

Byla C-282/07

État belge – SPF Finances

prieš

Truck Center SA

(*cour d'appel de Liège* prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Sisteigimo laisvė – EB sutarties 52 straipsnis (po pakeitimo – EB 43 straipsnis) ir EB sutarties 58 straipsnis (dabar – EB 48 straipsnis) – Laisvas kapitalo judėjimas – EB sutarties 73B ir 73D straipsniai (dabar – atitinkamai EB 56 ir EB 58 straipsniai) – Juridinių asmenų apmokestinimas – Pajamos iš kapitalo ir kilnojamojo turto – Mokesio prie šaltinio išskaičiavimas – Mokestis už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo – Mokesio už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, taikymas už žmonėms ne rezidentams sumokėtas palūkanas – Mokesio už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, nebuvimas už žmonėms rezidentams sumokėtas palūkanas – Sutartis dėl dvigubo pajamų apmokestinimo išvengimo – Apribojimas – Nebuvimas“

Sprendimo santrauka

Laisvas asmenų judėjimas – Sisteigimo laisvė – Laisvas kapitalo judėjimas – Mokesio teisės aktai – Pelno mokestis

(*EB sutarties 52 straipsnis (po pakeitimo – EB 43 straipsnis), 58 straipsnis (dabar – EB 48 straipsnis), 73B ir 73D straipsniai (dabar – atitinkamai EB 56 ir EB 58 straipsniai)*)

EB sutarties 52 straipsnis (po pakeitimo – EB 43 straipsnis), EB sutarties 58 straipsnis (dabar – EB 48 straipsnis), EB sutarties 73B ir 73D straipsniai (dabar – atitinkamai EB 56 ir EB 58 straipsniai) turi būti aiškinami kaip nedraudžiantys tokios valstybės narės mokesio normos, numatančios mokesio prie šaltinio išskaičiavimą už palūkanas, kurias šios valstybės bendrovė rezidentų sumoka bendrovei, kitos valstybės narės rezidentei, tačiau atleidžiančios nuo šio išskaičiavimo palūkanas, sumokėtas bendrovei, pirmosios valstybės narės rezidentei, kurios pajamos pastarojoje valstybėje apmokestinamos pelno mokesčiu.

Iš tiesų tokia mokesio norma tvirtintas skirtingas bendrovei, gaunančiai pajamas iš kapitalo, vertinimas, pasireiškiantis skirtingu apmokestinimo būdu taikymu, atsižvelgiant į tai, ar šios bendrovės steigtos nagrinėjamoje valstybėje narėje, ar kitoje valstybėje narėje, susijęs su situacijomis, kurios nėra objektyviai panašios. Pirma, jei palūkanas išmokanti bendrovė ir šias palūkanas gaunanti bendrovė yra nagrinėjamos valstybės narės rezidentės, šios valstybės pozicija skiriasi nuo pozicijos tuo atveju, kai bendrovė, šios valstybės rezidentė, sumoka palūkanas bendrovei ne rezidentei, nes pirmu atveju valstybė narė veikia kaip valstybė, kurioje atitinkamos bendrovės turi savo buveines, o antru atveju – kaip palūkanų šaltinio valstybė. Antra, bendrovės rezidentės kitai bendrovei rezidentei sumokėtos palūkanos ir bendrovės rezidentės bendrovei ne rezidentei sumokėtos palūkanos apmokestinamos skirtingai, remiantis skirtingais teisiniais pagrindais. Taigi, pirma, atitinkama valstybė apmokestina palūkanas, kurias bendrovė rezidentė sumoka kitai bendrovei rezidentei, nes joms, kaip ir kitoms pastarosios bendrovės pajamoms, taikomas moni pelno mokestis. Antra, mokestis prie šaltinio už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, išskaičiuojamas remiantis galiojimais, kuriuos sutartimi dėl dvigubo

apmokestinimo išvengimo ši valstybė ir kita valstybė narė viena kitai pripažino pasidalydamos savo teises apmokestinti. Taigi šios skirtingos mokesčių taikymo sąlygos yra natūrali pasekmė to, kad gaunančiosioms bendrovėms rezidentėms ir ne rezidentėms taikomas skirtingas apmokestinimas. Galiausiai šie du skirtingi apmokestinimo būdai atspindi situaciją, kuriose šios bendrovės yra mokesčių išieškojimo atžvilgiu, skirtumų, kadangi nagrinėjamos valstybės narės mokesčių administratorius tiesiogiai kontroliuoja bendrovės rezidentės, tačiau taip nėra gaunančiųjų bendrovių ne rezidentų atveju, nes iš pastarųjų išieškant mokestį reikalinga valstybės, kurios rezidentės jos yra, mokesčių administratoriaus pagalba.

Be to, tokia mokesčių norma tvirtintas skirtingas vertinimas nebūtinai sukuria gaunančiosioms bendrovėms rezidentėms palankesnę situaciją, nes, pirma, jos turi pervesti pelno mokestį avansu ir, antra, už bendrovėms ne rezidentėms sumokėtas palūkanas taikomo mokesčio už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, dydis yra gerokai mažesnis už pelno mokesčio, taikomo palūkanas gaunančių bendrovių rezidentų pajamoms, dydį.

Esant tokioms sąlygoms, šis skirtingas vertinimas nėra nei įsisteigimo laisvės apribojimas Sutarties 52 straipsnio prasme, nei kapitalo judėjimo apribojimas Sutarties 73B straipsnio prasme.

(žr. 41–52 punktus ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija)

SPRENDIMAS

2008 m. gruodžio 22 d.(*)

„Įsisteigimo laisvė – EB sutarties 52 straipsnis (po pakeitimo – EB 43 straipsnis) ir EB sutarties 58 straipsnis (dabar – EB 48 straipsnis) – Laisvas kapitalo judėjimas – EB sutarties 73B ir 73D straipsniai (dabar – atitinkamai EB 56 ir EB 58 straipsniai) – Juridinių asmenų apmokestinimas – Pajamos iš kapitalo ir kilnojamojo turto – Mokesčio prie šaltinio išskaičiavimas – Mokestis už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo – Mokesčio už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, taikymas už žmonėms ne rezidentėms sumokėtas palūkanas – Mokesčio už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, nebuvimas už žmonėms rezidentėms sumokėtas palūkanas – Sutartis dėl dvigubo pajamų apmokestinimo išvengimo – Apribojimas – Nebuvimas“

Byloje C-282/07

dėl *cour d'appel de Liège* (Belgija) 2007 m. birželio 6 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2007 m. birželio 13 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

État belge – SPF Finances

prieš

Truck Center SA,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai T. von Danwitz, R. Silva de Lapuerta (pranešėjas), G. Arestis ir J. Malenovský,

generalinį advokatą J. Kokott,

posėdžio sekretorą K. Sztranc-Szawiczek, administratorą,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2008 m. gegužės 15 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Truck Center SA*, atstovaujamos advokatų X. Thiebaut ir X. Pace,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos C. Pochet ir J.-C. Halleux,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos J.-C. Gracia,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos C. M. Wissels ir Y. de Vries,
- Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. I. Fernandes ir V. B. Guimarães,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos T. Harris, padedamos baristerų K. Bacon,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos J.-P. Keppenne ir R. Lyal,

susipažinęs su 2008 m. rugsėjo 18 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su EB sutarties 73B ir 73D straipsniais (dabar – atitinkamai EB 56 ir EB 58 straipsniai) aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas sprendžiant ginčą tarp Belgijos valstybės ir Belgijoje įsteigtos *Truck Center SA* (buvusi *Truck Restaurant Habay*, toliau – *Truck Center*) dėl palikančių, kurias ši bendrovė 1994–1996 metais turėjo mokėti už paskolą, suteiktą Liuksemburge įsteigtos *SA Wickler Finances* (toliau – *Wickler Finances*).

Teisinis pagrindas

3 Kaip nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, pagrindinėje byloje taikytinos šios nacionalinės teisės aktų nuostatos.

4 1992 m. Pajamų mokesčio kodekso (toliau – 1992 m. CIR) 266 straipsnyje nustatyta:

„Karalius, laikydamasis savo paties nustatytų sąlygų ir apribojimų, gali visiškai ar iš dalies atleisti pajamas iš kapitalo ir kilnojamojo turto bei kitas pajamas nuo mokesčio už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, jei tai yra asmenų, kuriuos galima nustatyti, pajamos <...>“.

5 1992 m. CIR 267 straipsnyje nustatyta:

„Pajamų paskirstymas ar išmokėjimas pinigais ar turtu lemia apmokestinimą mokesčių už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo. Pajamų paskirstymu, be kita ko, laikomas įvairavimas gavėjo naudai atidarytas skaitis, net jei jis negalima naudotis, jeigu dėl negalėjimo naudotis buvo aiškiai ar numanoma susitarta su gavėju. <...>“

6 1993 m. rugpjūčio 27 d. Karaliaus dekreto dėl 1992 m. Pajamų mokesčių kodekso gyvendinimo (toliau – 1992 m. CIR/AR) 105–119 straipsniuose numatytas visiškai arba dalinis atleidimas nuo mokesčių už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo (prie pajamų už kilnojamąjį turtą šaltinio išskaičiuojamas mokestis).

7 1992 m. CIR/AR 105 straipsnio 3 punkto b papunktyje numatyta, kad taikant šiuos straipsnius „profesionaliais investuotojais“ laikomos bendrovės rezidentės.

8 Remiantis 1992 m. CIR/AR 107 straipsnio 2 dalies 9 punkto c papunkčiu, nuo mokesčių už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, visiškai atleidžiamos reikalavimo teisės ir paskolos, kurių gavėjai pripažįstami profesionaliais investuotojais.

9 Belgijos ir Liuksemburgo sutartyje dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ir kai kurių kitų klausimų pajamų ir kapitalo apmokestinimo srityje, taip pat su ja susijusiame baigiamajame protokole, pasirašytuose Liuksemburge 1970 m. rugsėjo 17 d. (toliau – Belgijos ir Liuksemburgo sutartis), nustatytos kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimo tarp Belgijos Karalystės ir Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės taisyklės.

10 Šios sutarties 11 straipsnyje numatyta:

„1. Palūkanos, kurių šaltinis yra vienoje susitariančioje valstybėje ir kurias gauna kitos susitariančios valstybės rezidentas, apmokestinamos toje kitoje valstybėje.

2. Vis dėlto šios palūkanos gali būti apmokestintos jų kilmės susitariančioje valstybėje pagal šios statymus, tačiau taip nustatytas mokestis negali viršyti 15 % nuo jų sumos.

3. Nukrypstant nuo 2 dalies nuostatų, palūkanos negali būti apmokestintos jų kilmės susitariančioje valstybėje, jeigu jos skirtos kitos susitariančiosios valstybės bendrovei.

Ši dalis netaikoma:

1) obligacijų ir kitų skolos vertybinių popierių palūkanoms, išskyrus prekybos skolas atitinkančius pareikštinius vertybinius popierius;

2) palūkanoms, mokamoms vienos susitariančios valstybės bendrovės rezidentės kitos susitariančios valstybės bendrovei rezidentei, tiesiogiai ar netiesiogiai valdančiai mažiausia 25 % balsavimo teisę suteikiančiai pirmosios bendrovės akcijų ar dalių.“

11 Šios sutarties 23 straipsnyje nustatyta:

„1. Liuksemburgo rezidentų atveju dvigubo apmokestinimo išvengiama taip:

<...>

2) pagal šią Sutartį Belgijoje sumokėtas mokestis:

<...>

b) už palėkanas, kurioms taikoma 11 straipsnio 2 dalis, atskaitomas iš mokesėio, mokėtino nuo tų pajamų Liuksemburge. Tačiau taip atskaitoma suma negali viršyti mokesėio dalies, proporcingai atitinkančios minėtas iš Belgijos gautas pajamas, ar Liuksemburge nuo analogiškų Belgijos rezidentų gaunamų pajamų prie šaltinio mokamo mokesėio. Šis Belgijoje sumokėtas mokestis gali būti atskaitomas iš Liuksemburge apmokestinamų pajamų tik tiek, kiek jis viršija Liuksemburge nuo analogiškų Belgijos rezidentų gaunamų pajamų prie šaltinio mokamą mokestį.

<...>“

Pagrindinis byla ir prejudicinis klausimas

12 1992 m. vasario 25 d. *Wickler Finances*, turinti 48 % *Truck Center* akcinio kapitalo, paskolino pastarajai bendrovei 50 milijonų BEF.

13 1994–1996 m. palėkanos už paskolą buvo trauktos į apskaitą, tačiau nesumokėtos, ir joks mokestis už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, nebuvo išskaičiuotas.

14 1997 m. gruodžio 11 d. bendrovei *Truck Center* buvo išsiųstas pranešimas *ex officio* apie apmokestinimą mokesėiu už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo (mokesėio tarifas 1994 m. ir 1995 m. buvo 13,39 %, o 1996 m. – 15 %).

15 1998 m. gruodžio 17 d. *Truck Center* dėl šio apmokestinimo *ex officio* pateikė skundą kompetentingam apygardos mokesėių administracijos direktoriui.

16 2004 m. gruodžio 15 d. Sprendimu apygardos mokesėių administracijos direktorius neatsisakė palėkaną apmokestinimo mokesėiu už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, principo.

17 2005 m. kovo 15 d. *Truck Center* pareiškė ieškinį Arlono pirmosios instancijos teisme.

18 2006 m. gegužės 17 d. Sprendimu Arlono pirmosios instancijos teismas patenkino *Truck Center* ieškinį motyvuodamas tuo, kad Belgijos teisės aktai prieštarauja EB 56 straipsniui, nes taiko atleidimą nuo mokesėio už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, tik bendrovėms, kurios yra Belgijos Karalystės rezidentės.

19 2006 m. liepos 7 d. Belgijos valstybų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme pateikė apeliacinį skundą dėl šio sprendimo.

20 Tokiomis aplinkybėmis *cour d'appel de Liège* (Lježo apeliacinis teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar 1992 m. CIR/AR, priimto taikant 1992 m. CIR 266 straipsnį, 105 straipsnio 3 punkto b papunktis ir 107 straipsnio 2 dalies 9 punktą kartu su Belgijos ir Liuksemburgo sutarties <...> 23 straipsniu nepažeidžia <...> Sutarties 73 straipsnio <...>, nes 107 straipsnio 2 dalies 9 punkte numatytas atleidimas nuo mokesėio už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, tik bendrovėms rezidentėms skirtas palėkaną atžvilgiu, pirma, bendrovės rezidentės atgrasomos nuo lėšų skolinimosi iš kitoje valstybėje narėje steigto bendrovių ir, antra, kitoje valstybėje narėje steigto bendrovės sudaroma kliūtis teikiant paskolas investuoti kapitalą Belgijoje buveiną turinčias bendroves?“

D?I prejudicinio klausimo

21 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar Sutarties 73B ir 73D straipsniai draudžia valstyb?s nar?s norm?, numatan?i? mokes?io prie šaltinio išskai?iavim? už pal?kanas, kurias šios valstyb?s bendrov? rezident? sumoka bendrovei, kitos valstyb?s nar?s rezidentei, ta?iau atleidžian?i? nuo šio išskai?iavimo pal?kanas, sumok?tas bendrovei, pirmosios valstyb?s nar?s rezidentei.

22 Pirmiausia reikia priminti, kad, nesant Bendrijos suvienodinimo ar derinimo priemoni?, ypa? pagal EB 293 straipsnio antr?j? ?trauk?, valstyb?s nar?s lieka kompetentingos sutartimis arba vienašališkai nustatyti savo gali? mokes?i? srityje paskirstymo kriterijus, vis? pirma siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo (žr. 1998 m. geguž?s 12 d. Sprendimo *Gilly*, C?336/96, Rink. p. I?2793, 24 ir 30 punktus; 1999 m. rugs?jo 21 d. Sprendimo *Saint-Gobain ZN*, C?307/97, Rink. p. I?6161, 57 punkt?; 2005 m. liepos 5 d. Sprendimo *D.*, C?376/03, Rink. p. I?5821, 52 punkt?; 2006 m. sausio 19 d. Sprendimo *Bouanich*, C?265/04, Rink. p. I?923, 49 punkt?; 2006 m. rugs?jo 7 d. Sprendimo *N*, C?470/04, Rink. p. I?7409, 44 punkt?; 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C?374/04, Rink. p. I?11673, 52 punkt? ir 2006 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *Denkavit Internationaal ir Denkavit France*, C?170/05, Rink. p. I?11949, 43 punkt?).

23 Ta?iau tai nereiškia, kad, ?gyvendindamos teis? apmokestinti, valstyb?s nar?s gali b?ti atleistos nuo pareigos laikytis Bendrijos taisykl? (žr. min?t? sprendim? *Saint-Gobain ZN* 58 punkt? ir *Denkavit Internationaal ir Denkavit France* 44 punkt?). B?tent šis kompetencijos mokes?i? srityje pasidalijimas neleidžia valstyb?ms nar?ms ?tvirtinti Bendrijos taisykl?ms prieštaraujan?ios diskriminacijos (min?t? sprendim? *Bouanich* 50 punktas ir *Denkavit Internationaal ir Denkavit France* 44 punktas).

24 Tokiomis aplinkyb?mis reikia nustatyti, ar tokia norma, kokia nagrin?jama pagrindin?je byloje, patenka ? Sutarties 73B straipsnio, susijusio su laisvu kapitalo jud?jimu, ar EB sutarties 52 straipsnio (po pakeitimo – EB 43 straipsnis) ir EB sutarties 58 straipsnio (dabar – EB 48 straipsnis), susijusi? su ?sisteigimo laisve, taikymo srit?.

25 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad pagal nusistov?jusi? teismo praktik? ? Sutarties nuostat?, susijusi? su ?sisteigimo laisve, dalykin? taikymo srit? patenka nacionalin?s nuostatos, kurios taikomos atitinkamos valstyb?s nar?s nacionalinio subjekto dalyvavimui kitoje valstyb?je nar?je ?steigtos bendrov?s kapitale, leidžian?iam daryti aiški? ?tak? šios bendrov?s sprendimams bei lemti jos veikl? (2006 m. rugs?jo 12 d. Sprendimo *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas*, C?196/04, Rink. p. I?7995, 31 punktas; 2007 m. kovo 13 d. Sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C?524/04, Rink. p. I?2107, 27 punktas ir 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Columbus Container Services*, C?298/05, Rink. p. I?10451, 29 punktas).

26 Nagrin?jamu atveju Belgijos ir Liuksemburgo sutarties 11 straipsnio 3 dalies antrosios pastraipos 2 punkto taikymas priklauso nuo kapitalo dalies, kuri? pal?kanas gaunanti bendrov? turi šias pal?kanas mokan?ios bendrov?s kapitale, dydžio.

27 Iš ties? šioje nuostatoje numatyta, kad pal?kanas, mokamos vienos susitarian?ios valstyb?s bendrov?s rezident?s kitos susitarian?ios valstyb?s bendrovei rezidentei, tiesiogiai ar netiesiogiai valdan?iai mažiausia 25 % balsavimo teis? suteikian?i? pirmosios bendrov?s akcij? ar dali?, gali b?ti apmokestinamos j? kilm?s susitarian?ioje valstyb?je.

28 Be to, iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad *Wickler Finances* turi 48 % *Truck Center* akcinio kapitalo.

29 Tokia turimo kapitalo dalis iš esmės leidžia *Wickler Finances* daryti tam tikrą įtaką *Truck Center* sprendimams ir lemti šios bendrovės veiklą.

30 Todėl minėta norma turi būti nagrinėjama Sutarties 52 ir 58 straipsnių atžvilgiu.

31 Įsisteigimo laisvė, kurią Sutarties 52 straipsnis pripažįsta Bendrijos nacionaliniams subjektams ir kuri apima į teisę imtis savarankiškai dirbančių asmenų veiklos bei ją verstis, taip pat steigti ir valdyti įmones tomis pačiomis sąlygomis, kurios įsisteigimo valstybės narės teisės aktuose yra nustatytos jos pačios subjektams, pagal Sutarties 58 straipsnį apima bendrovių, 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 atstovybą (žr. 1998 m. liepos 16 d. Sprendimo *ICI*, C-264/96, Rink. p. I-4695, 20 punktą ir minėtą sprendimą *Saint-Gobain ZN* 35 punktą; *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas* 41 punktą; *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 42 punktą bei *Denkavit Internationaal ir Denkavit France* 20 punktą).

32 Dėl bendrovių reikia pažymėti, kad jos priskiriamos konkrečios valstybės teisinei sistemai pagal į ją buveinę Sutarties 58 straipsnio prasme, kaip ir fiziniai asmenys – pagal pilietybę. Pripažinus, kad rezidavimo valstybė narė gali laisvai taikyti skirtingą vertinimą vien dėl to, kad bendrovės buveinė yra kitoje valstybėje narėje, Sutarties 52 straipsnis taptų beprasmis. Taigi uždrausdama bet kokią diskriminaciją bendrovių buveinės buvimo vietos pagrindu įsisteigimo laisvę užtikrina, kad priimančiojoje valstybėje narėje būtų taikomas vertinimas kaip nacionalinio subjekto (žr. minėtą sprendimą *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 43 punktą; *Denkavit Internationaal ir Denkavit France* 22 punktą ir 2008 m. birželio 26 d. Sprendimo *Burda*, C-284/06, Rink. p. I-0000, 77 punktą).

33 Be to, iš nusistovėjusios teisės praktikos matyti, kad tokiais įsisteigimo laivų apribojimais turi būti laikomos visos priemonės, kurios draudžia, kliudo arba dėl kurių naudojimas šia laisve tampa mažiau patrauklus (žr. 1995 m. lapkričio 30 d. Sprendimo *Gebhard*, C-55/94, Rink. p. I-4165, 37 punktą; 2004 m. spalio 5 d. Sprendimo *CaixaBank France*, C-442/02, Rink. p. I-8961, 11 punktą ir minėtą sprendimą *Columbus Container Services* 34 punktą).

34 Šiuo atveju iš pagrindinėje byloje nagrinėjamos normos matyti, kad mokesčio taikymo sąlygos skiriasi atsižvelgiant į palėkanas gaunančios bendrovės buveinės vietą.

35 Iš tiesų pagal šią normą mokestis už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, taikomas už įmonėms ne rezidentams sumokėtas palėkanas, tačiau taip nėra įmonėms ne rezidentams sumokėtą palėkaną, kurios tam tikrais atvejais apmokestinamos pastarosioms bendrovėms taikomu pelno mokesčiu, atveju.

36 Nustatant, ar skirtingas mokestinis vertinimas yra diskriminacinis, vis dėlto reikia nustatyti, ar pagal nagrinjamą nacionalinę teisę nuostatą atitinkamos bendrovės yra objektyviai panašioje situacijoje (minėto sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 46 punktas).

37 Pagal nusistovėjusių teismų praktiką diskriminacija yra skirtingai taikymas panašioms situacijoms arba tos pačios taisyklės taikymas skirtingoms situacijoms (žr. 1995 m. vasario 14 d. Sprendimo *Schumacker*, C-279/93, Rink. p. I-2225, 30 punktų; 1995 m. rugpjūčio 11 d. Sprendimo *Wielockx*, C-80/94, Rink. p. I-2493, 17 punktų ir minėto sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 46 punktų).

38 Vis dėlto tiesioginiams mokesčiams srityje rezidentai ir ne rezidentai padėtis valstybėje paprastai nėra panaši (minėto sprendimo *Schumacker* 31 punktas ir *Wielockx* 18 punktas).

39 Todėl skirtingas mokesčių mokėtojų rezidentai ir mokesčių mokėtojų ne rezidentai vertinimas savaime neturėtų būti laikomas diskriminavimu Sutarties prasme (žr. minėto sprendimo *Wielockx* 19 punktų ir *Denkavit Internationaal ir Denkavit France* 24 punktų).

40 Taigi reikia patikrinti, ar taip yra pagrindinėje byloje.

41 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčių norma tvirtintas skirtingas bendrovių, gaunančių pajamas iš kapitalo, vertinimas, pasireiškiantis skirtingu apmokestinimo būdu taikymu, atsižvelgiant į tai, ar šios bendrovės steigtos Belgijoje, ar kitoje valstybėje narėje, susijęs su situacijomis, kurios nėra objektyviai panašios.

42 Iš tiesų, pirma, jei palėkanas išmokanti bendrovė ir šias palėkanas gaunanti bendrovė yra Belgijos rezidentės, Belgijos valstybės pozicija skiriasi nuo pozicijos tuo atveju, kai bendrovė, šios valstybės rezidentė, sumoka palėkanas bendrovei ne rezidentei, nes pirmu atveju Belgijos valstybė veikia kaip valstybė, kurioje atitinkamos bendrovės turi savo buveines, o antru atveju – kaip palėkanų šaltinio valstybė.

43 Antra, bendrovės rezidentės kitai bendrovei rezidentei sumokėtos palėkanos ir bendrovės rezidentės bendrovei ne rezidentei sumokėtos palėkanos apmokestinamos skirtingai, remiantis skirtingais teisiniais pagrindais.

44 Taigi, pirma, nors mokestis už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, ir netaikomas palėkanoms, kurias bendrovė rezidentė sumoka kitai bendrovei rezidentei, pagal 1992 m. CIR nuostatas Belgijos valstybė šias palėkanas apmokestina, joms, kaip ir kitoms pastarosios bendrovės pajamoms, taikydama žmonių pelno mokestį.

45 Antra, Belgijos valstybė, naudodamasi galiojimais, kuriuos Belgijos ir Liuksemburgo sutartimi ši valstybė ir Liuksemburgo Didžioji Hercogystė viena kitai pripažino pasidalydamos savo teises apmokestinti, prie šaltinio išskaičiuoja mokestį už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, už bendrovės rezidentės bendrovei ne rezidentei sumokėtas palėkanas.

46 Taigi šios skirtingos mokesčių taikymo sąlygos yra natūrali pasekmė to, kad gaunančiosioms bendrovėms rezidentėms ir ne rezidentėms taikomas skirtingas apmokestinimas.

47 Galiausiai šie du skirtingi apmokestinimo būdai atspindi situaciją, kurioje šios bendrovės yra mokesčių išieškojimo atžvilgiu, skirtumai.

48 Belgijos mokesčių administratorius, galintis užtikrinti priverstinį mokesčių išieškojimą, tiesiogiai kontroliuoja gaunančiųjų bendroves rezidentes, tačiau taip nėra gaunančiųjų bendrovių ne rezidentų atveju, nes iš pastarųjų išieškant mokestį reikalinga valstybės, kurios rezidentės jos yra, mokesčių administratoriaus pagalba.

49 Pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčių norma tvirtintas skirtingas vertinimas, be to, kad susijęs su situacijomis, kurios nėra objektyviai panašios, nebūtinai sukuria gaunančiosioms

bendrovės rezidentų palankesnė situaciją, nes, pirma, kaip nurodė Belgijos vyriausybė per posėdį, jos turi pervesti pelno mokestį avansu ir, antra, už bendrovės ne rezidentų sumokėtas palėkanas taikomo mokesčio už pajamas, gaunamas iš akcijų ir paskolinto kapitalo, dydis yra gerokai mažesnis už pelno mokesčio, taikomo palėkanas gaunančių bendrovių rezidentų pajamoms, dydį.

50 Esant tokioms sąlygoms, šis skirtingas vertinimas nėra sistėigimo laisvės apribojimas Sutarties 52 straipsnio prasme.

51 Kalbant apie kapitalo judėjimo Sutarties 73B straipsnio prasme apribojimo buvimą, pakanka konstatuoti, kad ankstesniame šio sprendimo punkte padaryta išvada tinka ir Sutarties nuostatoms, susijusioms su laisvu kapitalo judėjimu (2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, Rink. p. I-11753, 60 punktas ir minėto sprendimo *Columbus Container Services* 56 punktas).

52 Todėl, atsižvelgiant į visa tai, kas pasakyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Sutarties 52, 58, 73B ir 73D straipsniai turi būti aiškinami kaip nedraudžiantys tokios valstybės narės mokesčių normos, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, numatančios mokesčio prie šaltinio išskaičiavimą už palėkanas, kurias šios valstybės bendrovė rezidentė sumoka bendrovei, kitos valstybės narės rezidentei, tačiau atleidžiančios nuo šio išskaičiavimo palėkanas, sumokėtas bendrovei, pirmosios valstybės narės rezidentei, kurios pajamos pastarojoje valstybėje apmokestinamos pelno mokesčiu.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

53 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

EB sutarties 52 straipsnis (po pakeitimo – EB 43 straipsnis), EB sutarties 58 straipsnis (dabar – EB 48 straipsnis), EB sutarties 73B ir EB sutarties 73D straipsniai (dabar – atitinkamai EB 56 ir EB 58 straipsniai) turi būti aiškinami taip, kad jie nedraudžia tokios valstybės narės mokesčių normos, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, numatančios mokesčio prie šaltinio išskaičiavimą už palėkanas, kurias šios valstybės bendrovė rezidentė sumoka bendrovei, kitos valstybės narės rezidentei, tačiau atleidžiančios nuo šio išskaičiavimo palėkanas, sumokėtas bendrovei, pirmosios valstybės narės rezidentei, kurios pajamos pastarojoje valstybėje apmokestinamos pelno mokesčiu.

Parašai.

* Proceso kalba: prancūzų.