

Byla C-414/06

Lidl Belgium GmbH & Co. KG

prieš

Finanzamt Heilbronn

(Bundesfinanzhof prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„sisteigimo laisvė – Tiesioginiai mokesčiai – Atsižvelgimas į valstybėje narėje veikiančio ir savo pagrindinį buveinį kitoje valstybėje narėje turintį bendrovei priklausančio nuolatinio padalinio patirtus nuostolius“

Sprendimo santrauka

1. *Laisvas asmenų judėjimas – sisteigimo laisvė – Laisvas kapitalo judėjimas – Sutarties nuostatos – Taikymo sritis*

(EB 43 ir 56 straipsniai)

2. *Laisvas asmenų judėjimas – sisteigimo laisvė – Sutarties nuostatos – Taikymo sritis*

(EB 43 straipsnis)

3. *Laisvas asmenų judėjimas – sisteigimo laisvė – Mokesčių teisės aktai – Pelno mokestis*

(EB 43 straipsnis)

1. Nuolatinio padalinio, neturinčio atskiros teisios subjektiškumo ir veikiančio valstybėje narėje, sukūrimas ir visiškai priklausymas kitoje valstybėje narėje reziduojančiam fiziniam ar juridiniam asmeniui patenka į EB 43 straipsnio materialinį taikymo sritį. Net jei mokesčių sistema, neleidžianti bendrovei rezidentei iš savo apmokestinimo bazės atskaityti jai priklausančio ir kitoje valstybėje narėje veikiančio nuolatinio padalinio nuostolių, riboja laisvą kapitalo judėjimą, toks poveikis yra neišvengiama galimo sisteigimo laisvės apribojimo pasekmė, todėl minėtos mokesčių sistemos negalima nagrinėti EB 56 straipsnio atžvilgiu.

(žr. 15–16 punktus)

2. Sutarties nuostatos dėl sisteigimo laisvės, kurios draudžia, kad kilmės valstybė narė savo piliečiui ar pagal jos teisės aktus steigta bendrovei ribotą sisteigimo laisvę kitoje valstybėje narėje, yra taikomos ir tuomet, kai valstybėje narėje steigta bendrovė veikia kitoje valstybėje narėje per nuolatinį padalinį, kaip jis apibrėžtas atitinkamoje sutartyje dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kuris sutarties mokesčių teisės nuostatą atžvilgiu yra savarankiškas vienetas.

Iš tikrųjų tokia nuolatinio padalinio, kaip savarankiško fiskalinio vieneto, sąvoka atitinka tarptautinę praktiką, išdėstytą Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) parengtoje pavyzdinėje sutartyje. Dalydamosi mokestine kompetencija valstybės narės pagrįstai gali remtis tarptautine praktika, skaitant ir EPBO parengtas pavyzdines sutartis.

(žr. 19–22 punktus)

3. EB 43 straipsnis nedraudžia to, kad valstybėje narėje įsteigta įmonė negali iš savo apmokestinimo bazės išskaityti jai priklausančio ir kitoje valstybėje narėje veikiančio nuolatinio padalinio nuostolius, jei pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo šio padalinio pajamos yra apmokestinamos pastarojoje valstybėje narėje, kur įmonės nuostolius gali būti atsižvelgta apmokestinant šio nuolatinio padalinio pelną vėlesniais mokestiniais metais.

Tokia mokesčių sistema akivaizdžiai riboja įsisteigimo laisvę, nes bendrovės, turinčios pagrindinę buveinę vienoje valstybėje narėje ir nuolatinį padalinį kitoje valstybėje narėje, situacija mokesčių požiūriu yra mažiau palanki nei tuo atveju, jei ši bendrovė turėtų nuolatinį padalinį pirmojoje valstybėje narėje. Dėl tokio skirtingo mokestinio traktavimo bendrovė rezidentė gali būti atgrasinta vykdyti savo veiklos per kitoje valstybėje narėje įsteigtą nuolatinį padalinį.

Vis dėlto tokia mokesčių sistema iš esmės gali būti pateisinama būtinybe apsaugoti apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių ir išvengti, kad į nuostolius būtų atsižvelgta du kartus, o tuo, bendrai paėmus, siekiama teisėtą Sutarčiai neprieštaraujančių tikslų ir, kadangi ši sistema yra proporcinga minėtiems tikslams, tai sudaro svarbesnius bendrųjų interesų tenkinamus pagrindus.

Dėl būtinybės apsaugoti apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių nurodytina, kad jei nebūtų sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, valstybė narė, kurioje yra nuolatinis padalinis turinčios bendrovės buveinė, turėtų teisę apmokestinti tokio subjekto gautą pelną. Todėl apmokestinimo kompetencijos pasidalijimo tarp dviejų valstybių narių apsaugos tikslas, kuris atspindi sutarties nuostatose, gali pateisinti nagrinjamą mokesčių sistemą, nes pagal šią sistemą išsaugoma simetrija tarp pelno apmokestinimo teisės ir galimybės atskaityti nuostolius. Šiuo atžvilgiu, kai sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo valstybei narei, kurioje yra nuolatinis padalinys, suteikia teisę apmokestinti jo pelną, aplinkybų suteikti pagrindinei bendrovei galimybę pasirinkti, kur turėtų būti atsižvelgta į nuolatinio padalinio nuostolius – ar valstybėje narėje, kurioje jis yra įsteigtas, ar kitoje valstybėje narėje – sukeltų didelį pavojų apmokestinimo kompetencijos tarp valstybių narių subalansuotam pasidalijimui.

Dėl rizikos, kad į nuostolius būtų atsižvelgta du kartus, negalima atmesti galimybės, kad bendrovė savo buveinės valstybėje narėje apskaitys jai priklausančio ir kitoje valstybėje narėje veikiančio nuolatinio padalinio patirtus nuostolius ir, nepaisant šio įskaičiavimo, į tuos pačius nuostolius bus atsižvelgta vėliau nuolatinio padalinio valstybėje narėje, kai pastarasis gaus pelno, taip neleidžiant valstybei narei, kurioje yra pagrindinės bendrovės buveinės, apmokestinti šio pelno.

(žr. 25–26, 33, 36, 39, 42 ir 52–54 punktus bei rezoliucinę dalį)

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija)

SPRENDIMAS

2008 m. gegužės 15 d. (*)

„?sisteigimo laisv? – Tiesioginiai mokes?iai – Atsižvelgimas ? valstyb?je nar?je veikian?io ir savo pagrindin? buvein? kitoje valstyb?je nar?je turin?iai bendrovei priklausan?io nuolatinio padalinio patirtus nuostolius“

Byloje C?414/06

d?l *Bundesfinanzhof* (Vokietija) 2006 m. birželio 28 d. Sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2006 m. spalio 11 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje,

Lidl Belgium GmbH & Co. KG

prieš

Finanzamt Heilbronn,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teis?jai G. Arestis, R. Silva de Lapuerta (praneš?ja), E. Juhász ir T. von Danwitz,

generalin? advokat? E. Sharpston,

pos?džio sekretorius B. Fülöp, administratorius,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2007 m. lapkri?io 29 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

- *Lidl Belgium GmbH & Co. KG*, atstovaujamos advokat? W. Schön ir M. Schaden,
- *Finanzamt Heilbronn*, atstovaujamos C.?F. Vees,
- Vokietijos vyriausyb?s, atstovaujamos M. Lumma, C. Blaschke ir H. Kube,
- Graikijos vyriausyb?s, atstovaujamos M. Papida ir I. Pouli bei K. Georgiadis,
- Pranc?zijos vyriausyb?s, atstovaujamos G. de Bergues ir J. C. Gracia,
- Nyderland? vyriausyb?s, atstovaujamos H. G. Sevenster bei P. van Ginneken ir M. de Grave,
- Suomijos vyriausyb?s, atstovaujamos J. Heliskoski ir J. Himmanen,
- Švedijos vyriausyb?s, atstovaujamos K. Wistrand ir S. Johannesson,
- Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb?s, atstovaujamos Z. Bryanston?Cross, padedamos barister?s S. Lee,
- Europos Bendrij? Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir W. Mölls,

susipažin?s su 2008 m. vasario 14 d. pos?dyje pateikta generalin?s advokat?s išvada, priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? susij?s su EB 43 ir 56 straipsni? aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrin?jant gin?? tarp *Lidl Belgium GmbH & Co. KG* (toliau – *Lidl Belgium*) ir *Finanzamt Heilbronn* (toliau – *Finanzamt*) d?l Vokietijos kompetenting? valdžios institucij? min?tos bendrov?s nuolatinio padalinio Liuksemburge patirt? nuostoli? mokestinio vertinimo.

Teisinis pagrindas

3 Pagal 1958 m. rugpj??io 23 d. Vokietijos Federacin?s Respublikos ir Liuksemburgo Didžiosios Hercogyst?s sutarties d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo ir administracin?s bei teisin?s tarpusavio pagalbos pajam?, turto, verslo ir žem?s mokes?i? srityje (BGBl II, 1959 m., p. 1270), iš dalies pakeistos 1973 m. birželio 15 d. papildomu protokolu (toliau – sutartis), 2 straipsnio 1 dalies 2 punkt? s?voka „nuolatinis padalinys“ apibr?žiama kaip „nuolatinis verslo darinys, per kuri? ?mon? vykdo vis? ar dal? savo veiklos“.

4 2 straipsnio 1 dalies 2 punkto a papunktyje išvardijami tam tikri verslo dariniai, kurie yra laikomi nuolatinio padaliniu sutarties prasme.

5 Sutarties 5 straipsnis numato:

„1. Jei susitarian?ioje valstyb?je gyvenantis asmuo gauna pajamas kaip ?mon?s vadovas arba kaip gamybin?s ar prekybin?s ?mon?s bendraturtis, o ši? ?moni? veikla apima kitos susitarian?ios valstyb?s teritorij?, pastaroji valstyb? turi teis? apmokestinti tik pajamas, gautas iš šios valstyb?s teritorijoje veikian?io nuolatinio padalinio.

2. Šiuo atžvilgiu nuolatiniam padaliniui yra priskirtinos tik tos pajamos, kurias jis b?t? gav?s, jei veikt? kaip atskira ?mon?, vykdanči analogišk? ar panaši? veikl? esant analogiškoms ar panašioms s?lygoms ir vykdanči sandorius kaip nepriklausoma ?mon?.

<...>“

6 Sutarties 6 straipsnio 1 dalyje numatoma:

„Kai vienos iš susitarian?i? valstybi? ?mon? d?l savo dalyvavimo kitos valstyb?s ?mon?s valdyme ar finansin?je strukt?roje susitaria su min?ta ?mone ar nustato jai tokias ekonomines ir finansines s?lygas, kurios skiriasi nuo t? s?lyg?, kurios b?t? taikomos nepriklausomai ?monei, pajamos, kurias paprastai b?t? gavusi, ta?iau d?l min?t? s?lyg? negavo, viena iš dviej? ?moni? gali b?t? ?traukiamos ? šios ?mon?s apmokestinamas pajamas.“

7 Min?tos sutarties 20 straipsnis nustato:

„1. Kai pagal pirmesnius straipsnius valstyb?, kurioje yra ?mon?s buvein?, turi teis? apmokestinti pajamas ir turt?, kita valstyb? negali apmokestinti ši? pajam? ar turto. <...>

2. ? valstyb?s, kurioje yra ?mon?s buvein?, mokes?io apskai?iavimo pagrind? ne?traukiami pajamos ir turtas, kuri? apmokestinimo teis? pagal pirmesnius straipsnius turi kita valstyb?, jei n?ra taikoma 3 dalis. Vis d?lto pajam? ir turto, kuriuos apmokestina valstyb?, kurioje yra ?mon?s buvein?, mokes?io tarifas priklauso nuo apmokestinamojo asmens bendr?j? pajam? ar viso turto.

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

- 8 *Lidl Belgium* priklauso *Lidl ir Schwarz* grupei ir vykdo komercinę veiklą prekių platinimo srityje. *Lidl Belgium*, iš pradžių veikusi tik Belgijoje, vėliau buvo skirta užduotis įsikurti ir Liuksemburge nuo 1999 metų. Todėl *Lidl Belgium* steigė šioje valstybėje nuolatinį padalinį.
- 9 *Lidl Belgium* yra Vokietijoje pagrindinė buveinė turinti komanditinę įmonę bendrija, kurios tikroji narė yra *Lidl Belgium Beteiligungs GmbH*, o narė komanditorė – *Lidl Stiftung & Co. KG*.
- 10 Pagrindinėje byloje nagrinėjama 1999 verslo metais *Lidl Belgium* nuolatinis padalinys Liuksemburge patyrė nuostolį.
- 11 Deklaruodama mokesčius *Lidl Belgium* siekė, kad šie nuostoliai būtų išskaityti iš jos apmokestinimo bazės. *Finanzamt* neleido išskaityti šių nuostolių, grąsdama savo sprendimą, be kita ko, šiam nuolatiniam padaliniiui priskirtiną pajamų neapmokestinimu pagal sutarties nuostatas.
- 12 2004 m. birželio 30 d. *Finanzgericht Baden-Württemberg* atmetė *Lidl Belgium* ieškinį dėl *Finanzamt* sprendimo panaikinimo.
- 13 Gavęs *Lidl Belgium* apeliacinį skundą, *Bundesfinanzhof* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar Europos Bendrijos steigimo sutarties 43 ir 56 straipsnius atitinka tai, kad pajamas iš pramoninės ar komercinės veiklos gaunanti Vokietijos įmonė, apskaituodama savo pelną, negali išskaityti savo nuolatinio padalinio kitoje valstybėje narėje (šiuo atveju Liuksemburgo Didžiojoje Hercogystėje) nuostolį, nes pagal taikytiną sutartį atitinkamos padalinio pajamos Vokietijoje neapmokestinamos <...>“

Dėl prejudicinio klausimo

- 14 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar EB 43 ir EB 56 straipsniai draudžia nacionalinę mokesčių sistemą, pagal kurią bendrovė rezidentė apskaituodama pelną ir savo apmokestinamąsias pajamas negali išskaityti nuostolį, kuriuos kitoje valstybėje narėje patyrė jai priklausančias nuolatinis padalinys, nors pagal minėtą sistemą galima išskaityti nuostolius, patirtus nuolatinio padalinio rezidentui.

Dėl EB 43 ir EB 56 straipsnių taikymo srities

- 15 Kadangi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas savo klausime nurodo dvi nuostatas, reikia priminti, kad nuolatinio padalinio, neturinčio atskiros teisnumo ir veikiančio valstybėje narėje sukūrimas ir visiškas priklausymas kitoje valstybėje narėje reziduojančiam fiziniam ar juridiniam asmeniui patenka į EB 43 straipsnio materialinę taikymo sritį.

- 16 Jei pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčių sistema riboja laisvą kapitalo judėjimą, toks poveikis yra neišvengiama galimo steigimo laisvės apribojimo pasekmė, todėl minėtos mokesčių sistemos negalima nagrinėti EB 56 straipsnio atžvilgiu (šiuo klausimu žr. 2006 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas*, C-196/04, Rink. p. I-7995, 33 punktų; 2006 m. spalio 3 d. Sprendimo *Fidium Finanz*, C-452/04, Rink. p. I-9521, 48 ir 49 punktus ir 2007 m. kovo 13 d. Sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, Rink. p. I-2107, 34 punktų).

17 Todėl pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčių sistema turi būti vertinta EB 43 straipsnio atžvilgiu.

Dėl įsisteigimo laisvės apribojimo egzistavimo

18 Pirmiausia reikia priminti, kad įsisteigimo laisvė apima bendrovę, steigtą vadovaujantis valstybės narės teisės aktais ir Bendrijoje turinčių savo pagrindines buveines, centrinių administracijų ar pagrindinę verslo vietą, teisę vykdyti savo veiklą atitinkamoje valstybėje narėje per dukterinę bendrovę, filialą ar atstovybę (žr. 1999 m. rugsėjo 21 d. Sprendimo *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, Rink. p. I-6161, 35 punktų; 2000 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *AMID*, C-141/99, Rink. p. I-11619, 20 punktų ir 2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *Keller Holding*, C-471/04, Rink. p. I-2107, 29 punktų).

19 Nors, atsižvelgiant į tekstą, EB sutarties nuostatos dėl įsisteigimo laisvės yra skirtos užtikrinti naudojimui priimančiojoje valstybėje narėje tomis pačiomis kaip ir nacionaliniai subjektai teisėmis, jos taip pat draudžia, kad kilmės valstybė narė savo piliečiui ar pagal jos teisės aktus steigtai bendrovei ribotų įsisteigimo laisvę kitoje valstybėje narėje (žr., be kita ko, 1998 m. liepos 16 d. Sprendimo *ICI*, C-264/96, Rink. p. I-4695, 21 punktų ir 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Columbus Container Services*, C-298/05 Rink. p. I-0000, 33 punktų).

20 Šios nuostatos yra taikomos ir tuomet, kai valstybėje narėje steigta bendrovė veikia kitoje valstybėje narėje per nuolatinį padalinį.

21 Iš tikrųjų, kaip tai rodo sutarties nuostatos, nuolatinis padalinys sutarties mokesčių teisės nuostatą atžvilgiu yra nepriklausomas vienetas. Pagal šios sutarties 2 straipsnį ji yra taikoma ne tik fiziniams ir juridiniams asmenims, bet ir visų rūšių nuolatiniais padaliniais, išvardytiems šio straipsnio 1 dalies 2 punkto a papunktyje, atskiriant juos nuo verslo vieneto, išvardytą to straipsnio 1 dalies 2 punkto b papunktyje, kurie nėra pripažįstami nuolatiniais padaliniais sutarties prasme.

22 Tokia nuolatinio padalinio, kaip savarankiško fiskalinio vieneto, sąvoka atitinka tarptautinę teisinę praktiką, išdystytą Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) parengtoje pavyzdinėje sutartyje, būtent jos 5 ir 7 straipsniuose. Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad dalydamosi mokestine kompetencija valstybės narės pagrįstai gali remtis tarptautine praktika, įskaitant ir EPBO parengtas pavyzdines sutartis (žr. 1998 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Gilly*, C-336/96, Rink. p. I-2793, 31 punktų ir 2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *van Hilten-van der Heijden*, C-513/03, Rink. p. I-1957, 48 punktų).

23 Dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamos mokesčių sistemos reikia pažymėti, kad nuostata, leidžianti apskaičiuojant pagrindinės bendrovės pelną ir apmokestinamas pajamas išskaityti nuolatinio padalinio pelną, yra mokesčių lengvata.

24 Vis dėlto pagal minėtą mokesčių sistemą tokia mokesčių lengvata nėra suteikiama kitoje nei pagrindinės bendrovės valstybėje narėje veikiančio nuolatinio padalinio patirtų nuostolių atžvilgiu.

25 Tokiomis aplinkybomis bendrovės, turinčios pagrindinę buveinę Vokietijoje ir nuolatinį padalinį kitoje valstybėje narėje, situacija mokestiniu požiūriu yra mažiau palanki nei tuo atveju, jei ši bendrovė turėtų nuolatinį padalinį Vokietijoje. Dėl tokio skirtingo mokestinio traktavimo Vokietijos bendrovė gali nenorėti vykdyti savo veiklos per kitoje valstybėje narėje steigtą nuolatinį padalinį.

26 Reikia konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčių sistema riboja teisėtą verslo laisvę.

Dėl pateisinimo buvimo

27 Iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad teisėtą verslo laisvės apribojimas gali būti leidžiamas tik tuo atveju, jeigu jis pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais. Tačiau net tokiu atveju šis apribojimas turi būti tinkamas užtikrinti atitinkamo tikslo įgyvendinimą ir neviršyti to, kas būtina jam pasiekti (žr. 2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, Rink. p. I-10837, 35 punktų; minėto sprendimo *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas* 47 punktų ir minėto sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* 64 punktų).

28 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, be kita ko, pabrėžia, kad Liuksemburge veikiančio nuolatinio padalinio pajamos pagal sutarties nuostatas nėra apmokestinamos bendrovės, kuriai jis priklauso, valstybėje narėje.

29 Teisingumo Teismui pateiktose pastabose Vokietijos, Graikijos, Prancūzijos, Nyderlandų, Suomijos, Švedijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybės iš esmės tvirtina, kad mokesčių teisės aktai, apribojantys bendrovės rezidentų galimybes apskaituojant savo apmokestinimo bazę išskaityti jai priklausančio ir kitoje valstybėje narėje veikiančio nuolatinio padalinio patirtus nuostolius, iš principo gali būti pateisinami.

30 Šios vyriausybės mano, kad tokie teisės aktai pateisinimas Bendrijos teisės atžvilgiu gali būti pagrįstas pirmiausia būtinybe apsaugoti apmokestinimo kompetencijos tarp atitinkamų valstybių narių pasidalijimą ir, antra, būtinybe išvengti nuostolių dvigubo panaudojimo.

31 Dėl pirmojo nurodyto pateisinimo motyvo reikia priminti, kad siekiant išsaugoti apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių gali pasirodyti būtina vienoje iš valstybių narių steigti bendrovę, kuriai veiklai taikyti tik tos valstybės fiskalines normas tiek pelno, tiek nuostolių atžvilgiu (žr. minėto sprendimo *Marks & Spencer* 45 punktų ir 2007 m. liepos 18 d. Sprendimo *Oy AA*, C-231/05, Rink. p. I-6373, 54 punktų).

32 Iš tikrųjų bendrovėms suteikta galimybė pasirinkti, kur turėtų būti atsižvelgta į jų nuostolius – ar valstybėje narėje, kurioje jos steigtos, ar kitoje valstybėje narėje – sukeltų didelį pavojų apmokestinimo kompetencijos pusiausvyrai tarp valstybių narių, nes apmokestinimo bazę perkelti nuostolių dydžiu padidėtų pirmojoje valstybėje ir sumažėtų antrojoje (žr. minėto sprendimo *Marks & Spencer* 46 punktų ir minėto sprendimo *Oy AA* 55 punktų).

33 Dėl pirmojo pateisinimo motyvo tinkamumo, atsižvelgiant į faktines pagrindinės bylos aplinkybes, reikia pažymėti, kad jei nebūtų sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, valstybė narė, kurioje yra nuolatinis padalinis turintis bendrovės buveiną, turėtų teisę apmokestinti tokio subjekto gautą pelną. Todėl apmokestinimo kompetencijos pasidalijimo tarp dviejų valstybių narių apsaugos tikslas, kuris atsispindi sutarties nuostatose, gali pateisinti pagrindinėje byloje nagrinjamą mokesčių sistemą, nes pagal šią sistemą išsaugoma simetrija tarp pelno apmokestinimo teisės ir galimybių išskaityti nuostolius.

34 Tokiomis pagrindinėje byloje nagrinjamomis aplinkybomis leidimas nuolatinio padalinio ne rezidentui išskaityti iš pagrindinės bendrovės pajamų suteiktą pastarajai galimybę laisvai pasirinkti valstybę, kurioje ji apskaitytų šiuos nuostolius (šiuo žr. klausimu minėto sprendimo *Oy AA* 56 punktų).

35 Dėl antrojo pateisinimo motyvo, nurodyto Teisingumo Teismui pateiktose pastabose ir pagrįsto nuostolių dvigubo panaudojimo rizika, Teisingumo Teismas yra pripažinęs, kad valstybės narės turi galėti užkirsti kelią šiai rizikai (žr. minėto sprendimo *Marks & Spencer* 47 punktą ir 2007 m. kovo 29 d. Sprendimo *Rewe Zentralfinanz*, C-347/04, Rink. p. I-2647, 47 punktą).

36 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad tokiomis aplinkybėmis, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, akivaizdžiai egzistuoja nuostolių dvigubo panaudojimo rizika (žr. minėto sprendimo *Marks & Spencer* 48 punktą). Iš tikrųjų negalima atmesti galimybių, kad bendrovė savo buveinės valstybėje narėje apskaitys jai priklausančio ir kitoje valstybėje narėje veikiančio nuolatinio padalinio patirtus nuostolius ir, nepaisant šio įskaitymo, tuos pačius nuostolius bus atsižvelgta vėliau nuolatinio padalinio valstybėje narėje, kai pastarasis gaus pelno, taip neleidžiant valstybei narei, kurioje yra pagrindinės bendrovės buveinė, apmokestinėti šio pelno.

37 Todėl abu nurodyti pateisinimo motyvai turi būti pripažinti galiniais pateisinti įsisteigimo laisvės apribojimą, atsirandantį dėl valstybės narės, kurioje yra bendrovės buveinė, šiai bendrovei priklausančio nuolatinio padalinio, veikiančio kitoje valstybėje narėje, patirtų nuostolių mokestinio vertinimo.

38 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas vis dėlto nori išsiaiškinti, ar minėto sprendimo *Marks & Spencer* 44–50 punktuose išdėstyti pateisinimo motyvai, tarp kurių yra ir siekis užkirsti kelią galimam mokesčių vengimui, turi būti laikomai kumuliaciniais, ar vis dėlto pakanka vieno iš šių motyvų, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamą mokesčių sistemą iš principo būtų galima laikyti pateisinama.

39 Šiuo klausimu reikia priminti, kad minėto sprendimo *Marks & Spencer* 51 punkte Teisingumo Teismas konstatavo, kad visais trimis pateisinimo motyvais, kuriais grindžiami pagrindinėje byloje nagrinėti teisės aktai, siekiama teisėtą, Sutarčiai neprieštaraujančią tikslą ir kad jie yra privalomi bendrojo intereso pagrindai.

40 Vis dėlto, atsižvelgiant į situaciją valstybės narės gali remtis šiais pagrindais, negalima reikalauti, jog egzistuotų visi minėto sprendimo *Marks & Spencer* 51 punkte išvardyti pagrindimo motyvai, kad EB 43 straipsnyje numatytą įsisteigimo laisvės ribojantys nacionalinės mokesčių teisės aktai iš principo būtų pateisinami.

41 Byloje, kurioje buvo priimtas minėtas sprendimas *Oy AA*, Teisingumo Teismas, be kita ko, pripažino, kad nagrinėjami nacionalinės mokesčių teisės aktai iš principo gali būti pateisinami remiantis dviem iš trijų pateisinimo motyvų, nurodytų minėto sprendimo *Marks & Spencer* 51 punkte, t. y. ir būtų apsaugoti apmokestinimo kompetencijos pasidalijimas tarp valstybių narių, ir siekiu užkirsti kelią mokesčių vengimui (žr. minėto sprendimo *Oy AA* 60 punktą).

42 Be to, pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčių sistema iš esmės gali būti pateisinama dviem sprendimo *Marks & Spencer* minėto punkte nurodytais motyvais, t. y. būtų apsaugoti apmokestinimo kompetencijos pasidalijimas tarp valstybių narių ir siekiu išvengti nuostolių dvigubo panaudojimo rizikos.

43 Taip pat akivaizdu, kad minėta sistema yra tinkama užtikrinant nustatytą tikslą gyvendinimui.

44 Tokiomis aplinkybėmis reikia patikrinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčių sistema neviršija to, kas būtų norimiems tikslams pasiekti (žr. minėto sprendimo *Marks & Spencer* 53 punktą ir minėto sprendimo *Oy AA* 61 punktą).

45 *Lidl Belgium* ir Europos Bendrijų Komisija, be kita ko, paminėjo pagrindinės bendrovės galimybę jai priklausantio nuolatinio padalinio patirtus nuostolius išskaityti su sąlyga, kad ji savo būsimus veiklos rodiklius trauks tiek minėto padalinio pelno, kiek ji trauktų anksčiau nuostolius. Šiuo klausimu ji daro nuorodą iki 1999 m. veikusių sistemų Vokietijos Federacinėje Respublikoje.

46 Reikia pažymėti, kad minėto sprendimo *Marks & Spencer* 54 punkte galimybę naudojimąsi nagrinėjama mokesčių lengvata susieti su tokia sąlyga buvo nurodyta, kartu su galimybe susieti su pasinaudojimu minėta lengvata, su sąlyga, kad kitoje nei ta, kurioje veikia pagrindinė bendrovė, valstybėje narėje steigta dukterinė bendrovė nevaržomai gali pasinaudoti jos valstybėje narėje suteikta galimybe išskaityti nuostolius.

47 Šiuo klausimu minėto sprendimo *Marks & Spencer* 55 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, kad sistėigimo laisvę ribojanti priemonė viršija tai, kas būtina nustatytiems tikslams pasiekti, kai dukterinė bendrovė ne rezidentė per atitinkamus mokestinius metus išnaudojo atsižvelgimo galimybes valstybėje narėje, kurioje ji veikia, patirtus nuostolius ir kai nėra galimybės atsižvelgti tokios dukterinės bendrovės nuostolius toje valstybėje vėlesniais mokestiniais metais.

48 Minėto sprendimo 56 punkte Teisingumo Teismas nurodė, kad kai valstybėje narėje patronuojanti bendrovė rezidentė rodo mokesčių administratoriui, kad yra vykdytos šios sąlygos, atsisakymas leisti jai išskaityti iš savo šioje valstybėje narėje apmokestinamojo pelno dukterinės bendrovės ne rezidentės patirtus nuostolius prieštarauja EB 43 straipsniui.

49 Dėl pagrindinės bylos reikia konstatuoti, kad Liuksemburgo mokesčių teisės aktai apskaičiuojant apmokestinimo bazę numato galimybę išskaityti apmokestinamojo asmens nuostolius per būsimus mokestinius metus.

50 Kaip buvo patvirtinta per posėdį Teisingumo Teisme, *Lidl Belgium* iš tikrųjų pasinaudojo tokiu jos nuolatinio padalinio 1999 m. patirtų nuostolius išskaitymu vėlesniais, t. y. 2003 mokestiniais metais, kuriais šis padalinys gavo pelno.

51 *Lidl Belgium* neigė, kad buvo tenkinamos minėto sprendimo *Marks & Spencer* 55 punkte išdėstytos sąlygos, skirtos nustatyti, koku atveju sistėigimo laisvę ribojanti priemonė EB 43 straipsnio prasme viršija tai, kas yra būtina Bendrijos teisės pripažintiems teisėtiems tikslams pasiekti.

52 Reikia pridurti, kad Teisingumo Teismas yra pripažinęs valstybių narių teisėtą interesą užkirsti kelią veiksams, kurie gali pakenkti teisei vykdyti joms priskiriamą fiskalinę kompetenciją. Šiuo atžvilgiu, kai sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo valstybei narei, kurioje veikia nuolatinis padalinys, suteikia teisę apmokestinti jo pelną, aplinkybę suteikti pagrindinei bendrovei galimybę pasirinkti, kur turėtų būti atsižvelgta į nuolatinio padalinio nuostolius – ar valstybėje narėje, kurioje jis yra steigtas, ar kitoje valstybėje narėje – sukeltų didelį pavojų apmokestinimo kompetencijos tarp valstybių narių subalansuotam pasidalijimui (žr. minėto sprendimo Oy AA 55 punktą).

53 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, nagrinėjama mokesčių sistema turi būti laikoma proporcinga jos siekiamam tikslui atžvilgiu.

54 Taigi pateiktas klausimas reikia atsakyti taip, jog EB 43 straipsnis nedraudžia to, kad valstybėje narėje steigta kompanija negali iš savo apmokestinimo bazės išskaityti jai priklausantio ir kitoje valstybėje narėje veikiančio nuolatinio padalinio nuostolius, jei pagal dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį šio padalinio pajamos yra apmokestinamos pastarojoje valstybėje narėje,

kurioje ? min?tus nuostolius gali b?ti atsižvelgta apmokestinant šio nuolatinio padalinio peln? v?lesniais mokestiniais metais.

D?I bylin?jimosi išlaid?

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

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

EB 43 straipsnis nedraudžia to, kad valstyb?je nar?je ?steigta ?mon? negali iš savo apmokestinimo baz?s išskaityti jai priklausan?io ir kitoje valstyb?je nar?je veikian?io nuolatinio padalinio nuostoli?, jei pagal dvigubo apmokestinimo išvengimo sutart? šio padalinio pajamos yra apmokestinamos pastarojoje valstyb?je nar?je, kurioje ? min?tus nuostolius gali b?ti atsižvelgta apmokestinant šio nuolatinio padalinio peln? v?lesniais mokestiniais metais.

Parašai.

* Proceso kalba: vokie?i?