**Downloaded via the EU tax law app / web**

**Byla C?290/04**

**FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH**

**prieš**

**Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel**

(*Bundesfinanzhof* prašymas priimti prejudicin? sprendim?)

„EEB sutarties 59 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis) ir EEB sutarties 60 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 60 straipsnis, dabar – EB 50 straipsnis) – Mokes?i? teis?s aktai – Pajam? mokestis – Ne rezidento teikiamos meninio pasirodymo paslaugos – Mokes?io prie šaltinio atskaitos principas – Paslaug? teik?jas, neturintis valstyb?s nar?s pilietyb?s“

Sprendimo santrauka

1. *Laisv? teikti paslaugas – Apribojimai – Mokes?i? teis?s aktai*

*(EEB sutarties 59 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis) ir 60 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 60 straipsnis, dabar – EB 50 straipsnis))*

2. *Laisv? teikti paslaugas – Apribojimai – Mokes?i? teis?s aktai*

*(EEB sutarties 59 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis) ir 60 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 60 straipsnis, dabar – EB 50 straipsnis))*

3. *Laisv? teikti paslaugas – Apribojimai – Mokes?i? teis?s aktai*

*(EEB sutarties 59 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis) ir 60 straipsnis (po pakeitimo – EB  sutarties 60 straipsnis, dabar – EB 50 straipsnis)*

4. *Laisv? teikti paslaugas – Sutarties nuostatos – Taikymo asmen? atžvilgiu sritis*

*(EEB sutarties 59 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis))*

1. EEB sutarties 59 (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis) ir 60 (po pakeitimo – EB sutarties 60 straipsnis, dabar – EB 50 straipsnis) straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie nedraudžia nacionalin?s teis?s akt?, pagal kuriuos mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ra taikoma paslaug? teik?j?, kurie n?ra valstyb?s nar?s, kurioje teikiamos paslaugos, rezidentai, atlyginimui, nors iš paslaug? teik?jams, šios valstyb?s nar?s rezidentams, pervedamo atlyginimo mokestis prie šaltinio n?ra atskaitomas, bei kurie numato paslaug? gav?jo atsakomyb? neatskai?ius mokes?io prie šaltinio, kur? jis prival?jo atskaityti.

Aišku, jog šie teis?s aktai gali paslaug? gav?jus atgrasyti nuo naudojimosi paslaug? teik?j?, kit? valstybi? nari? rezident?, paslaugomis, tod?l jie sudaro kli??i? laisvam paslaug? teikimui, o tai iš esm?s draudžia EEB sutarties 59 ir 60 straipsniai.

Vis d?lto juos galima pateisinti b?tinybe užtikrinti pajam? mokes?io surinkimo veiksmingum?. Iš tikr?j?, kai n?ra Bendrijos direktyvos ar kito dokumento, kurie reglamentuot? tarpusavio

administracin? pagalb? mokestini? skol? išieškojimo srityje, mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ra ir j? užtikrinan?ios atsakomyb?s taisykl?s yra teis?ta ir tinkama priemon? siekiant užtikrinti, jog asmens, ?sisteigusio už apmokestinimo valstyb?s teritorijos, pajamos bus apmokestintos, ir išvengti to, kad atitinkamos pajamos b?t? neapmokestintos gyvenamosios vietos valstyb?je ar paslaugos teikimo valstyb?je. Be to, mokes?io prie šaltinio atskaitos taikymas ir galinti kilti toki? atskait? privalan?io atlikti paslaug? gav?jo atsakomyb?, išplaukianti iš šio pajam? mokes?io išieškojimo b?do, kuri prireikus, jei neatskaitomas mokestis prie šaltinio, leidžia nubausti, yra proporcingos priemon?s užtikrinti skolos išieškojim? apmokestinimo valstyb?s naudai.

(žr. 33–39 punktus, rezoliucin?s dalies 1 punkt?)

2. EEB sutarties 59 (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis) ir 60 (po pakeitimo – EB sutarties 60 straipsnis, dabar – EB 50 straipsnis) straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie draudžia nacionalin?s teis?s aktus, neleidžian?ius paslaug? gav?jui, mokan?iam atlyginim? paslaug? teik?jui ne rezidentui, atskaitant mokest? prie šaltinio, atskaityti ir profesines išlaidas, apie kurias šis paslaug? teik?jas jam yra praneš?s ir kurios yra tiesiogiai susijusios su jo veikla paslaugos suteikimo valstyb?je nar?je, nors paslaug? teik?jo, šios valstyb?s nar?s rezidento, atveju mokes?iu b?t? apmokestinamos tik jo grynosios pajamos, t. y. pajamos, gautos atskai?ius jo patirtas profesines išlaidas.

Mokes?i? gr?žinimo proced?ra, leidžianti *a posteriori* atsižvelgti ? paslaug? teik?jo ne rezidento patirtas profesines išlaidas, neturi jokios reikšm?s. Iš tikr?j?, kadangi tokiai proced?rai reikia papildom? administracini? ir ekonomini? išlaid?, o taip pat d?l to, kad ji neišvengiamai reikalinga paslaug? teik?jui, nagrin?jami nacionalin?s teis?s aktai sudaro kli??i? laisvam paslaug? teikimui, o tai iš esm?s draudžia EEB sutarties 59 ir 60 straipsniai.

Priešingai, šios nuostatos nedraudžia nacionalin?s teis?s akt?, pagal kuriuos mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ros metu atskaitomos tik profesin?s išlaidos, tiesiogiai susijusios su valstyb?je nar?je, kurioje teikiama paslauga, vykdoma veikla, iš kurios gaunamos apmokestinamosios pajamos, apie kurias kitoje valstyb?je nar?je ?sisteig?s paslaug? teik?jas praneš? atlyginimo mok?tojui, ir pagal kuriuos ? kitas išlaidas, kurios n?ra tiesiogiai susijusios su min?ta ekonomine veikla, prireikus atsižvelgiama v?lesn?s mokes?i? gr?žinimo proced?ros metu.

(žr. 46–47, 49, 52 punktus, rezoliucin?s dalies 2 punkt?)

3. EEB sutarties 59 (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis) ir 60 (po pakeitimo – EB sutarties 60 straipsnis, dabar – EB 50 straipsnis) straipsniai nedraudžia, jog ? tai, kad pagal Vokietijos Federacin?s Respublikos ir Nyderland? Karalyst?s sutart? d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo paslaug? teik?jas ne rezidentas, vykdantis savo veikl? Vokietijoje, atleidžiamas nuo mokes?io, b?t? atsižvelgiama atlyginimo mok?tojui atliekant mokes?io atskaitos iš atlyginimo proced?r?, v?lesn? atleidimo nuo mokes?io ar mokes?i? gr?žinimo proced?r? arba pastarojo patraukimo atsakomyb?n atveju tik tuomet, kai kompetentingos mokes?i? ?staigos išduotas atleidimo nuo mokes?i? pažym?jimas patvirtina, jog ?vykdyti visi šiuo tikslu min?ta sutartimi nustatyti reikalavimai.

Aišku, kad tokia priemon? kliudo EEB sutarties 59 ir 60 straipsniais užtikrinamam laisvam paslaug? teikimui. Vis d?lto j? galima pateisinti siekiu užtikrinti ger? apmokestinimo prie šaltinio proced?ros veikim?. Iš tikr?j?, atrodo, svarbu, kad atlyginimo mok?tojas gal?t? susilaikyti nuo mokes?io prie šaltinio atskaitymo tik b?damas tikras, jog paslaug? teik?jas atitinka visus reikalavimus, sudaran?ius jam galimyb? pasinaudoti atleidimu nuo mokes?i?. Vis d?lto negalima reikalauti, kad atlyginimo mok?tojas pats išsiaiškint?, ar kiekvienu konkre?iu atveju nagrin?jamos pajamos atleistos nuo mokes?i? pagal sutart? d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo. Galiausiai,

jei atlyginimo mok?tojui b?t? leista vienašališkai susilaikyti nuo mokes?io prie šaltinio atskaitymo, jo klaidos atveju gal?t? kilti gr?sm? mokes?i? surinkimui iš atlyginimo gav?jo.

(žr. 58–61 punktus, rezoliucin?s dalies 2 punkt?)

4. EEB sutarties 59 straipsn? (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis) reikia aiškinti taip, kad jis netaikomas paslaug? teik?jams, tre?i?j? valstybi? pilie?iams.

Iš tikr?j? EEB sutartis numato, jog Tarybai nesukonkretinus min?tos sutarties 59 straipsnio antrojoje pastraipoje numatytos galimyb?s, laisv? paslaug? teikim? reglamentuojan?ios nuostatos taikomos ?vykdžius šiuos reikalavimus: pirma, paslauga turi b?ti teikiama Bendrijos viduje ir, antra, paslaug? teik?jas turi b?ti valstyb?s nar?s pilietis bei ?sisteig?s Bendrijoje. Iš to išplaukia, kad EEB sutarties min?tos nuostatos netaikomos paslaug? teik?jams, tre?i?j? valstybi? pilie?iams, neatsižvelgiant ? tai, jog jie ?sisteig? Bendrijoje ir kad paslauga teikiama Bendrijos viduje.

(žr. 67–69 punktus, rezoliucin?s dalies 3 punkt?)

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija)

SPRENDIMAS

2006 m. spalio 3 d.(*)

„EEB sutarties 59 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis) ir EEB sutarties 60 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 60 straipsnis, dabar – EB 50 straipsnis) – Mokes?i? teis?s aktai – Pajam? mokestis – Ne rezidento teikiamos meninio pasirodymo paslaugos – Mokes?io prie šaltinio atskaitos principas – Paslaug? teik?jas, neturintis valstyb?s nar?s pilietyb?s“

Byloje C?290/04

d?l 2004 m. balandžio 28 d. *Bundesfinanzhof* (Vokietija) sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2004 m. liepos 7 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

**FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH**

prieš

**Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel**,

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kur? sudaro pirmininkas V. Skouris, kolegij? pirmininkai P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas ir J. Makarczyk, teis?jai J.?P. Puissochet, R. Schintgen, P. K?ris, U. Lõhmus, E. Levits (praneš?jas) ir A. Ó Caoimh,

generalinis advokatas P. Léger,

pos?džio sekretor? L. Hewlett, vyriausioji administrator?,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2005 m. liepos 6 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

– *FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH*, atstovaujamos advokat? A. Cordewener ir H. Grams bei *belastingadviseur* D. Molenaar,

– Vokietijos vyriausyb?s, atstovaujamos M. Lumma, U. Forsthoff ir A. Tiemann,

– Belgijos vyriausyb?s, atstovaujamos E. Dominkovits,

– Ispanijos vyriausyb?s, atstovaujamos F. Díez Moreno,

– Italijos vyriausyb?s, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello Stato* G. de Bellis,

– Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb?s, atstovaujamos C. Jackson, padedamos *QC* G. Barling ir *barrister* J. Stratford,

– Europos Bendrij? Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir B. Eggers,

susipažin?s su 2006 m. geguž?s 16 d. pos?dyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

**Sprendim?**

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l EEB sutarties 59 straipsnio (po pakeitimo – EB sutarties 59 straipsnis, dabar – EB 49 straipsnis) ir EEB sutarties 60 straipsnio (po pakeitimo – EB sutarties 60 straipsnis, dabar – EB 50 straipsnis) išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas byloje tarp *FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH* (toliau – S *corpio*) ir *Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel* d?l pajam? mokes?io, kuriuo min?ta bendrov? buvo apmokestinta Vokietijoje už 1993 metus.

**Teisinis pagrindas**

*Bendrijos teis?s aktai*

3 EEB sutarties 58 straipsnis (po pakeitimo – EB sutarties 58 straipsnis, dabar – EB 48 straipsnis) nustato:

„Bendrov?s arba firmos, ?kurtos pagal valstyb?s nar?s teis? ir Bendrijoje turin?ios savo registruotas buveines, centrin? administracij? ar pagrindin? verslo viet?, šiame skyriuje prilyginamos tos valstyb?s nar?s pilietyb? turintiems fiziniams asmenims.

<..>“.

4 Šios sutarties 59 straipsnis numato:

„Pagal toliau išd?stytas nuostatas Bendrijoje laisv?s teikti paslaugas apribojimai, taikomi valstybi?

nari? nacionaliniams subjektams, kurie yra ?sisteig? kitoje Bendrijos valstyb?je negu valstyb?, kurios subjektu yra asmuo, kuriam tos paslaugos teikiamos pereinamuoju laikotarpiu palaipsniui panaikinami.

Taryba, remdamasi Komisijos pasi?lymu ir spr?sdama kvalifikuota bals? dauguma, šio skyriaus nuostatas gali taikyti ir paslaugas teikiantiems tre?iosios šalies pilie?iams, ?sisteigusiems Bendrijoje.“

5 Min?tos sutarties 60 straipsnis nurodo:

„Pagal ši? Sutart? „paslaugos“ – tai tokios paslaugos, kurios paprastai yra teikiamos už užmokest? ir kuri? nereglamentuoja nuostatos d?l preki?, kapitalo ir asmen? jud?jimo laisv?s.

„Paslaugas“ sudaro:

a) pramoninio pob?džio veikla;

b) komercinio pob?džio veikla;

c) amatinink? veikla;

d) laisv?j? profesij? veikla.

Nepažeidžiant ?sisteigimo teisei skirto skyriaus nuostat?, paslaug? teikiantis asmuo, kad gal?t? j? teikti, gali laikinai savo veikla verstis toje šalyje, kur paslauga teikiama, tomis pa?iomis s?lygomis, kurias toji šalis taiko savo nacionaliniams subjektams.“

6 EEB sutarties 66 straipsnis (po pakeitimo – EEB sutarties 66 straipsnis, dabar – EB 55 straipsnis) išd?stytas taip:

„Šio skyriaus reglamentuojamiems klausimams taikomos 55–58 straipsni? nuostatos“.

*Nacionalin?s teis?s aktai*

7 1992 m. vasario 25 d. ?statymu d?l mokes?i? pakeitimo (Steueränderungsgesetz) (BGBl. 1992 I, p. 297, toliau – EStG) pakeisto Pajam? mokes?io ?statymo (Einkommensteuergesetz) redakcijos, galiojusios pagrindin?s bylos faktini? aplinkybi? metu, 1 straipsnio 4 dalis numato, kad fiziniai asmenys, neturintys Vokietijoje gyvenamosios vietos arba nuolatin?s gyvenamosios vietos, yra iš dalies apmokestinami pajam? mokes?iu, jeigu jie šioje valstyb?je gauna pajam? EStG 49 straipsnio prasme, išskyrus išimtis, kurios pagrindin?je byloje netaikomos. Pagal EStG 49 straipsnio 1 dalies 2 punkto d papunkt? šios pajamos – tai bet kurio asmens gaunamos komercinio pob?džio pajamos iš šioje valstyb?je teikiam? kult?ros, meno arba panaši? paslaug?.

8 EStG 50a straipsnio 4 dalies pirmo sakinio 1 punktas numato, kad iš dalies apmokestinam? asmen? atveju iš tokios r?šies pajam? mokestis surenkamas atskaitant j? prie šaltinio. Jis sudaro 15 % visos pajam? sumos. Pagal EStG 50a straipsnio 4 dalies tre?i?, penkt? ir šešt? sakinius neleidžiama atskaityti profesini? išlaid?. Pajam? dal? taip pat sudaro prid?tin?s vert?s mokestis nuo paslaug?, kurias Vokietijoje teikia iš dalies apmokestinamas verslininkas.

9 Pajam? mokestis turi b?ti sumokamas pervedant atlyginim? gav?jui. Tuo momentu šio atlyginimo mok?tojas pagal EStG 50 a straipsnio 5 dalies pirm? ir antr? sakinius turi už iš dalies apmokestinam? atlyginimo gav?j? atskaityti mokest? prie šaltinio, nes pastarasis yra apmokestinamasis asmuo (mokes?i? skolininkas).

10 Šio atlyginimo mok?tojas kompetentingai *Finanzamt* turi sumok?ti už pasibaigus? ketvirt? apskai?iuot? mokest? ne v?liau kaip iki kito ketvir?io dešimtos dienos. Pagal EStG 50a straipsnio 5 dalies tre?i? ir penkt? sakinius šis mok?tojas atsako už mokes?io atskait? ir jo sumok?jim?. Išskyrus išimtis, kurios šiuo atveju n?ra taikomos, atsižvelgiant ? EStG 50 straipsnio 5 dalyje ?tvirtint? mokes?io prie šaltinio atleidimo nuo mokes?i? poveik?, iš dalies apmokestinam? asmen? pajam? mokestis laikomas sumok?tu j? atskai?ius prie šaltinio.

11 Be to, EStG 50d straipsnis ?tvirtina tam tikras specialias taisykles, jei taikoma sutartis d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo.

12 EStG 50d straipsnio 1 dalies pirmas sakinys numato, kad, kai pagal toki? sutart? negalima apmokestinti pajam? mokes?iu j? atskaitant prie šaltinio remiantis EStG 50a straipsniu, vis d?lto nuostatas, susijusias su atlyginimo mok?tojo mokes?io prie šaltinio atskaita, reikia taikyti nepažeidžiant šios sutarties. Tik tuo atveju, kai Federalin? mokes?i? tarnyba (Bundesamt für Finanzen) pateikus jai prašym? patvirtina, jog šiuo tikslu ?vykdytos sutartyje d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo numatytos s?lygos, pagal EStG 50 d straipsnio 3 dalies pirmame sakinyje numatyt? atleidimo nuo mokes?io proced?r? šio atlyginimo mok?tojas neprivalo atskaityti mokes?io prie šaltinio. Netur?damas tokio *Bundesamt für Finanzen* išduoto pažym?jimo, atlyginimo mok?tojas privalo atskaityti mokest? prie šaltinio.

13 Pagal EStG 50d straipsnio 1 dalies pirm? sakin? atlyginimo mok?tojas vis d?lto nepraranda teis?s ? atleidim? nuo mokes?io, kuri? jam suteikia sutartis d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo. Priešingai, pagal EStG 50d straipsnio 1 dalies antr? sakin? išskai?iuotas ir sumok?tas mokestis suinteresuotajam asmeniui jo prašymu turi b?ti gr?žintas, jeigu tai yra numatyta šioje sutartyje.

14 Pagal EStG 50d straipsnio 1 dalies paskutin? sakin?, kai atlyginimo mok?tojas d?l neatskaityto mokes?io prie šaltinio patraukiamas atsakomyb?n, per ši? proced?r? jis gali remtis tik pagal sutart? d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo atlyginimo gav?jui suteiktomis teis?mis.

15 Remiantis prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo duomenimis, iš pagrindin?je byloje nagrin?jam? meno paslaug? gautos pajamos pagal 1959 m. birželio 16 d. sudaryt? Vokietijos Federacin?s Respublikos ir Nyderland? Karalyst?s sutart? d?l pajam?, turto ir kit? mokes?i? dvigubo apmokestinimo išvengimo ir kit? mokestini? klausim? reglamentavimo netur?jo b?ti apmokestinamos Vokietijoje, o tik Nyderlanduose (BGBl. 1960 II, p. 1782, toliau – Vokietijos?Nyderland? sutartis d?l mokes?i?).

16 Galiausiai palyginimui reikia aprašyti paslaug? teik?jo, kurio gyvenamoji vieta arba nuolatin? gyvenamoji vieta yra Vokietijoje ir kuris d?l to yra neribotai apmokestinamas pajam? mokes?iu šioje valstyb?je nar?je, pad?t?.

17 Šiam paslaug? teik?jui taikoma bendra pareiga pateikti pajam? deklaracij? pajam? mokes?io apskai?iavimo proced?ros metu. Kadangi sumok?j?s šiam paslaug? teik?jui atlyginim? mok?tojas neprivalo atskai?iuoti mokes?io prie šaltinio, jis negali b?ti patrauktas atsakomyb?n už tai, kad neatliko tokios atskaitos. Taip pat atlyginimo mok?tojas negali b?ti patrauktas atsakomyb?n už atlyginimo gav?jo mok?tin? pajam? mokest?.

**Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai**

18 *Scorpio* yra koncert? organizavimo bendrov?, kurios buvein? yra Vokietijoje. 1993 m. ji su *Europop* vardu pasirašan?iu fiziniu asmeniu sudar? sutart?, pagal kuri? jis surasdavo muzikos grup?. Tuo metu *Europop* buvo ?sisteig?s Nyderlanduose ir Vokietijoje netur?jo nei gyvenamosios vietos, nei nuolatin?s gyvenamosios vietos ir nebuvo joje ?sisteig?s. Prašym? priimti prejudicin?

sprendim? pateik?s teismas pažymi, kad jis nežino, kokia yra *Europop* pilietyb?.

19 1993 m. pirm? ir tre?i? ketvirt? *Scorpio* už suteiktas paslaugas *Europop* sumok?jo 438 600 DEM. Nors *Europop* nebuvo *Scorpio* pateik?s EStG 50d straipsnio 3 dalies pirmame sakinyje minimo atleidimo nuo mokes?io pažym?jimo, iš šios sumos ji neatskait? mokes?io prie šaltinio, kaip tai numato EStG 50a straipsnio 4 dalies pirmo sakinio 1 punktas.

20 Sužinojusi apie šiuos faktus, kompetentinga mokes?i? ?staiga patrauk? atsakomyb?n *Scorpio* ir 1997 m. kovo 21 d. pranešimu apie mokes?i? išieškojim? pareikalavo sumok?ti 70 395, 30 DEM, t. y. mokest? prie šaltinio, kur? *Scorpio* prival?jo atskaityti iš *Europop* pervesto atlyginimo, t. y. 15 % šio atlyginimo bruto sumos.

21 *Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel* atmet? *Scorpio* pateikt? skund? d?l pranešimo apie mokes?i? išieškojim?. *Finanzgericht Hamburg*, ? kur? v?liau kreip?si ieškov? pagrindin?je byloje, taip pat nepatenkino jos ieškinio, nes *Scorpio* nepateik? pagal EStG 50d straipsnio 3 dalies pirm? sakin? reikalaujamo atleidimo nuo mokes?io pažym?jimo.

22 *Scorpio* pateik? kasacin? skund? *Bundesfinanzhof*, siekdama *Finanzgericht* sprendimo ir gin?ijamo pranešimo apie mokes?i? išieškojim? panaikinimo.

23 Gr?sdama savo kasacin? skund? *Scorpio* nurodo, pirma, kad EStG 50a straipsnio 4 dalies šeštas sakinys prieštarauja EB sutarties 59 ir 60 straipsniams tiek, kiek neleidžia atskaityti profesini? išlaid? iš sumos, nuo kurios atskaitomas mokestis prie šaltinio. Tai išplaukia iš 2003 m. birželio 12 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Gerritse*(C?234/01, Rink. p. I?5933).

24 Antra, tai, kad pagal EStG 50d straipsnio 1 dalies ketvirt? sakin? šalis, kuri gali b?ti patraukta atsakomyb?n pagal EStG 50a straipsnio 5 dalies penkt? sakin?, negali remtis atlyginimo gav?jo, šiuo atveju – *Europop*, teise b?ti atleistam nuo mokes?io pagal Vokietijos?Nyderland? sutart? d?l mokes?i?, taip pat prieštarauja EB sutar?iai.

25 *Bundesfinanzhof* kyla klausimas d?l EB sutarties 59 ir 60 straipsni? aiškinimo atsižvelgiant ? mokes?io prie šaltinio atskaitos princip? ir d?l šiuo pagrindu *Finanzamt* prad?tos patraukimo atsakomyb?n proced?ros apimties. Šis teismas paaiškina, kad pagrindin?s bylos nagrin?jimo baigtis priklauso b?tent nuo atsakymo ? klausim?, ar šie straipsniai b?t? aiškinami taip pat, jeigu paslaug? suteikimo metu *Europop* neb?t? buv?s valstyb?s nar?s pilietis.

26 Tokiomis aplinkyb?mis *Bundesfinanzhof* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti šiuos prejudicinius klausimus:

1. Ar EB sutarties 59 ir 60 straipsni? pažeidimu laikytina tai, jog pagal 1993 m. galiojusios 1990 m. (EStG) redakcijos 50a straipsnio 5 dalies penkt? sakin? Vokietijoje ?steigtas atlyginimo mok?tojas, mokantis atlyginim? kitoje Europos S?jungos valstyb?je (b?tent – Nyderlanduose) ?steigtam atlyginimo gav?jui, turin?iam valstyb?s nar?s pilietyb?, gali b?ti patrauktas atsakomyb?n už tai, kad neatskait? mokes?io prie šaltinio, kaip to reikalauja EStG 50a straipsnio 4 dalis, nors iš Vokietijoje neribotai pajam? mokes?iu apmokestinamo atlyginimo gav?jo (Vokietijos pilie?io) pagal EStG 50a straipsnio 4 dal? nereikia jo atskaityti prie šaltinio, ir tod?l atlyginimo mok?tojas negali b?ti patrauktas atsakomyb?n už mokes?io prie šaltinio neatskaitym? arba per maž? atskaitym??

2. Ar atsakymas ? pirm?j? klausim? b?t? kitoks, jeigu kitoje Europos S?jungos valstyb?je ?sisteig?s atlyginimo gav?jas paslaugos suteikimo metu neb?t? kurios nors valstyb?s nar?s pilietis?

3. Jeigu atsakymas ? pirm?j? klausim? b?t? neigiamas:

a) Ar pagal EB sutarties 59 ir 60 straipsnius atlyginimo mok?tojas mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ros pagal EStG 50a straipsnio 4 dal? metu turi atsižvelgti ? profesines išlaidas, kurias patyr? kitoje valstyb?je nar?je ?sisteig?s atlyginimo gav?jas ir kurios yra ekonomiškai susijusios su jo Vokietijoje vykdoma veikla, už kuri? jis gauna atlyginim?, ir atitinkamai sumažinti mokest?, nes Vokietijos pilie?i? atveju pajam? mokes?iu apmokestinamos tik atskai?ius profesines išlaidas gautos grynosios pajamos?

b) Ar tam, kad EB sutarties 59 ir 60 straipsniai neb?t? pažeisti, pakanka, jog mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ros pagal EStG 50a straipsnio 4 dal? metu b?t? atsižvelgiama tik ? ekonomiškai su Vokietijoje vykdoma veikla, suteikian?ia teis? ? atlyginim?, susijusias profesines išlaidas, kuri? buvim? kitoje valstyb?je nar?je ?sisteig?s atlyginimo gav?jas ?rod? atlyginimo mok?tojui, o ? visas kitas galimas patirtas profesines išlaidas b?t? atsižvelgta tik v?lesn?s mokes?i? gr?žinimo proced?ros metu?

c) Ar EB sutarties 59 ir 60 straipsni? pažeidimu laikytina tai, kad mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ros pagal EStG 50a straipsnio 4 dal? ir 50d straipsnio 1 dal? metu ? tai, kad Nyderlanduose ?sisteig?s atlyginimo gav?jas yra atleidžiamas nuo mokes?io Vokietijoje pagal (Vokietijos Federacin?s Respublikos ir Nyderland? Karalyst?s) sutart?, atsižvelgiama ne iš karto, o tik v?lesn?s atleidimo nuo mokes?io arba mokes?i? gr?žinimo proced?ros metu, ir tai, kad atsakomyb?n patrauktas atlyginimo mok?tojas negali remtis šiuo atleidimu nuo mokes?io, nors Vokietijos subjekt? neapmokestinamosioms pajamoms mokes?io prie šaltinio atskaita n?ra taikoma ir tod?l negali kilti atsakomyb? už mokes?io prie šaltinio neatskaitym? arba per maž? atskaitym??

d) Ar atsakymas ? tre?iojo klausimo a, b ir c punktus b?t? kitoks, jeigu kitoje Europos S?jungos valstyb?je ?sisteig?s atlyginimo gav?jas paslaugos suteikimo metu neb?t? kurios nors valstyb?s nar?s pilietis?

**D?l prejudicini? klausim?**

27 Pirmiausia reikia pažym?ti, jog atsižvelgiant ? tai, kad pagrindin?s bylos ?vykiai vyko iki 1993 m. lapkri?io 1 d., t. y. iki 1992 m. vasario 7 d. Mastrichte pasirašytos Europos S?jungos sutarties ?sigaliojimo dienos, prašymo priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo prašymas susij?s su EEB sutarties 59 ir 60 straipsni? išaiškinimu.

*D?l pirmojo klausimo*

28 Savo pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar EEB 59 ir 60 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie draudžia nacionalin?s teis?s aktus, pagal kuriuos mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ra taikoma paslaug? teik?j?, kurie n?ra valstyb?s nar?s, kurioje teikiamos paslaugos, rezidentai, atlyginimui, nors iš paslaug? teik?jams, šios valstyb?s nar?s rezidentams, pervedamo atlyginimo mokestis prie šaltinio n?ra atskaitomas. Šis teismas taip pat prašo Teisingumo Teismo priimti sprendim? d?l toki? teis?s akt? sukeliam? pasekmi?, t. y. d?l paslaug? gav?jo atsakomyb?s neatskai?ius mokes?io prie šaltinio, kur? jis prival?jo atskaityti.

29 Pagrindin?je byloje nagrin?jami teis?s aktai ?tvirtina skirting? mokes?i? sistem?, pagal kuri? atsižvelgiama ? tai, ar paslaug? teik?jas ?sisteig?s Vokietijoje, ar kitoje valstyb?je nar?je.

30 Šiuo klausimu pirmiausia reikia nurodyti, kad nors tiesioginiai mokes?iai savaime nepatenka

? Bendrijos kompetencijos srit?, vis d?lto naudodamosi savo išlikusiais ?galiojimais valstyb?s nar?s turi laikytis Bendrijos teis?s (žr., be kita ko, 1995 m. vasario 14 d. Sprendimo *Schumacker*, C?279/93, Rink. p. I?225, 21 punkt?).

31 Toliau reikia pažym?ti, kad pagal Teisingumo Teismo praktik? EEB sutarties 59 straipsnis reikalauja panaikinti bet kokius laisvo paslaug? teikimo apribojimus, nustatytus tuo pagrindu, kad paslaug? teik?jas ?sisteig?s kitoje valstyb?je nei ta, kurioje teikiama paslauga (1986 m. gruodžio 4 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietij?*, 205/84, Rink. p. 3755, 25 punktas ir 1991 m. vasario 26 d. Sprendimas, *Komisija prieš Italij?*, C?180/89, Rink. p. I?709, 15 punktas).

32 Galiausiai pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik? EEB sutarties 59 straipsnis suteikia teises ne vien paslaug? teik?jams, bet ir ši? paslaug? gav?jams (žr., be kita ko, 1984 m. sausio 31 d. Sprendim? *Luisi ir Carbone*, 286/82 ir 26/83, Rink. p. 377; 1992 m. sausio 28 d. Sprendim? *Bachmann*, C?204/90, Rink. p. I?249; 1998 m. balandžio 28 d. Sprendimo *Kohll*, C?158/96, Rink. p. I?1931; 1999 m. balandžio 29 d. Sprendim? *Ciola*, C?224/97, Rink. p. I?2517 ir 1999 m. spalio 26 d. Sprendim? *Eurowings Luftverkehr*, C?294/97, Rink. 1999, p. I?7447).

33 Nagrin?jamu atveju, kaip pažym?jo prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, paslaug? gav?jo pareiga atskaityti mokest? prie šaltinio paslaug? teik?jui, kitos valstyb?s nar?s rezidentui, sumok?to atlyginimo ir tai, kad šis gav?jas, esant reikalui, gali b?ti patrauktas atsakomyb?n, tokias bendroves, kaip antai *Scorpio*, gali atgrasyti nuo naudojimosi paslaug? teik?j?, kitos valstyb?s nar?s rezident?, paslaugomis.

34 Iš to išplaukia, jog pagrindin?je byloje nagrin?jami mokes?i? teis?s aktai sudaro kli??i? laisvam paslaug? teikimui, o tai iš esm?s draudžia EEB 59 ir 60 straipsniai.

35 Kaip teisingai nurod? rašytines pastabas pateikusios vyriausyb?s ir Komisija bei generalinis advokatas savo išvadoje, vis d?lto toki? teis?s akt? negalima pateisinti b?tinybe užtikrinti pajam? mokes?io išieškojimo veiksmingum?.

36 Iš tikr?j? mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ra ir j? užtikrinan?ios atsakomyb?s taisykl?s yra teis?ta ir tinkama priemon? siekiant užtikrinti, jog asmens, ?sisteigusio už apmokestinimo valstyb?s teritorijos, pajamos bus apmokestintos, ir išvengti to, kad atitinkamos pajamos b?t? neapmokestintos gyvenamosios vietos valstyb?je ar paslaugos teikimo valstyb?je. Šiuo klausimu primintina, kad pagrindin?s bylos faktini? aplinkybi? metu, t. y. 1993 m., jokia Bendrijos direktyva ar kitas bylos medžiagoje esantis dokumentas nereglamentavo Nyderland? Karalyst?s ir Vokietijos Federacin?s Respublikos tarpusavio administracin?s pagalbos mokestini? skol? išieškojimo srityje.

37 Be to, mokes?io prie šaltinio atskaitos taikymas buvo proporcinga priemon? siekiant užtikrinti apmokestinimo valstyb?s skolos išieškojim?.

38 Tas pats pasakytina ir galin?ios kilti toki? atskait? privalan?io atlikti paslaug? gav?jo atsakomyb?s atžvilgiu, kuri prireikus, jei neatskaitomas mokestis prie šaltinio, leidžia nubausti. Iš tikr?j?, kadangi ši atsakomyb? išplaukia iš šio pajam? mokes?io išieškojimo b?do, ji taip pat proporcingai prisideda užtikrinant šio išieškojimo veiksmingum?.

39 Iš to, kas išd?styta pirmiau, EEB sutarties 59 ir 60 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie nedraudžia nacionalin?s teis?s akt?:

– pagal kuriuos mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ra taikoma paslaug? teik?j?, kurie n?ra valstyb?s, kurioje teikiamos paslaugos, rezidentai, atlyginimui, nors iš paslaug? teik?j?, tos valstyb?s nar?s rezident?, atlyginimo mokestis n?ra atskaitomas;

– kurie numato, jog jeigu paslaug? gav?jas neatskaito mokes?io prie šaltinio, kur? jis prival?jo atskaityti, kyla jo atsakomyb?.

*D?l antrojo klausimo*

40 Šis klausimas, grindžiamas ta pa?ia prielaida, kaip ir tre?io klausimo d dalis, t. y. kad atlyginimo gav?jas yra tre?iosios valstyb?s pilietis, bus nagrin?jamas kartu su pastaruoju klausimu.

*D?l tre?iojo klausimo a dalies*

41 *Bundesfinanzhof* Teisingumo Teismo klausia, ar EEB sutarties 59 ir 60 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie draudžia nacionalin?s teis?s aktus, neleidžian?ius paslaug? gav?jui, mokan?iam paslaug? teik?jui, ne rezidentui, atlyginim?, atskaitant mokest? prie šaltinio atskaityti ir šio paslaug? teik?jo patirtas profesines išlaidas, kurios yra ekonomiškai susijusios su jo vykdoma veikla paslaugos teikimo valstyb?je nar?je, nors paslaug? teik?jo, šios valstyb?s nar?s rezidento, atveju pajam? mokes?iu apmokestinamos tik grynosios pajamos, t. y. pajamos, gautos atskai?ius profesines išlaidas.

42 Pirmiausia reikia priminti, kad Teisingumo Teismo jau buvo prašoma pareikšti savo nuomon? d?l to, ar EB sutarties 59 ir 60 straipsniai draudžia nacionalin?s mokes?i? teis?s aktus, pagal kuriuos paprastai, apmokestinant ne rezidentus, atsižvelgiama ? neatskai?ius profesini? išlaid? gautas bruto pajamas, nors rezident? atveju apmokestinamos atskai?ius šias išlaidas gautos neto pajamos (min?to sprendimo *Gerritse* 55 punktas).

43 Min?tame sprendime *Gerritse* Teisingumo Teismas pirmiausia konstatavo, kad profesin?s išlaidos, apie kurias kalbama nagrin?jamoje byloje, buvo tiesiogiai susijusios su veikla, iš kurios gaunamos apmokestinamosios pajamos, ir kad šiuo poži?riu rezident? ir ne rezident? pad?tis buvo panaši. Toliau jis teigiamai atsak? ? jam pateikt? prejudicin? klausim?, nuspr?sdamas, jog nacionalin?s teis?s aktai, pagal kuriuos apmokestinimo srityje neleidžiama iš ne rezident? atskaityti profesini? išlaid?, nors rezidentams tokia teis? suteikiama, yra netiesiogiai diskriminuojantys d?l pilietyb?s, o tai iš esm?s prieštarauja EB sutarties 59 ir 60 straipsniams. Ta?iau jis nepri?m? sprendimo d?l to, kurioje apmokestinimo proced?ros stadijoje reikia atskaityti paslaug? teik?jo patirtas profesines išlaidas tuo atveju, kai galimos kelios skirtingos stadijos.

44 Taigi siekiant naudingai atsakyti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui, „ekonomiškai susijusi? profesini? išlaid?” s?vok? reikia suprasti kaip apiman?i? išlaidas, kurios pagal min?tame sprendime *Gerritse* ?tvirtint? teismo praktik? yra tiesiogiai susijusios su ekonomine veikla, iš kurios gaunamos apmokestinamos pajamos.

45 Tod?l *Bundesfinanzhof* nori sužinoti, ar EEB sutarties 59 ir 60 straipsniai taip pat draudžia nacionalin?s mokes?i? teis?s aktus, neleidžian?ius atlyginimo mok?tojui atskaitant mokest? prie šaltinio iš apmokestinam?j? pajam? atskaityti profesini? išlaid?, bet suteikian?i? ne rezidentui galimyb?, kad per proced?r?, jo prašymu vykstan?i? po mokes?io prie šaltinio atskaitos, b?t? apmokestintos jo Vokietijoje gautos neto pajamos, ir taip ?gyti teis? ? galim? skirtumo tarp šios sumos ir atskaityto mokes?io prie šaltinio gr?žinim?.

46 Remiantis *Bundesfinanzhof* prielaida, o b?tent – kad pagrindin?je byloje nagrin?jam?

faktini? aplinkybi? metu esanti mokes?i? gr?žinimo proced?ra leidžia *a posteriori* atsižvelgti ? ne rezidento paslaug? teik?jo patirtas profesines išlaidas, reikia priminti, jog pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik? jeigu d?l priiman?iosios valstyb?s nar?s teis?s akt? paslaug? teik?jas patiria išlaid? ir atsiranda papildom? administracini? bei ekonomini? išlaid?, toks taikymas gali uždrausti, apsunkinti arba padaryti paslaug? teikim? mažiau patraukl? (žr. 2001 m. kovo 15 d. Sprendimo *Mazzoleni ir ISA*, C?165/98, Rink. p. I?2189, 24 punkt? ir 2001 m. spalio 25 d. Sprendimo *Finalarte ir kt.*, sujungtos bylos C?49/98, C?50/98, C?52/98? C?54/98 ir C?68/98? C?71/98, Rink. p. I?7831, 30 punkt?).

47 Pagrindin?je byloje nagrin?jama pareiga prad?ti gr?žinimo proced?r? *a posteriori*, net jeigu paslaug? teik?jas ne rezidentas atlyginimo mok?toj? informavo apie savo tiesiogiai su ekonomine veikla susijusi? profesini? išlaid? dyd?, gali apsunkinti paslaug? teikim?. Iš tikr?j? kadangi tokia proced?ra reikalauja papildom? administracini? ir ekonomini? išlaid?, o taip pat d?l to, kad ji neišvengiamai reikalinga paslaug? teik?jui, nagrin?jami nacionalin?s teis?s aktai sudaro kli??i? laisvam paslaug? teikimui, o tai iš esm?s draudžia EEB sutarties 59 ir 60 straipsniai.

48 Nebuvo pateiktas n? vienas argumentas, kuriuo b?t? galima pateisinti nagrin?jamus nacionalin?s teis?s aktus tiek, kiek jie neleidžia paslaug? gav?jui, mokan?iam atlyginim? paslaug? teik?jui ne rezidentui, atskaitant mokest? prie šaltinio, atskaityti ir profesines išlaidas, kurios yra tiesiogiai ekonomiškai susijusios su paslaug? teik?jo, kuris n?ra valstyb?s nar?s, kurioje teikiamos paslaugos, rezidentas, jeigu pastarasis yra apie jas praneš?s.

49 Tod?l ? tre?iojo klausimo a dal? reikia atsakyti taip, jog EEB sutarties 59 ir 60 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie draudžia nacionalin?s teis?s aktus, neleidžian?ius paslaug? gav?jui, mokan?iam atlyginim? paslaug? teik?jui ne rezidentui, atskaitant mokest? prie šaltinio, atskaityti ir profesines išlaidas, apie kurias šis paslaug? teik?jas jam yra praneš?s ir kurios yra tiesiogiai susijusios su jo veikla paslaugos suteikimo valstyb?je nar?je, nors paslaug? teik?jo, šios valstyb?s nar?s rezidento atveju mokes?iu b?t? apmokestinamos tik jo grynosios pajamos, t. y. pajamos, gautos atskai?ius jo patirtas profesines išlaidas.

*D?l tre?iojo klausimo b dalies*

50 Šiuo klausimu, kuris susij?s su ankstesniuoju, *Bundesfinanzhof* iš esm?s klausia, ar EEB sutarties 59 ir 60 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie nedraudžia nacionalin?s teis?s akt?, pagal kuriuos mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ros metu atskaitomos tik profesin?s išlaidos, tiesiogiai susijusios su valstyb?je nar?je, kurioje teikiama paslauga, vykdoma veikla, apie kurias kitoje valstyb?je nar?je ?sisteig?s paslaug? teik?jas praneš? atlyginimo mok?tojui, ir pagal kuriuos ? kitas galimas profesines išlaidas gali b?ti atsižvelgiama v?lesn?s mokes?i? gr?žinimo proced?ros metu.

51 ? š? klausim? reikia atsakyti atsižvelgiant ? d?l ankstesnio klausimo pateiktus argumentus ir ? tai, kad Teisingumo Teismas neturi ?rodym?, leidžian?i? palyginti paslaug? teik?j? rezident? ir ne rezident? pad?t?. Taigi jeigu paslaug? teik?jo profesines išlaidas, apie kurias jis praneš? atlyginimo mok?tojui, reikia atskaityti atskaitant mokest? prie šaltinio, EEB sutarties 59 ir 60 straipsniai nedraudžia prireikus v?lesn?s mokes?i? gr?žinimo proced?ros metu atsižvelgti ? išlaidas, kurios min?to sprendimo *Gerritse* prasme n?ra tiesiogiai susijusios su ekonomine veikla, iš kurios gaunamos apmokestinamosios pajamos.

52 Tod?l ? tre?iojo klausimo b dal? reikia atsakyti taip, jog EEB sutarties 59 ir 60 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie nedraudžia nacionalin?s teis?s akt?, pagal kuriuos mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ros metu atskaitomos tik profesin?s išlaidos, tiesiogiai susijusios su valstyb?je nar?je, kurioje teikiama paslauga, vykdoma veikla, iš kurios gaunamos apmokestinamosios pajamos, apie kurias kitoje valstyb?je nar?je ?sisteig?s paslaug? teik?jas praneš? atlyginimo

mok?tojui, ir pagal kuriuos ? kitas išlaidas, kurios n?ra tiesiogiai susijusios su min?ta ekonomine veikla, prireikus atsižvelgiama v?lesn?s mokes?i? gr?žinimo proced?ros metu.

*D?l tre?iojo klausimo c dalies*

53 Šiuo klausimu *Bundesfinanzhof* Teisingumo Teismo klausia, ar EEB sutarties 59 ir 60 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad jie draudžia, jog ? tai, kad pagal Vokietijos?Nyderland? sutart? d?l mokes?i? paslaug? teik?jas ne rezidentas, vykdantis savo veikl? Vokietijoje, yra atleistas nuo mokes?io, atsižvelgiama atlyginimo mok?tojui atliekant mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?r?, v?lesn? atleidimo nuo mokes?io arba mokes?i? gr?žinimo proced?r? arba atlyginimo mok?tojo patraukimo atsakomyb?n atveju, remiantis šio sprendimo 21 punkte nurodytais bylos medžiagos ?rodymais, tik tuomet, kai kompetentingos mokes?i? ?staigos išduotas atleidimo nuo mokes?i? pažym?jimas patvirtina, jog ?vykdyti visi šiuo tikslu min?ta sutartimi nustatyti reikalavimai.

54 Pirmiausia reikia priminti, jog pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik? nesant Bendrijos vienodinimo arba derinimo priemoni?, siekdamos panaikinti dvigub? apmokestinim? valstyb?s nar?s išsaugo ?galiojimus nustatyti pajam? ir turto apmokestinimo kriterijus, o prireikus – sudaro sutartis (žr. 1999 m. rugs?jo 21 d. Sprendimo *Saint-Gobain ZN*, C?307/97, Rink. p. I?6161, 57 punkt?).

55 Vis d?lto, kiek tai susij? su naudojimusi taip pasidalytais apmokestinimo ?galiojimais, valstyb?s nar?s privalo laikytis Bendrijos teis?s norm? (šiuo klausimu žr. min?to sprendimo *Saint-Gobain ZN* 58 punkt?; 2002 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *De Groot*, C?385/00, Rink. p. I?11819, 94 punkt? ir 2006 m. sausio 19 d. Sprendimo *Bouanich*, C?265/04, Rink. p. I?923, 50 punkt?).

56 Nors, kaip nurodyta šio sprendimo 15 punkte, buvo ?rodyta, jog pagrindin?je byloje nagrin?jamos artist? paslaugos pagal Vokietijos?Nyderland? sutart? d?l mokes?i? tur?jo b?ti apmokestintos ne Vokietijoje, o tik Nyderlanduose, reikia pripažinti, kad, kaip generalinis advokatas nurod? savo išvados 88 punkte, paslaug? teik?jo, Nyderland? rezidento, pareiga kreiptis ? kompetenting? Vokietijos mokes?i? ?staig? su prašymu išduoti atleidimo nuo mokes?i? pažym?jim? tam, kad išvengt? papildomo savo pajam? apmokestinimo Vokietijoje, kaip tai buvo pažym?ta šio sprendimo 49 punkte, riboja laisv? paslaug? teikim? d?l šiam teik?jui nustatyt? administracini? proced?r?.

57 Analogiškai paslaug? gav?jo pareiga pateikti š? atleidimo nuo mokes?i? pažym?jim? jo atžvilgiu prad?tos patraukimo atsakomyb?n proced?ros metu gali j? atgrasyti nuo naudojimosi kitoje valstyb?je nar?je ?sisteigusi? paslaug? teik?j? paslaugomis. Iš tikr?j?, kaip teigia *Scorpio*, atlyginimo mok?tojas privalo ?sitikinti, kad kita sutarties šalis arba pati prad?jo atleidimo nuo mokes?io ar mokes?i? gr?žinimo proced?r? (ir pastaruoju atveju sumoka gr?žintin? sum?), arba kad ji jai dav? ?galiojim?, suteikiant? teis? jai atstovaujant prad?ti proced?r?. Bijoma, jog kitoje valstyb?je ?sisteig?s paslaug? teik?jas nebus suinteresuotas šiais veiksmais arba kad pasibaigus sutartiniams santykiams su juo nebebus galima susisiekti.

58 Tod?l tai, kad ? nagrin?jam? atleidim? nuo mokes?i? skirtingose *Bundesfinanzhof* nurodytose apmokestinimo proced?ros stadijose galima atsižvelgti tik pateikus kompetentingos mokes?i? inspekcijos pažym?jim?, patvirtinant?, jog šiuo tikslu buvo ?vykdyti Vokietijos?Nyderland? sutartyje d?l mokes?i? ?tvirtinti reikalavimai, sudaro kli??i? laisvam paslaug? teikimui, kur? užtikrina EEB sutarties 59 ir 60 straipsniai.

59 Vis d?lto ši? kli?t? galima pateisinti siekiu užtikrinti ger? apmokestinimo prie šaltinio proced?ros veikim?.

60 Iš tikr?j?, kaip nurod? b?tent Belgijos vyriausyb? ir generalinis advokatas savo išvados 90 punkte, atrodo, svarbu, kad atlyginimo mok?tojas gal?t? susilaikyti nuo mokes?io prie šaltinio atskaitos tik b?damas tikras, jog paslaug? teik?jas atitinka visus reikalavimus, sudaran?ius jam galimyb? pasinaudoti atleidimu nuo mokes?i?. Ta?iau negalima reikalauti, kad atlyginimo mok?tojas pats išsiaiškint?, ar kiekvienu konkre?iu atveju nagrin?jamos pajamos atleistos nuo mokes?i? pagal sutart? d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo. Galiausiai, jei atlyginimo mok?tojui b?t? leista vienašališkai susilaikyti nuo mokes?io prie šaltinio atskaitos, jo klaidos atveju gal?t? kilti gr?sm? mokes?i? surinkimui iš atlyginimo gav?jo.

61 Atsižvelgiant ? pirmiau išd?stytus argumentus, ? tre?iojo klausimo c punkt? reikia atsakyti taip, jog EEB sutarties 59 ir 60 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie nedraudžia, jog ? tai, kad pagal Vokietijos–Nyderland? sutart? d?l mokes?i? paslaug? teik?jas ne rezidentas, vykdantis savo veikl? Vokietijoje, atleidžiamas nuo mokes?io, b?t? atsižvelgiama atlyginimo mok?tojui atliekant mokes?io atskaitos proced?r?, v?lesn? atleidimo nuo mokes?io ar mokes?i? gr?žinimo proced?r? arba pastarojo patraukimo atsakomyb?n atveju tik tuomet, kai kompetentingos mokes?i? ?staigos išduotas atleidimo nuo mokes?i? pažym?jimas patvirtina, jog ?vykdyti visi šiuo tikslu min?ta sutartimi nustatyti reikalavimai.

*D?l antrojo klausimo ir tre?iojo klausimo d dalies*

62 Šiais klausimais *Bundesfinanzhof* iš esm?s klausia, ar EEB sutarties 59 straipsn? reikia aiškinti taip, kad jis taikytinas tuo atveju, kai paslaug? gav?jas, kuris remiasi šiuo straipsniu siekdamas pasinaudoti laisvu paslaugu teikimu Bendrijos viduje, yra valstyb?s nar?s pilietis ir ?sisteig?s Bendrijoje, o kita sutarties šalis – paslaug? teik?jas ?sisteig?s kitoje Bendrijos valstyb?je nar?je, bet yra tre?iosios valstyb?s pilietis.

63 Pirmiausia pažym?tina, kad, kaip tai buvo nurodyta šio sprendimo 32 punkte, ir remiantis nusistov?jusia Teisingumo Teismo praktika, EEB sutarties 59 straipsnis suteikia teises ne vien paslaug? teik?jams, bet ir ši? paslaug? gav?jams.

64 Nors šios teis?s apima paslaug? gav?jo teis? išvykti ? kit? valstyb? nar? siekiant joje be apribojim? gauti paslaug? (min?to sprendimo *Ciola* 11 punktas ir 1999 m. spalio 28 d. Sprendimo *Vestergaard*, C?55/98, Rink. p. I?7641, 20 punktas), iš Teisingumo Teismo praktikos taip pat aiškiai matyti, kad paslaug? gav?jas šiomis teis?mis gali naudotis net ir jeigu nei jis pats, nei paslaug? teik?jas nejuda Bendrijos viduje (šiuo klausimu žr. min?to sprendimo *Eurowings Luftverkehr* 34 punkt?, 2003 m. lapkri?io 6 d. Sprendimo *Gambelli ir kt.* C?243/01, Rink. p. I?13031, 55 ir 57 punktus bei 2004 m. spalio 14 d. Sprendimo *Omega*, C?36/02, Rink. p. I?9609, 25 punkt?).

65 Toks yra pagrindin?je byloje nagrin?jamas atvejis. Tod?l Jungtin?s Karalyst?s argumentas, kad *Scorpio*, kaip paslaug? gav?ja, negali naudotis EEB sutarties 59 straipsniu užtikrinamomis laisv?mis d?l to, kad ji neišvyko ar neband? išvykti ? kit? valstyb? nar?, kur jai gal?jo b?ti pasi?lyta pagrindin?je byloje nagrin?jama paslauga, yra nepagr?stas.

66 Nors iš pirmiau išd?styt? argument? matyti, jog *Scorpio*, EEB sutarties 58 straipsnio 1 dalies prasme kaip bendrov? prilyginama valstyb?s nar?s fiziniam asmeniui, iš esm?s turi tur?ti galimyb? naudotis pagal EEB sutarties 66 straipsn? jai EEB sutarties 59 straipsniu suteiktomis teis?mis, reikia išnagrin?ti, ar ta aplinkyb?, kad *Europop* – kitoje valstyb?je nar?je ?sisteig?s paslaug? teik?jas b?t? tre?iosios valstyb?s pilietis, draust? *Scorpio* naudotis šiomis teis?mis.

67 Šiuo aspektu reikia pripažinti, jog Tarybai nesukonkretinus min?tos sutarties 59 straipsnio antrojoje pastraipoje numatytos galimyb?s, EEB sutartis numato, kad laisv? paslaug? teikim?

reglamentuojan?ios nuostatos taikomos ?vykdžius šiuos reikalavimus:

? paslauga turi b?ti teikiama Bendrijos viduje,

? paslaug? teik?jas turi b?ti valstyb?s nar?s pilietis ir b?ti ?sisteig?s Bendrijoje.

68 Iš to išplaukia, kad EEB sutarties min?tos nuostatos netaikomos paslaug? teik?jams, tre?i?j? valstybi? pilie?iams, neatsižvelgiant ? tai, jog jie ?sisteig? Bendrijoje ir kad paslauga teikiama Bendrijos viduje.

69 Tod?l ? antr?j? klausim? ir tre?iojo klausimo d dal? reikia atsakyti taip, jog EEB sutarties 59 straipsn? reikia aiškinti taip, kad jis netaikomas paslaug? teik?jams, tre?i?j? valstybi? pilie?iams.

**D?l bylin?jimosi išlaid?**

70 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti pastarasis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

1. **EEB sutarties 59 ir 60 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie nedraudžia nacionalin?s teis?s akt?:**

– **pagal kuriuos mokes?io prie šaltinio atskaitos sistema taikoma paslaug? teik?jui, kuris n?ra valstyb?s nar?s, kurioje teikiamos paslaugos, rezidentas, nors iš paslaug? teik?j?, tos valstyb?s nar?s rezident?, atlyginimo mokestis n?ra atskaitomas;**

– **kurie numato, jog jeigu paslaug? gav?jas neatskaito mokes?io prie šaltinio, kur? jis prival?jo atlikti, kyla jo atsakomyb?.**

2. **EEB sutarties 59 ir 60 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jie:**

– **draudžia nacionalin?s teis?s aktus, neleidžian?ius paslaug? gav?jui, mokan?iam atlyginim? paslaug? teik?jui ne rezidentui, atskaitant mokest? prie šaltinio, atskaityti ir profesines išlaidas, apie kurias šis paslaug? teik?jas jam yra praneš?s ir kurios yra tiesiogiai susijusios su jo veikla paslaugos suteikimo valstyb?je nar?je, nors paslaug? teik?jo, šios valstyb?s nar?s rezidento, atveju mokes?iu b?t? apmokestinamos tik jo grynosios pajamos, t. y. pajamos, gautos atskai?ius jo patirtas profesines išlaidas;**

– **nedraudžia nacionalin?s teis?s akt?, pagal kuriuos mokes?io prie šaltinio atskaitos proced?ros metu atskaitomos tik profesin?s išlaidos, tiesiogiai susijusios su valstyb?je nar?je, kurioje teikiama paslauga, vykdoma veikla, iš kurios gaunamos apmokestinamosios pajamos, apie kurias kitoje valstyb?je nar?je ?sisteig?s paslaug? teik?jas praneš? atlyginimo mok?tojui, ir pagal kuriuos ? kitas išlaidas, kurios n?ra tiesiogiai susijusios su min?ta ekonomine veikla, prireikus atsižvelgiama v?lesn?s mokes?i? gr?žinimo proced?ros metu;**

– **nedraudžia, jog ? tai, kad pagal 1959 m. birželio 16 d. sudaryt? Vokietijos Federacin?s Respublikos ir Nyderland? Karalyst?s sutart? d?l pajam?, turto ir kit? mokes?i? dvigubo apmokestinimo išvengimo ir kit? mokestini? klausim? reglamentavimo paslaug? teik?jas ne rezidentas, vykdantis savo veikl? Vokietijoje, atleidžiamas nuo mokes?io, b?t? atsižvelgiama atlyginimo mok?tojui atliekant mokes?io atskaitos iš atlyginimo proced?r?, v?lesn? atleidimo nuo mokes?io ar mokes?i? gr?žinimo proced?r? arba pastarojo patraukimo atsakomyb?n atveju tik tuomet, kai kompetentingos mokes?i? ?staigos**

**išduotas atleidimo nuo mokes?i? pažym?jimas patvirtina, jog ?vykdyti visi šiuo tikslu min?ta sutartimi nustatyti reikalavimai.**

3. **EEB sutarties 59 straipsn? reikia aiškinti taip, kad jis netaikomas paslaug? teik?jams, tre?i?j? valstybi? pilie?iams.**

Parašai.

* Proceso kalba: vokie?i?.