

Byla C-96/08

CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Kereskedelmi kft

prieš

Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) Hatósági Főosztály

(Pest Megyei Bíróság prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Sisteigimo laisvė – Tiesioginiai mokesčiai – Profesinio mokymo moka – moka, kuri turi mokėti nacionalinėje teritorijoje steigtos monės, apskaitavimo pagrindas – Atsižvelgimas į išlaidas, susijusias su darbuotojų, darbininkų kitoje valstybėje narėje steigtame padalinyje, darbo užmokesčiu – Dvigubas apmokestinimas – Galimybė sumažinti bendrą mokesčių sumą“

Sprendimo santrauka

1. *Laisvas asmenų judėjimas – Sisteigimo laisvė – Apribojimai*

(EB 43 ir EB 48 straipsniai)

2. *Laisvas asmenų judėjimas – Sisteigimo laisvė – Apribojimai*

(EB 43 ir EB 48 straipsniai)

1. Vien galimas dvigubas apmokestinimas, atsirandantis dėl to, kad monei tenkančios pareigos sumokėti, pirma, nacionalinio profesinio mokymo moka, grindžiamą skaitavimu, kuriuo atsižvelgiama į jos padalinio kitoje valstybėje narėje darbo užmokesčio išlaidas, ir, antra, moka, susijusias su šios valstybės narės valstybine užimtumo politika, už šiame padalinyje darbininkus darbuotojus, kai toks nepalankus apmokestinimas atsiranda dviem valstybėms narėms paraleliai naudojantis savo kompetencija mokesčių srityje, nėra sutartimi draudžiamas apribojimas. Iš tiesų Sąjungos teisė, kokia yra dabar, tokioje situacijoje nenustato bendrą kompetencijos tarp valstybių narių pasidalijimo kriterijų, siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo Europos Sąjungoje. Iš to išplaukia, kad, atsižvelgiant į galiojančią Sąjungos teisę, valstybės narės su sąlyga, kad laikosi Sąjungos teisės, turi tam tikrą autonomiją šioje srityje, todėl jos neprivalo pritaikyti savo mokesčių sistemos prieš kitas valstybes narių mokesčių sistemą visų pirma tam, kad būtų išvengta dvigubo apmokestinimo, kuris atsiranda dėl to, kad minėtose valstybėse paraleliai naudojasi savo kompetencija mokesčių srityje.

(žr. 25, 27–29 punktus)

2. EB 43 ir EB 48 straipsniais draudžiami valstybės narės teisės aktai, pagal kuriuos monė, kurios registruota buveinė yra šioje valstybėje, privalo mokėti tokią moka, kaip antai profesinio mokymo moka, kurios suma apskaituojama remiantis jos patiriamomis darbo užmokesčio išlaidomis, skaitant susijusias su šios monės kitoje valstybėje narėje steigtu padaliniu, jei praktiškai tokia monei kliudoma šio padalinio atžvilgiu pasinaudoti šiuose teisės aktuose numatytais galimybėmis sumažinti minėtą moka ar galimybei jomis pasinaudoti.

Kadangi bendrovei, kuri turi buveinę nacionalinėje teritorijoje, praktiškai sunku pasinaudoti kitoje valstybėje narėje esančio padalinio atžvilgiu nacionalinės teisės aktuose numatytais

priemonomis sumažinti bendrą mokytinos profesinio mokymo mokos sumą, šios bendrovės padėtis yra mažiau palanki nei bendrovės, vykdančios veiklą tik nacionalinėje teritorijoje. Todėl šis sunkumas gali atgrasyti šią bendrovę pasinaudoti EB 43 ir EB 48 straipsniuose numatyta sąsisteigimo laisve ir yra šios laisvės apribojimas.

Toks apribojimas negali būti pateisintas būtinybe išsaugoti tokios sistemos, kaip antai profesinio mokymo mokos, vientisumą, kai to, kad registruotą buveinę nacionalinėje teritorijoje turinčios bendrovės atveju atsižvelgiama į kitoje valstybėje narėje esančios verslo vietos visų darbuotojų darbo užmokestį, praktiškai nekompensuoja jokia šios mokos galimybė pasinaudoti nacionalinės teisės aktuose numatytais priemonomis sumažinti bendrą mokytinos mokos sumą atskaitant šioje verslo vietoje patirtas mokymosi išlaidas. Be to, kalbant apie tikslą pagerinti darbuotojų mokymo lygį nacionalinėje darbo rinkoje, pažymėtina, kad nors bendros mokytinos mokos sumos sumažinimas atskaitant mokymosi išlaidas ne nacionalinėje teritorijoje iš tiesų galėtų sumažinti pajamas, skirtas šiam tikslui įgyvendinti, vis dėlto toks samprotavimas yra visiškai ekonominis ir todėl negali būti privalomasis bendrojo intereso pagrindas, pateisinantis tokį apribojimą.

(žr. 43–44, 47–49 punktus ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija)

SPRENDIMAS

2010 m. balandžio 15 d. (\*)

„Sąsisteigimo laisvė – Tiesioginiai mokesčiai – Profesinio mokymo moka – mokos, kuri turi mokėti nacionalinėje teritorijoje steigtos mokos, apskaitinavimo pagrindas – Atsižvelgimas į išlaidas, susijusias su darbuotojų, darbinčių kitoje valstybėje narėje steigtame padalinyje, darbo užmokesčiu – Dvigubas apmokestinimas – Galimybė sumažinti bendrą mokos sumą“

Byloje C-96/08

dėl *Pest Megyei Bíróság* (Vengrija) 2007 m. kovo 12 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2008 m. kovo 3 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Kereskedelmi kft**

prieš

**Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) Hatósági Főosztály,**

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro antrosios kolegijos pirmininkas J. N. Cunha Rodrigues, einantis trečiosios kolegijos pirmininko pareigas, teisėjai A. Rosas ir U. Lohmus (pranešėjas),

generalin? advokat? E. Sharpston,

pos?džio sekretorius B. Fülöp, administratorius,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2009 m. vasario 18 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

– *CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgálató, Tanácsadó és Kereskedelmi kft*, atstovaujamos ügyvéd D. Deák,

– Vengrijos vyriausyb?s, atstovaujamos J. Fazekas, M. Fehér ir K. Veres,

– Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb?s, atstovaujamos R. Hill,

– Europos Bendrij? Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir K. Talabér-Ritz,

susipažin?s su 2009 m. gruodžio 17 d. pos?dyje pateikta generalin?s advokat?s išvada,

priima š?

## **Sprendim?**

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? susij?s su EB 43 ir 48 straipsni? išaiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrin?jant gin?? tarp *CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgálató, Tanácsadó és Kereskedelmi kft* (toliau – CIBA) ir *Adó- és Pénzügyi Ellen?rzési Hivatal (APEH) Hatósági F?osztály* (Centrin?s ?mok? ir finansin?s kontrol?s administracijos pagrindinis biuras) d?l profesinio mokymo ?mokos (toliau – PM?) sumos, kuri? turi sumok?ti CIBA.

## **Teisinis pagrindas**

### *Nacionalin?s teis?s aktai*

3 Remiantis 2003 m. ?statymo LXXXVI d?l profesinio mokymo ?mokos ir pagalbos gerinant mokym?si (*A szakképzési hozzájárulásról és a képzés fejlesztésének támogatásáról szóló 2003. évi LXXXVI. törvény*) (*Magyar Közlöny* 2003/131, toliau – 2003 m. ?statymas) 2 straipsnio 1 dal?:

„Atsižvelgiant ? 3 ir 4 dali? nuostatas, nacionalin?je teritorijoje registruot? buvein? turin?ios komercin?s bendrov?s <...> privalo mok?ti profesinio mokymo ?mok? [PM?].“

4 Pagal 2003 m. ?statymo 2 straipsnio 2 dal?:

„Profesinio mokymo ?mok? [PM?] taip pat turi mok?ti juridiniai asmenys, turintys buvein? užsienyje, ta?iau vykdan?ys komercin? veikt? nacionalin?je teritorijoje, juridinio asmens statuso neturin?ios ?mon?s, asmen? asociacijos bei organizacijos su buveine užsienyje, ta?iau Vengrijoje turin?ios pagrindin? verslo viet? ar padalin?.“

5 Pagal šio ?statymo 3 straipsnio 1 dal?:

„Profesinio mokymo ?mokos [PM?] apskai?iavimo pagrind? sudaro:

a) darbo užmokes?io išlaidos, apskai?iuotos pagal 2000 m. Apskaitos ?statymo Nr. C (*A számvitel?l szóló 2000. évi C. törvény*)

) <...> 79 straipsnio 2 dal?."

6 Iš CIBA ir Vengrijos vyriausyb?s rašytini? pastab? matyti, kad Vengrijos Respublikoje ?steigtame darbo rinkos fonde yra profesiniam mokymui skirtas skyrius, kurio tikslas pagal 2003 m. ?statymo 8 straipsnio 1 dal?, be kita ko, yra padidinti specialist?, parengt? atsižvelgiant ? nacionalin?s ekonomikos reikalavimus, skai?i? bei lavinti j? profesinius geb?jimus.

7 Remiantis šiomis pastabomis, bendra PM? suma, kuri? mokes?i? mok?tojas turi sumok?ti šiam skyriui, gali b?ti sumažinta, jei:

- organizuojamas praktinis mokymas pagal 2003 m. ?statymo 4 straipsn?,
- sudaroma sutartis d?l mokes?i? mok?tojo darbuotoj? mokymo iki 33 % nuo šios sumos ir
- suteikiama parama aukštojo ar profesinio mokymo ?staigos pl?traiai iki 75 % nuo šios sumos.

### **Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas**

8 CIBA yra ?mon?, kurios registruota beveik? yra Vengrijoje ir kuriai taikoma pareiga mok?ti PM?. Ji turi padalin? ?ekijos Respublikoje, kur šio padalinio darbuotoj? atžvilgiu vykdo su mokes?iais ir socialine apsauga susijusias prievoles, ?skaitant susijusias su valstybine užimtumo politika, kurios nustatytos pagal nacionalin? ?ekijos teis?.

9 Vykdydamos kontrol? *a posteriori* už 2003 m. ir 2004 m. Vengrijos mokes?i? tarnybos nustat? CIBA mokestin? skol?. Gavusi skund? d?l šio sprendimo, atsakov? pagrindin?je byloje patvirtino ši? skol?, kuri?, be kita ko, sudaro su PM? susijusios sumos, kuri? CIBA nesumok?jo.

10 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? patekusiame teisme CIBA gin?ijo mok?tinos PM? sumos apskai?iavimo pagrindo atitikt? EB 43 straipsniui, nes ?mon?s, turin?ios registruot? buvein? Vengrijoje, atveju j? sudaro jos darbo užmokes?io išlaidos, ?skaitant susijusias su padaliniais, ?steigtais ne nacionalin?je teritorijoje. CIBA tvirtina, kad taip jai taikoma dviguba pareiga mok?ti tokias ?mokas už savo ?ekijos Respublikoje ?darbintus darbuotojus. Be to, kalbant apie šiuos darbuotojus, ne?manoma pasinaudoti lengvatomis, susijusiomis su profesiniu mokymu, kur? organizuoja Vengrijos nacionalin?s darbo rinkos tarnybos, ir negalima organizuoti praktini? mokym?, sudaryti sutartis d?l mokymosi ar teikti param? pl?traiai.

11 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad PM? nepatenka ? 1993 m. sausio 14 d. Prahoje pasirašytos Vengrijos Respublikos ir ?ekijos Respublikos konvencijos d?l pajam? bei kapitalo dvigubo apmokestinimo išvengimo ir mokes?i? sl?pimo prevencijos taikymo srit?, tod?l reikia išsiaiškinti, ar 2003 m. ?statymas, ?pareigojantis bendrov?, turin?i? registruot? buvein? Vengrijoje, sumok?ti PM?, net jeigu ji ?darbina darbuotojus ne šioje valstyb?je nar?je, yra ?sisteigimo laisv?s ?gyvendinimo apribojimas.

12 Šiomis aplinkyb?mis *Pest Megyei Bíróság* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui š? prejudicin? klausim?:

„Ar [EB] 43 ir EB <...> 48 straipsniuose ?tvirtintas ?sisteigimo laisv?s principas gali b?ti aiškinamas kaip draudžiantis teis?s norm?, pagal kuri? Vengrijoje registruot? buvein? turinti komercin? bendrov? taip pat turi mok?ti profesinio mokymo ?mok? [PM?], kai savo užsienyje ?steigtuose padalinuose ?darbina darbuotojus ir j? atžvilgiu vykdo su mokes?iais ir socialine apsauga susijusias prievoles padalinio ?steigimo valstyb?je?“

### **D?l Teisingumo Teismo jurisdikcijos**

13 Pagrindinė byla susijusi su 2003 ir 2004 CIBA mokestiniais metais, nors Vengrijos Respublika stojo Europos Sąjungoje tik 2004 m. gegužės 1 dieną.

14 Tačiau Teisingumo Teismas turi jurisdikciją aiškinti EB sutarties nuostatas tik tiek, kiek tai yra susiję su jį taikymu naujojoje valstybėje narėje nuo jos stojimo Europos Sąjungoje dienos (šiuo klausimu žr. 2006 m. sausio 10 d. Sprendimo *Ynos*, C-302/04, Rink. p. I-371, 36 punktų; taip pat 2007 m. birželio 14 d. Sprendimo *Telefónica O2 Czech Republic*, C-64/06, Rink. p. I-4887, 23 punktų).

15 Kadangi dalis pagrindinės bylos faktinių aplinkybių susiklostė po šios datos, Teisingumo Teismas turi jurisdikciją atsakyti pateiktą klausimą.

## Dėl prejudicinio klausimo

16 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar EB 43 ir 48 straipsniais draudžiami valstybės narės teisės aktai, pagal kuriuos įmonė su registruota buveine šioje valstybėje privalo mokėti tokią mokesį, kaip antai PM, kurios suma apskaičiuojama remiantis darbo užmokesčio išlaidomis, skaitant susijusias su šios įmonės padaliniu, steigtu kitoje valstybėje narėje, kur ji dėl šio padalinio darbuotojų taip pat moka mokesčius ir moka.

17 Remiantis nusistovėjusia teismo praktika sistėgimo laisvės, kuri EB 43 straipsnis pripažįsta Bendrijos piliečiams, apimanti ir teisėtis savarankiškai dirbančių asmenų veiklos bei ja verstis, taip pat teisėtis steigti ir valdyti įmones tomis pačiomis sąlygomis, kurios sistėgimo valstybės narės teisės aktuose yra nustatytos jos pačios subjektams, pagal EB 48 straipsnį apima steigimą pagal valstybės narės teisėtis ir Bendrijoje turinti savo registruotas būstines, centrinę administraciją ar pagrindinę verslo vietą bendrovių teisėtis vykdyti veiklą atitinkamoje valstybėje narėje per dukterines bendroves, padalinius ir atstovybes (žr. be kita ko, 2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, Rink. p. I-10837, 30 punktų; 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, Rink. p. I-11673, 42 punktų; taip pat 2009 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Filipiak*, C-314/08, Rink. p. I-0000, 59 punktų).

18 Net jei, atsižvelgiant į nuostatą dėl sistėgimo laisvės formuluotą, yra skirtos užtikrinti naudojimąsi priimančiojoje valstybėje narėje tomis pačiomis teisėmis kaip ir nacionaliniai subjektai, jos taip pat draudžia, kad kilmės valstybė savo piliečiams ar pagal jos teisės aktus steigtoms bendrovėms ribotą sistėgimo laisvę kitoje valstybėje narėje (žr. 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Columbus Container Services*, C-298/05, Rink. p. I-10451, 33 punktų; 2008 m. spalio 23 d. Sprendimo *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, C-157/07, Rink. p. I-8061, 29 punktų; taip pat minėto Sprendimo *Filipika* 60 punktų).

19 Taip pat iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, kad sistėgimo laisvės apribojimais turi būti laikomos visos priemonės, kurios šios laisvės gyvendinimą draudžia, riboja arba daro mažiau patrauklų (žr. minėtą sprendimą *Columbus Container Services* 34 punktų ir *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt* 30 punktų).

20 CIBA mano, kad nacionalinės teisės aktais dėl PM galima atgrasyti įmonę, kuri turi registruotą buveinę Vengrijos teritorijoje, steigti verslo vietą kitoje valstybėje narėje. Jos manymu, dėl pareigos mokėti PM sumą, apskaičiuotą remiantis šios įmonės darbo užmokesčio išlaidomis, skaitant susijusias su šios verslo vietos darbuotojais, gali kilti dvigubo apmokestinimo galimybė, nes valstybėje narėje, kurioje yra ši verslo vieta, nustatyta panaši prievolė minėto darbuotojų atžvilgiu. Nagrinėjamu atveju CIBA privalo vykdyti tokią prievolę kaip prievolė, susijusi su šios Respublikos valstybine užimtumo politika, už šioje valstybėje narėje steigto padalinio

darbuotojus.

21 CIBA taip pat tvirtina, kad PM? n?ra mokestis, nes, pirma, ji mokama viešojo fondo skyriui, kuris skirtas profesiniam mokymui ir n?ra valstyb?s biudžeto dalis, ir, antra, egzistuoja tiesioginis ryšys tarp šio fondo ?mok? ir išmok? profesinio mokymo ir (arba) lavinimo ?staigoms pagal nacionalin? teis?.

22 Šiuo atžvilgiu iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? ir Teisingumo Teismui pateikt? pastab? matyti, kad PM? yra rinkliava, kuri? turi sumok?ti bendrov?s, patenkan?ios ? 2003 m. ?statymo taikymo srit?, kaip nurodyta jo 2 straipsnio 1 ir 2 dalyse, ir kuri apskai?iuojama pagal to paties ?statymo 3 straipsn?, atsižvelgiant ? ši? bendrovi? darbo užmokes?io išlaidas. PM? sumos pervedamos Vengrijos darbo rinkos fondo, teikian?io, kaip nurodo CIBA, param? Vengrijos profesinio mokymo ?staigoms, skyriui.

23 Be to, nei aplinkyb?, kad PM? apskai?iuojama remiantis apmokestinam?j? bendrovi? darbo užmokes?io išlaidomis, o ne j? pajamomis ar pelnu, nei tai, kad ji turi b?ti pervedama specialios paskirties fondui, kuris n?ra centrinio valstyb?s biudžeto dalis, savaime neleidžia užkirsti kelio manyti, kad ji patenka ? tiesiogini? mokes?i? srit?.

24 Be to, kaip nurod? generalin? advokat? savo išvados 21 punkte, neatrodo, kad min?tos bendrov?s gaut? kokios nors naudos tiesiogiai kaip atlyg? už sumok?t? PM? sum?. Šiuo klausimu Vengrijos vyriausyb? savo pastabose pabr?žia, kad PM? n?ra ?mokos mok?jimas, suteikiantis darbuotojams individuali? teis? dalyvauti profesiniame mokyme. Iš ties? b?tent valstyb? turi nuspr?sti, kokia forma sumok?ta suma gali b?ti panaudojama gerinant profesin? mokym? Vengrijos darbo rinkoje. Ta?iau šiuos teiginius turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

25 Reikia pasteb?ti, jog darant prielaidas, kad PM? patenka ? tiesiogini? mokes?i? srit? ir kad CIBA pareiga sumok?ti, pirma, PM?, remiantis skai?iavimu, kuriuo atsižvelgiama ? jos padalinio ?ekijos Respublikoje darbo užmokes?io išlaidas, ir, antra, ?mokas, susijusias su šios valstyb?s nar?s valstybine užimtumo politika už šiame padalinyje ?darbintus darbuotojus, gali b?ti laikoma dvigubu apmokestinimu, toks nepalankus apmokestinimas atsiranda, kai dvi valstyb?s nar?s paraleliai naudojami savo kompetencija mokes?i? srityje (šiuo klausimu žr. 2006 m. lapkri?io 14 d. Sprendimo *Kerckhaert ir Morres*, C?513/04, Rink. p. I?10967, 20 punkt? ir 2009 m. vasario 12 d. Sprendimo *Block*, C?67/08, Rink. p. I?883, 28 punkt?).

26 Šiuo atžvilgiu sutartimis d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo siekiama pašalinti arba sušvelninti neigiam? poveik? vidaus rinkos veikimui, kylant? d?l ankstesniame punkte nurodyt? nacionalini? mokes?i? sistem? koegzistavimo (min?t? sprendim? *Kerckhaert ir Morres* 21 punktą bei *Block* 29 punktą).

27 Ta?iau Europos S?jungos teis?, kokia yra dabar, ir tokioje situacijoje, kokia nagrin?jama pagrindin?je byloje, nenustato bendr? kompetencijos tarp valstybi? nari? pasidalijimo kriterij?, siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo Europos S?jungoje. Išskyrus 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyv? 90/435/EEB d?l bendrosios mokes?i? sistemos, taikomos ?vairi? valstybi? nari? patronuojan?iams ir dukterin?ms bendrov?ms (OL L 225, p. 6; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 147), 1990 m. liepos 23 d. Konvencij? d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo koreguojant asocijuot? ?moni? peln? (OL L 225, p. 10; lietuvi? k. – OL C 160, 2005 6 30, p. 11) ir 2003 m. birželio 3 d. Tarybos direktyv? 2003/48/EB d?l pal?kan?, gaut? iš taupymo pajam?, apmokestinimo (OL L 157, p. 38; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 369), Europos S?jungos teis?je iki šiol nebuvo priimta jokia vienodinanti ar derinanti priemon?, kuria b?t? siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo situacij? (min?t? sprendim? *Kerckhaert ir Morres* 22 punktą ir *Block* 30 punktą).

28 Iš to išplaukia, kad, atsižvelgiant ? galiojan?i? S?jungos teis?, valstyb?s nar?s su s?lyga, kad laikosi S?jungos teis?s, turi tam tikr? autonomij? šioje srityje, tod?l jos neprivalo pritaikyti savo mokes?i? sistemos prie ?vairi? kit? valstybi? nari? mokes?i? sistem? tam, kad b?t? išvengta dvigubo apmokestinimo, kuris atsiranda d?l to, kad min?tos valstyb?s paraleliai naudojami savo kompetencija mokes?i? srityje (šiuo klausimu žr. min?t? sprendim? *Columbus Container Services* 51 punkt? ir *Block* 31 punkt?).

29 Tod?l vien dvigubas apmokestinimas, kur? nurodo CIBA, darant prielaid?, kad jis egzistuoja, n?ra Sutartimi draudžiamas apribojimas (šiuo klausimu žr. 2008 m. geguž?s 20 d. Sprendimo *Orange European Smallcap Fund*, C?194/06, Rink. p. I?3747, 42 punkt? bei 2009 m. liepos 16 d. Sprendimo *Damseaux*, C?128/08, Rink. p. I?0000, 27 punkt?).

30 Ta?iau Europos Bendrij? Komisija tvirtina, kad PM? yra specialus mokestis, renkamas atsižvelgiant ? darbuotoj? interes?, ir yra panašus ? darbdavio ?moką, nagrin?tas pagrindin?je byloje, kurioje priimtas 1999 m. lapkri?io 23 d. Sprendimas *Arblade ir kt.* (C?369/96 ir C?376/96, Rink. p. I?8453).

31 To sprendimo 50 punkte Teisingumo Teismas nusprend?, kad nacionalin?s teis?s normos, nustatan?ios darbdaviui, kuris yra paslaugos teik?jas Sutarties prasme, pareig?, be ? ?sisteigimo valstyb?s nar?s fondus mokam? darbdavio ?mok?, papildomai mok?ti ?moką ? priiman?iosios valstyb?s nar?s fondus, yra laisv?s teikti paslaugas apribojimas, nes tokia kitoje valstyb?je nar?je ?sisteigusioms ?mon?ms numatyta pareiga yra susijusi su papildoma administracine ir ekonomine našta bei išlaidomis, tod?l šios ?mon?s n?ra vienodoje konkurencin?je pad?tyje su priiman?iojoje valstyb?je nar?je ?sisteigusiais darbdaviais, o tai jas gali atgrasyti teikti paslaugas šioje valstyb?je.

32 Be to, skirtingai nuo min?t? ?mok?, kurios tur?jo b?ti mokamos už kiekvien? komandiruojam? darbuotoj? jo socialin?s apsaugos tikslais (žr. min?to Sprendimo *Arblade ir kt.* 48, 49 ir 80 punktus), neatrodo, kaip nurodyta šio sprendimo 22 ir 24 punktuose, kad apmokestinamosios ?mon?s PM? moka siekdamas suteikti tiesiogin?s naudos sau ir juo labiau savo darbuotojams, bet ji pervedama ? valstyb?s fond?, teikiant? param? profesin? mokym? organizuojan?ioms ?staigoms Vengrijoje. Tod?l PM?, su s?lyga, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas tai patikrins, kaip nurodyta 24 punkte, negali b?ti prilyginama min?tame Sprendime *Arblade ir kt.* nagrin?toms ?mokoms.

33 CIBA ir Komisija taip pat nurodo du su PM? susijusi? teis?s akt? aspektus, kurie, j? manymu, riboja ?sisteigimo laisv?, neatsižvelgiant ? tai, ar egzistuoja, ar ne dvigubas apmokestinimas.

34 Pirma, pareiga mok?ti ši? ?mok? susijusi su visomis ?mon?s, kurios registruota buvein? yra

Vengrijoje, bet turin?ios verslo viet? už šios valstyb?s nar?s teritorijos rib?, darbo užmokes?io išlaidomis, nors tik šios valstyb?s teritorijoje ?darbinti darbuotojai gali dalyvauti mokymuose, finansuojamuose iš Vengrijos darbo rinkos fondo.

35 Antra, ?mon?, kurios buvein? yra Vengrijoje, bet kuri turi verslo viet? už šios valstyb?s nar?s teritorijos rib?, privalo mok?ti PM? už darbuotojus, kuri? atžvilgiu nacionalin?je teis?je nenumatytos galimyb?s sumažinti bendr? mok?tinos PM? sum?.

36 Net jei prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nekelia konkretaus klausimo d?l ši? dviej? pagrindin?je byloje aptariam? nacionalin?s teis?s akt? aspekt?, iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kaip nurodyta šio sprendimo 11 punkte, kad jis klausia, ar Vengrijoje buvein? turin?ios bendrov?s pareiga mok?ti PM?, grindžiam? kitoje valstyb?je nar?je esan?io šios bendrov?s padalinio darbo užmokes?io išlaidomis, nepažeidžia ?sisteigimo laisv?s. Kadangi šie du aspektai yra reikšmingi šioje byloje, reikia juos išnagrin?ti, norint pateikti tinkam? atsakym? šiam teismui.

37 D?l argumento, kad ?ekijos Respublikoje ?darbinti darbuotojai negali dalyvauti mokymuose, kurie finansuojami iš Vengrijos darbo rinkos fondo, reikia priminti, kad valstyb? nar?, kurioje yra ?mon?s registruota buvein?, jei n?ra sutarties d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo, turi teis? bendrai apmokestinti ši? ?mon? (šiuo klausimu žr. 1995 m. vasario 14 d. Sprendimo *Schumacker*, C?279/93, Rink. p. I?225, 32 punkt? bei 2008 m. geguž?s 15 d. Sprendimo *Lidl Belgium*, C?414/06, Rink. p. I?3601, 33 punkt?).

38 Tai, kad galb?t CIBA darbuotojai, ?darbinti ?ekijos Respublikoje, negali dalyvauti min?tuose mokymuose, yra tik Vengrijos Respublikos kompetencijos apmokestinimo ir išlaid? srityse pasekm?, atsižvelgiant ? tai, kad, kaip nurodyta sprendime d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim?, PM? nepatenka ? šio sprendimo 11 punkte nurodytos konvencijos taikymo srit?. Tod?l vien ši aplinkyb? negali b?ti ?sisteigimo laisvei prieštaraujantis apribojimas.

39 D?l bendrov?s, patenkan?ios ? 2003 m. ?statymo taikymo srit?, galimyb?s sumažinti bendr? mok?tinos PM? sum?, reikia pažym?ti, kad iš CIBA ir Vengrijos vyriausyb?s pastab? matyti, kaip nurodyta ir šio sprendimo 7 punkte, jog tokia bendrov? šiuo tikslu gali organizuoti praktinius mokymus, sudaryti sutart? d?l savo darbuotoj? mokymo ar suteikti param? aukštojo ar profesinio mokymo ?staigos pl?traui.

40 Jeigu tokia bendrov? ?m?si ši? veiksma?, nepaisant jos pareigos mok?ti PM?, o taip gali b?ti tuo atveju, kai organizuojami mokymai savo darbuotojams, galimyb? išskaityti mokym? išlaidas iš bendros mok?tinos PM? sumos reikia laikyti lengvata.

41 Vis d?lto CIBA pastabose nurodoma, kad min?ta galimyb? sumažinti bendr? mok?tinos PM? sum? yra apibr?žta Vengrijos nacionalin?je teis?je. Per teismo pos?d? tiek ši pagrindin?s bylos šalis, tiek Vengrijos vyriausyb? nurod?, kad taip organizuojami mokymai turi b?ti vykdomi Vengrijos teritorijoje. CIBA manymu, net jei darbuotojams, ?darbintiems jos padalinyje ?ekijos Respublikoje, nedraudžiama dalyvauti šiuose mokymuose, d?l tokio dalyvavimo b?t? patiriama papildom? išlaid?, susijusi?, be kita ko, su kelion?s išlaidomis ir, atsižvelgiant ? Vengrijos ir ?ekijos mokym? skirtumus, jie neb?t? naudingi.

42 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti ankstesniuose trijuose punktuose nurodytus sistemos ypatumus bei j? praktin? poveik?. Nors dar reikia atlikti š? patikrinim?, atrodo, kad Vengrijos teis?je numatyta galimyb? tokiai bendrovei, kaip antai ieškovei pagrindin?je byloje, sumažinti bendr? mok?tinos PM? sum? negali b?ti taikoma praktiškai kitoje valstyb?je nar?je esan?ioje verslo vietoje.



43 Tokiu atveju bendrovės, kurios registruota buveinė yra Vengrijoje ir kuri turi verslo vietą kitoje valstybėje narėje, padėtis šio sprendimo 40 punkte nurodytos lengvatos atžvilgiu yra mažiau palanki nei bendrovės, vykdančios veiklą tik Vengrijos teritorijoje (pagal analogiją žr. minėtų sprendimų *Lidl Belgium* 25 punktą ir *Filipika* 67 punktą).

44 Taigi tai, kad praktiškai bendrovei, kuri turi buveinę Vengrijoje, sunku pasinaudoti kitoje valstybėje narėje esančio padalinio atžvilgiu Vengrijos teisės aktuose numatytais priemonėmis sumažinti bendrą mokėtinos PM sumą, jei tai patvirtina prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, gali šie bendrovę atgrasyti pasinaudoti EB 43 ir EB 48 straipsniuose numatyta sąsisteigimo laisve ir yra šios laisvės apribojimas (pagal analogiją žr. minėto Sprendimo *Filipika* 71 punktą ir nurodytą teismų praktiką).

45 Remiantis Teisingumo Teismo praktika, Sutartimi garantuojamas pagrindines laisves suvaržanti priemonė gali būti pagrįsta, tik jeigu ji pateisinama privalomais bendrojo intereso pagrindais. Tačiau net tokiu atveju šios priemonės taikymas turi būti tinkamas užtikrinti siekiamo tikslo įgyvendinimą ir neviršyti to, kas būtina jam pasiekti (žr., be kita ko, 2008 m. spalio 16 d. Sprendimo *Renneberg*, C-527/06, Rink. p. I-7735, 81 punktą).

46 Tačiau Vengrijos vyriausybė nenurodė, o prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas neįžvelgė jokio galimo pateisinimo.

47 Bet kuriuo atveju reikia konstatuoti, kad toks apribojimas, koks nurodytas šio sprendimo 44 punkte, negali būti pateisintas būtinybe išsaugoti tokios PM sistemos, kokia aptariama pagrindinėje byloje, vientisumą. Kad būtų galima remtis tokiu pateisinimu grindžiamu argumentu, Teisingumo Teismas reikalauja tiesioginio ryšio tarp atitinkamos lengvatos ir jos kompensavimo konkrečiu apmokestinimu, o tokio ryšio tiesioginis pobūdis turi būti vertinamas pagal nagrinėjamo teisės aktų tikslą (šiuo klausimu žr. 2009 m. rugsėjo 17 d. Sprendimo *Glaxo Wellcome*, C-182/08, Rink. p. I-0000, 78 punktą ir nurodytą teismo praktiką). Pagrindinėje byloje to, kad registruotą buveinę Vengrijoje turinčios bendrovės atveju atsižvelgiama į kitoje valstybėje narėje esančios verslo vietos visų darbuotojų darbo užmokestį, praktiškai nekompensuoja jokia šios įmonės galimybė pasinaudoti Vengrijos teisės aktuose numatytais priemonėmis sumažinti bendrą mokėtinos PM sumą atskaitant šioje verslo vietoje patirtas mokymosi išlaidas.

48 Be to, iš 2003 m. įstatymo 8 straipsnio 1 dalies bei Vengrijos vyriausybės pastabų matyti, kad PM sistema siekiama pagerinti mokymo lygį Vengrijos darbo rinkoje. Šiuo atžvilgiu bendros mokėtinos PM sumos sumažinimas atskaitant mokymosi išlaidas ne Vengrijos teritorijoje, iš tiesų galėtų sumažinti pajamas, skirtas šiam tikslui įgyvendinti. Vis dėlto toks argumentavimas yra visiškai ekonominis ir todėl pagal nusistovėjusią teismo praktiką negali būti privalomasis bendrojo intereso pagrindas (šiuo klausimu žr. 2002 m. lapkričio 21 d. Sprendimo *X ir Y*, C-436/00, Rink. p. I-10829, 50 punktą bei minėto Sprendimo *Glaxo Wellcome* 82 punktą).

49 Atsižvelgiant į tai kas pasakyta, reikia pateiktą klausimą atsakyti taip: EB 43 ir EB 48 straipsniais draudžiami valstybės narės teisės aktai, pagal kuriuos įmonė, kurios registruota buveinė yra šioje valstybėje, privalo mokėti tokią sumą, kaip antai PM, kurios suma apskaičiuojama remiantis jos patiriamomis darbo užmokesčio išlaidomis, skaitant susijusias su šios įmonės kitoje valstybėje narėje steigtu padaliniu, jei praktiškai tokia įmonei kliudoma šio padalinio atžvilgiu pasinaudoti šiuose teisės aktuose numatytais galimybėmis sumažinti minėtą mokėjimą ar turėti tokią galimybę.

#### **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

50 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą 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 (tre?ioji kolegija) nusprendžia:

**EB 43 ir EB 48 straipsniais draudžiami valstyb?s nar?s teis?s aktai, pagal kuriuos ?mon?, kurios registruota buvein? yra šioje valstyb?je, privalo mok?ti toki? ?mok?, kaip antai PM?, kurios suma apskai?iuojama remiantis jos patiriamomis darbo užmokes?io išlaidomis, ?skaitant susijusias su šios ?mon?s kitoje valstyb?je nar?je ?steigtu padaliniu, jei praktiškai tokiai ?monei kliudoma šio padalinio atžvilgiu pasinaudoti šiuose teis?s aktuose numatytais galimyb?mis sumažinti min?t? ?mok? ar tur?ti toki? galimybi?.**

Parašai.

\* Proceso kalba: vengr?.