atleidžiamos pajamų dalies dėl išlaikomo vaiko atskaitymo iš didesnės poros pajamų dalies taisykle iš esmės siekiama kuo labiau padidinti lengvatos poveikį porai bendrai, taip pat mažesnes pajamas gaunančiam sutuoktiniui. Kadangi apmokestinimo skalė yra progresinė, papildomo atleidimo suteikimas didesnės pajamas gaunančiam sutuoktiniui yra palankesnis porai negu paskirstymas lygiomis dalimis arba proporcingai. Tačiau minėta taisyklė, taikoma tarpvalstybinei situacijai, kaip antai nagrinėjamai pagrindinėje byloje, tam tikromis aplinkybėmis sukelia visiškai priešingą poveikį, šiuo atveju dėl to, kad sutuoktinis, kurio pajamos yra didesnės, visas savo pajamas gauna kitoje valstybėje narėje negu Belgijos Karalystė.

56 Priešingai, nei tvirtina Belgijos vyriausybė, toks sąsisteigimo laisvės apribojimas nėra būtina pagrindinėse bylose nagrinėjant nacionalinės teisės aktų skirtumą pasekmė.

57 Pora, kuri sudaro ieškovai pagrindinę bylą, iš tiesų neturėjo galimybių pasinaudoti dalimi rezidentų porai numatytą lengvatą, nes vienas iš jų gyvendino sąsisteigimo laisvę, ir dėl Belgijos mokesčių teisės aktuose numatytos papildomos nuo mokesčių atleidžiamos pajamų dalies dėl išlaikomo vaiko atskaitymo tvarkos (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *de Groot* 87 punktą).

58 Belgijos vyriausybė nebegali tvirtinti, kad pagrindinė bylą nagrinėjama mokesčių teisės aktais nėra apribojama sąsisteigimo laisvė dėl to, kad G. Imfeld pasinaudojus sąsisteigimo laisve visiškai nepablogėjo jo mokestinė padėtis, nes, pirma, jis neturėjo Vokietijoje mokėti didesnį mokesčių, negu būtų turėjus sumokėti Belgijoje, ir, antra, Vokietijoje buvo atsižvelgta į jo asmeninį ir šeiminių padėtį, todėl Belgijos Karalystė buvo visiškai atleista nuo bet kokių pareigų šiuo atžvilgiu.

59 Žinoma, kaip matyti iš faktinių pagrindinių bylų aplinkybių, ieškovas pagrindinę bylą bylą šiuo atveju galėjo gauti naudos dėl to, kad Vokietijoje iš dalies atsižvelgta į jo asmeninį ir šeiminių padėtį, suteikiant atleidimą nuo mokesčių dėl išlaikomo vaiko (*Freibetrag für Kinder*).

60 Tačiau negalima manyti, kad suteikus tokį mokesčių lengvatą Vokietijoje galėtų būti kompensuotas ieškovų pagrindinę bylą bylą patirtas mokestinės lengvatos praradimas Belgijoje.

61 Iš tiesų valstybės narė, siekdama išvengti sąsipareigojimų pagal Sutartį, ypač pagal jos nuostatas, susijusias su sąsisteigimo laisve, negali remtis tuo, kad egzistuoja lengvata, kuri vienašališkai suteikia kita valstybės narė, šiuo atveju – valstybės narė, kurioje G. Imfeld dirba ir gauna visas savo pajamas (šiuo klausimu, be kita ko, žr. 2007 m. lapkričio 8 d. Sprendimo *Amurta*, C-379/05, Rink. p. I-9569, 78 punktą; 2008 m. rugsėjo 11 d. sprendimo *Eckelkamp ir kt.*, C-11/07, Rink. p. I-6845, 69 punktą ir *Arens-Sikken*, C-43/07, Rink. p. I-6887, 66 punktą).

62 Taigi pagrindinė bylą bylą nagrinėjama mokesčių teisės aktais nustatyta mokesčių lengvata poroms, be kita ko, suteikiant papildomą nuo mokesčių atleidžiamą pajamų dalį dėl išlaikomo vaiko, kuri atskaitoma iš didesnės pajamas gaunančio poros nario pajamų, visiškai neatsižvelgiant į tai, kad šis poros narys, pasinaudojęs Sutartyje užtikrinamomis pagrindinėmis laisvėmis, gali negauti atskirų pajamų Belgijoje, todėl tokiu atveju pora nedelsiant ir automatiškai visiškai netenka galimybių pasinaudoti minėta lengvata. Neatsižvelgiant į G. Imfeld taikomą mokestinį vertinimą Vokietijoje, būtų dėl to, kad tokios galimybių netenkama automatiškai, pažeidžiama sąsisteigimo laisvė.

63 Todėl Belgijos vyriausybė, siekdama parodyti, kad nėra sąsisteigimo laisvės apribojimo, negali remtis aplinkybe, kad pagrindinėse bylose G. Imfeld asmeninį ir šeiminių padėtį iš dalies atsižvelgta Vokietijoje jį apmokestinant atskirai ir kad jis joje galėjo pasinaudoti mokesčių lengvata.

Dėl sąsisteigimo laisvės apribojimo pateisinimo

64 Pagal nusistovėjusį teismų praktiką priemonę, kuri gali būti SESV 49 straipsnyje tvirtintos sąsisteigimo laisvės apribojimas, gali būti leidžiama, tik jeigu ja siekiama teisėto, Sutartį atitinkančio tikslo ir ji pateisinama privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais. Tačiau net ir tokiu atveju reikia, kad šios priemonės taikymas būtų tinkamas nagrinėjamam tikslui gyvendinti ir neviršytų to, kas būtina jam pasiekti (žr., be kita ko, minėto Sprendimo *de Lasteyrie du Saillant* 49 punktą; 2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, Rink. p. I-10837, 35

punkt? ir 2010 m. sausio 21 d. Sprendimo SGI, C?311/08, Rink. p. I?487, 56 punkt?).

65 Belgijos vyriausyb? tvirtina, kad net darant prielaid?, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamais mokes?i? teis?s aktais ribojama ?sisteigimo laisv?, bet kuriuo atveju tai b?t? pateisinama b?tinybe apsaugoti subalansuot? apmokestinimo kompetencijos paskirstym? tarp valstybi? nari?.

66 Konkre?iai kalbant, remdamasi min?tais sprendimais *Schumacker* ir *de Groot*, ši vyriausyb? daro išvad?, kad yra s?saja tarp pajam? apmokestinimo ir atsižvelgimo ? mokes?i? mok?tojų asmenin? ir šeimini? pad?t? ta prasme, kad gyvenamosios vietos valstyb?je ? toki? pad?t? turi b?ti atsižvelgiama, tik kai toje valstyb?je yra apmokestinam?j? pajam?. Belgijos vyriausyb? pažymi, kad 1967 m. sutartyje numatyta, jog darbo vietos valstyb?je gautos pajamos neapmokestinamos gyvenamosios vietos valstyb?je. Neapmokestinimo sistemai b?dinga tai, kad mokes?io baz? sumažinama iki nulio ir neleidžiama atlikti atskaitym?, nepaisant to, ar jie susij? su asmenine ir šeimine pad?timi, ar ne.

67 Belgijos vyriausyb?s teigimu, viršijant neapmokestinimo ribas ir perleidžiant kitam mokes?i? mok?tojui mokes?io lengvatas d?l asmenin?s ir šeimini?s pad?ties, b?t? viršyta tai, kas reikalaujama pagal S?jungos teis?, kaip j? išaiškino Teisingumo Teismas min?tame Sprendime *de Groot*, iš kurio tik matyti, kad lengvatos turi b?ti suteiktos visa apimtimi ir visiškai atskaitomos iš apmokestinam?j? pajam?. Tai, kad lengvatos b?t? perleistos sutuoktiniui, reikšt?, jog b?t? pakenkta Belgijos Karalyst?s teisei ?gyvendinti kompetencij? mokes?i? srityje d?l jos teritorijoje to sutuoktinio vykdomos veiklos.

68 Šiuo klausimu reikia pažym?ti, kad, žinoma, apmokestinimo kompetencijos paskirstymo tarp valstybi? nari? užtikrinimas gali b?ti privalomasis bendrojo intereso pagrindas, leidžiantis pateisinti naudojimosi jud?jimo laisve S?jungoje apribojim? (min?to Sprendimo *Beker* 56 punktą).

69 Ta?iau Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad tokiu pateisinimu mokes?i? mok?tojo gyvenamosios vietos valstyb? nar? gali remtis siekdama išvengti pareigos iš esm?s taikyti min?tam mokes?i? mok?tojui asmeninio ir šeiminio pob?džio atskaitymus, ? kuriuos jis turi teis?, tik jei ši valstyb? pagal sutart? atleidžiama nuo pareigos visiškai atsižvelgti ? jos teritorijoje gyvenan?i? ir iš dalies kitoje valstyb?je nar?je ekonomin? veikl? vykdan?i? mokes?i? mok?tojų asmenin? ir šeimini? pad?t?, arba ji nustato, kad net ir nesant sutarties viena ar kelios darbo vietos valstyb?s d?l j? apmokestinam? pajam? teikia lengvatas, susijusias su tuo, kad atsižvelgiama ? mokes?i? mok?tojų, kurie negyvena šiose valstyb?se, ta?iau jose gauna apmokestinam?sias pajamas, asmenin? ir šeimini? pad?t? (šiuo klausimu žr. min?t? sprendim? *de Groot* 99 ir 100 punktus bei *Beker* 56 punkt?).

70 Tokiomis aplinkyb?mis min?to Sprendimo *de Groot* 101 punkte Teisingumo Teismas pažym?jo, kad dvigubo apmokestinimo panaikinimo mechanizmai arba nacionalin?s mokes?i? sistemos, kuriomis panaikinamas arba sušvelninamas dvigubas apmokestinimas, vis d?lto turi užtikrinti atitinkam? valstybi? mokes?i? mok?tojams, kad apskritai bus tinkamai atsižvelgta ? vis? j? asmenin? ir šeimini? pad?t?, nesvarbu, kaip atitinkamos valstyb?s nar?s pasidalijo ši? pareig?, kad nesukurt? su Sutarties nuostatomis d?l laisvo asmen? jud?jimo nesuderinamo skirtingo vertinimo, kurio visiškai nelemia nacionalini? mokes?i? teis?s akt? skirtumai.

71 Šie svarstymai taikytini poros, kuri? sudaro ieškovai pagrindin?je byloje, pad??iai.

72 Pirma, 1967 m. sutartyje darbo vietos valstybei narei nenustatyta jokios pareigos atsižvelgti ? mokes?i? mok?tojų, gyvenan?i? kitoje valstyb?je nar?je, kuri yra sutarties šalis, asmenin? ir šeimini? pad?t?.

73 Antra, pagrindin?je byloje nagrin?jamuose mokes?i? teis?s aktuose nenustatyta jokios

s?ajos tarp mokes?io lengvat?, kurios teikiamos atitinkamos valstyb?s nar?s rezidentams, ir mokes?io lengvat?, kuriomis jie gali pasinaudoti juos apmokestinant kitoje valstyb?je nar?je. Ieškovai pagrindin?je byloje negal?jo pasinaudoti papildoma nuo mokes?io atleidžiama pajam? dalimi d?l išlaikomo vaiko ne d?l to, kad pasinaudojo lygiaverte lengvata Vokietijoje, bet tik d?l to, jog šia lengvata suteikiama nauda panaikinama ši? pajam? atskaitymo tvarka.

74 Šiuo klausimu Belgijos vyriausyb? taip pat pažymi, kad 2008 m. aplinkraštis, laikomas mechanizmu, kuriuo nustatyta tokia s?saja, netaikomas G. Imfeld pad?iai.

75 Bet kuriuo atveju pateisinimui b?tinybe apsaugoti subalansuot? apmokestinimo kompetencijos paskirstym? tarp valstybi? nari? gali b?ti pritarta, ypa? kai nagrin?jama tvarka siekiama užkirsti keli? veiksams, kurie gali pakenkti valstyb?s nar?s teisei ?gyvendinti kompetencij? mokes?i? srityje d?l jos teritorijoje vykdomos veiklos (šiuo klausimu žr. 2007 m. kovo 29 d. Sprendimo *Rewe Zentralfinanz*, C?347/04, Rink. p. I?2647, 42 punkt?; 2007 m. liepos 18 d. Sprendimo *Oy AA*, C?231/05, Rink. p. I?6373, 54 punkt?; min?to Sprendimo *SGI* 60 punkt? ir min?to Sprendimo *Beker* 57 punkt?).

76 Šiuo atveju tuo, kad Belgijos Karalyst? ieškovams pagrindin?je byloje visiškai užtikrina teis? ? asmeninio ir šeiminio pob?džio atskaitymus, ši teis? nepažeidžiama. Taip min?ta valstyb? nar? neatsisako dalies savo mokes?i? kompetencijos kit? valstybi? nari? naudai. Kaip pažymi Komisija, šiuo atveju porai teikiamos lengvatos praradimas daro poveik? sutuoktiniui, kuriam toliau taikoma Belgijos mokes?i? sistema. Poveikis porai yra ribojamasis ne d?l nepalankaus G. Imfeld pajam?, atleidžiam? nuo mokes?io, vertinimo, o d?l nepalankaus jo sutuoktin?s N. Garcet tik Belgijoje gaunam? pajam?, kurioms visiškai taikomas Belgijos mokestis, vertinimo, jai nepasinaudojant nagrin?jamomis mokes?io lengvatomis.

77 Be to, Estijos vyriausyb? mano, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamais Belgijos mokes?i? teis?s aktais siekiama išvengti, kad ? asmenin? ir šemin? mokes?i? mok?tojo pad?t? neb?t? tuo pa?iu metu atsižvelgta dviejose valstyb?se nar?se ir d?l to lengvata neb?t? nepagr?stai suteikta du kartus. Šiuo poži?riu ji tvirtina, jog Teisingumo Teismas pripažino, kad valstyb?s nar?s gali sudaryti kli?i? nuostolius atskaityti du kartus, ir šiuo atžvilgiu nurodo min?to Sprendimo *Marks & Spencer* 47 punkt?.

78 Kaip išvados 82 punkte pažym?jo generalinis advokatas, net darant prielaid?, kad ?vairios mokes?io lengvatos, kurias teikia kiekviena iš dviej? atitinkam? valstybi? nari?, yra panašios ir kad galima b?t? daryti išvad?, jog ieškovai pagrindin?je byloje faktiškai pasinaudojo dviem lengvatomis, ši? aplinkyb? bet kuriuo atveju lemia tik lygiagretus Belgijos ir Vokietijos mokes?i? teis?s akt? taikymas, kaip susitar? šios dvi valstyb?s nar?s 1967 m. sutartyje nustatytais s?lygomis.

79 Ta?iau atitinkamoms valstyb?ms nar?ms leidžiama atsižvelgti ? mokes?io lengvatas, kurias gal?jo suteikti kita apmokestinanti valstyb? nar?, su s?lyga, kaip matyti iš šio sprendimo 70 punkto, kad, nesvarbu, kaip šios valstyb?s nar?s pasidalijo ši? pareig?, j? mokes?i? mok?tojams užtikrinama, kad apskritai bus tinkamai atsižvelgta ? vis? j? asmenin? ir šemin? pad?t?.

80 Tod?l ? pateikt? klausim? reikia atsakyti, kad SESV 49 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad juo draudžiama taikyti valstyb?s nar?s mokes?i? teis?s aktus, kaip antai nagrin?jamus pagrindin?je byloje, pagal kuriuos šioje valstyb?je gyvenanti pora, gaunanti pajam? tiek šioje, tiek kitoje valstyb?je nar?je, netenka galimyb?s faktiškai pasinaudoti nustatyta mokes?io lengvata d?l šiai lengvatai taikomos atskaitymo tvarkos, nors ši pora pasinaudot? tokia lengvata, jeigu sutuoktinis, kurio pajamos yra didesn?s, negaut? vis? savo pajam? kitoje valstyb?je nar?je.

## **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

81 Kadangi šis procesas pagrindinis bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų 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 (penktoji kolegija) nusprendžia:

**SESV 49 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo draudžiama taikyti valstybės narės mokesčių teisės aktus, kaip antai nagrinėjamus pagrindiniame byloje, pagal kuriuos šioje valstybėje gyvenanti pora, gaunanti pajamų tiek šioje, tiek kitoje valstybėje narėje, netenka galimybės faktiškai pasinaudoti nustatyta mokesčio lengvata dėl šiai lengvatai taikomos atskaitymo tvarkos, nors ši pora pasinaudotų tokia lengvata, jeigu sutuoktinis, kurio pajamos yra didesnės, negautų visų savo pajamų kitoje valstybėje narėje.**

Parašai.

\* Proceso kalba: prancūzų.