

Byla C-157/10

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

prieš

Administración General del Estado

(Tribunal Supremo prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Laisvas kapitalo judėjimas – Pelno mokestis – Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis – Draudimas atskaityti kitose valstybėse narėse mokėtini, bet nesumokėti mokesčiai“

Sprendimo santrauka

1. *Prejudiciniai klausimai – Teisingumo Teismo jurisdikcija – Reikšminga Sąjungos teisės nuostatų nustatymas*

(SESV 267 straipsnis)

2. *Laisvas kapitalo judėjimas – Apribojimai – Nepalanki padėtis dėl lygiagrečių valstybių narių kompetencijos mokesčių srityje įgyvendinimo – Leistinumai – Sąlyga – Diskriminacijos nebuvimas*

(SESV 63 ir 65 straipsniai)

3. *Laisvas kapitalo judėjimas – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai – Pelno mokestis – Pajamų, gautų palūkanų forma kitoje valstybėje narėje, dvigubo ekonominio apmokestinimo išvengimo sistema*

(EEB sutarties 67 straipsnis (tapęs EB sutarties 67 straipsniu, panaikintas Amsterdamo sutartimi); SESV 63 ir 65 straipsniai; Tarybos direktyvos 88/361 1 straipsnis)

1. Vykdamas SESV 267 straipsnyje tvirtintą nacionalinį teismų ir Teisingumo Teismo bendradarbiavimo procedūrą, Teisingumo Teismas prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui turi pateikti naudingą atsakymą, kuris jam leistų išspręsti jo nagrinjamą bylą. Šiuo atžvilgiu Teisingumo Teismui prireikus gali tekti performuluoti jam pateiktą klausimą. Be to, Teisingumo Teismas, siekdamas pateikti naudingą atsakymą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, gali atsižvelgti į Sąjungos teisės normas, kuriomis nacionalinis teismas nesirėmė savo prejudiciniuose klausimuose.

(žr. 18 ir 19 punktus)

2. Nesant Sąjungos suvienodinimo ar suderinimo priemonių, valstybės narės lieka kompetentingos sutartimis arba vienašališkai nustatyti savo apmokestinimo galiojimą paskirstymo kriterijus, visų pirma kad būtų išvengta dvigubo apmokestinimo. Jos turi imtis priemonių, būtų tam, kad būtų išvengta dvigubo apmokestinimo situacijų, taikydamos, be kita ko, tarptautinąje mokesčių praktikoje naudojamus kriterijus. Nepalanki padėtis, galinti kilti dėl to, jog įvairios valstybės narės lygiagrečiai įgyvendina savo kompetencijų mokesčių srityje, nėra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, jeigu dėl to nėra diskriminuojama. Taigi, jei valstybės narės neprivalo pritaikyti savo mokesčių sistemos prieš įvairių kitų valstybių narių mokesčių sistemą, be kita ko,

siekdamos išvengti dvigubo apmokestinimo, *a fortiori* šios valstybės neprivalo pritaikyti savo mokesčių teisės aktų siekdamos suteikti mokesčių mokėtojui galimybę pasinaudoti kitos valstybės narės gyvendinant kompetencijų mokesčių srityje suteikta mokesčio lengvata, jeigu jį teisės aktai nėra diskriminaciniai.

(žr. 31, 38 ir 39 punktus)

3. EEB sutarties 67 straipsniu ir Direktyvos 88/361 d. I Sutarties 67 straipsnio (straipsnis panaikintas Amsterdamo sutartimi) gyvendinimo 1 straipsniu nedraudžiami tokie valstybės narės teisės aktai, kuriais taikant pelno mokestį ir taisykles, kuriomis siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo, draudžiama atskaityti kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse mokėtino mokesčio sumą nuo jį teritorijoje gautų ir apmokestinamų šiuo mokesčiu pajamų, kai, nors ir mokėtinos, šios sumos nesumokėtos dėl atleidimo nuo mokesčio, mokesčio sumažinimo ar bet kurios kitos mokesčio lengvatos, jeigu šiais teisės aktais nėra diskriminuojama šioje valstybėje narėje gautų pajamų vertinimo atžvilgiu, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

(žr. 46 punktą ir rezoliucinės dalį)

## TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. gruodžio 8 d. (\*)

„Laisvas kapitalo judėjimas – Pelno mokestis – Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis – Draudimas atskaityti kitose valstybėse narėse mokėtiną, bet nesumokėtą mokestį“

Byloje C-157/10

dėl *Tribunal Supremo* (Ispanija) 2010 m. sausio 25 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2010 m. balandžio 2 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, SA**

prieš

**Administración General del Estado**

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits (pranešėjas) ir J. J. Kasel,

generalinis advokatas P. Mengozzi,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgus į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjus pastabas, pateiktas:

- Ispanijos vyriausybė, atstovaujamos M. Muñoz Pérez,
- Čekijos vyriausybė, atstovaujamos M. Smolek ir V. Štencel,
- Danijos vyriausybė, atstovaujamos C. Vang,
- Vokietijos vyriausybė, atstovaujamos T. Henze ir C. Blaschke,
- Estijos vyriausybė, atstovaujamos M. Linntam,
- Prancūzijos vyriausybė, atstovaujamos G. de Bergues ir J. Gstalter,
- Italijos vyriausybė, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* P. Gentili,
- Nyderlandų vyriausybė, atstovaujamos C. Wissels ir J. Langer,
- Lenkijos vyriausybė, atstovaujamos M. Szpunar,
- Portugalijos vyriausybė, atstovaujamos L. Inez Fernandes,
- Švedijos vyriausybė, atstovaujamos A. Falk ir S. Johannesson,
- Jungtinių Karalystės vyriausybė, atstovaujamos H. Walker,
- Europos Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir C. Urraca Caviedes,

atsižvelgus į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

## **Sprendimas**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 63 ir 65 straipsnių išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA* (toliau – BBVA) ir *Administración General del Estado* ginčą dėl pastarosios atsisakymo leisti BBVA iš pelno mokesčio, mokėtino nuo visų jos per 1991 m. mokestinius metus gautų pajamų, sumos atskaityti Belgijoje mokėtino mokesčio sumą nuo šioje valstybėje narėje gautų palūkanų, tačiau nesumokėtą dėl atleidimo nuo mokesčio.

## **Teisinis pagrindas**

### *Bendrijos teisė*

3 EEB sutarties 67 straipsnis (tapus EB sutarties 67 straipsniu, panaikintas Amsterdamo sutartimi), taikytinas aplinkybųms pagrindiniame byloje, išdėstytas taip:

„1. Pereinamuoju laikotarpiu ir tiek, kiek reikia užtikrinti, kad bendroji rinka tinkamai veiktų, valstybės narės palaipsniui naikina tarpusavyje taikomus kapitalo, priklausantio valstybėse narėse gyvenantiems asmenims, judėjimo apribojimus, taip pat bet kokią diskriminaciją dėl šalių pilietybės

ar gyvenamosios vietos arba d?l vietos, kurioje kapitalas yra investuotas.

<...>“

4 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvos 88/361/EEB d?l Sutarties 67 straipsnio ?gyvendinimo [straipsnis panaikintas Amsterdamo sutartimi] (OL L 178, p. 5; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 10 sk., 1 t., p. 10) 1 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Nepažeisdamos toliau pateikiam? nuostat?, valstyb?s nar?s panaikina kapitalo jud?jim? tarp asmen?, gyvenan?i? valstyb?se nar?se, apribojimus. Šios direktyvos taikymui palengvinti kapitalo jud?jimai skirstomi pagal I priede pateikt? nomenklat?r?.“

5 Direktyvos 88/361 6 straipsnio 2 dalimi leidžiama, be kita ko, Ispanijos Karalystei laikinai t?sti apribojimus šios direktyvos IV priede išvardytiems kapitalo jud?jimams, vadovaujantis s?lygomis ir terminais, numatytais šiame priede.

#### *Ispanijos vidaus teis?*

6 1963 m. gruodžio 28 d. Bendrojo apmokestinimo ?statymo 230/1963 (*Ley General Tributaria 230/1963*) (BOE, Nr. 313, 1963 m. gruodžio 31 d., p. 18248) 57 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Kai iš mokes?io sumos reikia atskaityti mok?tinas ar sumok?tas anks?iau apskai?iuot? vieno ar keli? mokes?i? sumas, šios sumos atskaitomos visos, net jei joms pritaikytas atleidimas nuo mokes?io ar mokes?io sumažinimas.“

7 1978 m. gruodžio 27 d. Pelno mokes?io ?statymo 61/1978 (*Ley 61/1978 del Impuesto sobre Sociedades*) (BOE, Nr. 312, 1978 m. gruodžio 30 d., p. 29429) 24 straipsnio 4 dalyje numatyta:

„Kai asmuo turi sumok?ti mokest?, jei tarp mokes?io mok?tojo pajam? yra užsienyje gaut? ir apmokestint? pajam?, turi b?ti atskaitoma mažesn? iš ši? dviej? sum?:

- a) užsienyje faktiškai sumok?ta suma d?l apmokestinimo identišku ar analogišku mokes?iu;
- b) mokes?io suma, kuri b?t? mok?tina Ispanijoje nuo ši? pajam?, jei jos b?t? gautos Ispanijos teritorijoje.“

#### *Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis*

8 Ispanijos Karalyst?s ir Belgijos Karalyst?s sutarties, sudarytos siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo ir išspr?sti tam tikrus klausimus pajam? ir kapitalo mokes?i? srityje, kuri pasirašyta 1970 m. rugs?jo 24 d. Briuselyje ir kuri? Ispanijos Karalyst? ratifikavo 1971 m. geguž?s 28 d. (BOE, Nr. 258, 1972 m. spalio 27 d., p. 19176, toliau – dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis), taikytinos aplinkyb?ms pagrindin?je byloje, 11 straipsnyje numatyta:

„1. Susitarian?iojoje valstyb?je sumok?tos ir skirtos kitos Susitarian?iosios valstyb?s rezidentui pal?kanos apmokestinamos šioje kitoje valstyb?je.

2. Ta?iau šios pal?kanos gali b?ti apmokestinamos j? kilm?s valstyb?je ir pagal šios valstyb?s teis?s aktus, ta?iau taip nustatytas mokestis negali viršyti 15 % j? sumos.

<...>“

9 Pagal šios sutarties 23 straipsn?:

„1. Kai Susitarian?iosios valstyb?s rezidentas gauna toliau, t. y. 3 ir 4 dalyse, nenurodyt?

pajam?, kurios apmokestinamos kitoje Susitarian?iojoje valstyb?je pagal sutarties nuostatas, pirmoji valstyb? atleidžia šias pajamas nuo mokes?io <...>.

<...>

3. <...> Kai Susitarian?iosios valstyb?s rezidentas gauna pajam?, apmokestinam? kitoje Susitarian?iojoje valstyb?je pagal 10 straipsnio 2 dal?, 11 straipsnio 2 ir 7 dalis ar 12 straipsnio 2 ir 6 dalis, pirmoji valstyb? iš šio rezidento nuo ši? pajam? mok?tino mokes?io leidžia atskaityti sum?, apskai?iuojam? nuo pirma nurodyt? pajam? sumos, kuri ?traukiama ? šio rezidento mok?tino mokes?io, kurio tarifas negali b?ti mažesnis nei kitoje Susitarian?iojoje valstyb?je šioms pajamoms taikomas mokes?io tarifas, baz? <...>.“

### **Faktin?s aplinkyb?s pagrindin?je byloje ir prejudicinis klausimas**

10 BBVA yra *Grupo Consolidado* (konsoliduota ?moni? grup?) 2/82 pagrindin? bendrov?. Ispanijos teisin?je sistemoje konsoliduota ?moni? grup? yra mokes?i? tikslais ?moni? grup?s, kurioje viena bendrov? yra pagrindin? kit? atžvilgiu, suformuotas vienetas.

11 Atlikusi patikrinimo ir kontrol?s veiksmus d?l 1991 m. mokestini? met? pelno mokes?io spalio 24 d. priimtu sprendimu, manydama, kad pagal ?statymo 61/1978 24 straipsnio 4 dalies nuostatas galima atskaityti tik „faktiškai“ sumok?t? mokes?i? sum?, *Oficina Nacional de Inspección* BBVA deklaruot? mokes?io baz? padidino 6 750 405 ESP (40 570,75 EUR). Ši suma atitinka BBVA atskaityt? iš pelno mokes?io sum? d?l Belgijoje mok?tino mokes?io nuo šioje valstyb?je nar?je gaut? pal?kan?, nors šis mokestis nebuvo sumok?tas d?l atleidimo nuo mokes?io.

12 2001 m. geguž?s 11 d. sprendimu *Tribunal Económico-Administrativo Central* (administracin?s kontrol?s institucija) patvirtino *Oficina Nacional de Inspección* sprendim?. Kadangi BBVA d?l šio sprendimo pateikt? skund? *Audiencia Nacional* Administracini? byl? skyrius 2003 m. birželio 26 d. sprendimu atmet?, BBVA pateikt? kasacin? skund? *Tribunal Supremo*.

13 Kasaciniame skunde BBVA reikalauja pripažinti teis? atskaityti iš Ispanijoje visoms jos pajamoms taikomo pelno mokes?io sumos Belgijoje mok?tino mokes?io sum? nuo šioje valstyb?je nar?je gaut? pal?kan?, kurios ji nemok?jo, nes buvo atleista nuo mokes?io.

14 *Tribunal Supremo* pažymi, kad pagal Ispanijos vidaus teis?, kaip išaiškinta paskutiniuose jo sprendimuose, draudžiama, jog BBVA iš Ispanijoje mok?tino pelno mokes?io sumos atskaityt? Belgijoje mok?tino mokes?io sum?, jei šis mokestis nebuvo sumok?tas atleidus nuo mokes?io. Ta pati išvada darytina iš dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties 23 straipsnio 3 dalies.

15 Šis teismas kelia klausim? d?l tokios taisykl?s suderinamumo su laisvo kapitalo jud?jimo principu, nes Ispanijoje ?sik?rusios bendrov?s, kurios investuoja Belgijoje ir iš to gauna pelno, praranda Belgijos mokes?i? institucij? suteikt? mokes?io lengvat?, kadangi j? registruotos buvein?s valstyb?je nar?je galiausiai turi sumok?ti pelno mokes?io sum?, kuri? jos tur?jo sumok?ti investavimo valstyb?je, bet nesumok?jo, nes buvo atleistos nuo mokes?io.

16 Šiomis aplinkyb?mis *Tribunal Supremo* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tok? prejudicin? klausim?:

„Ar [SESV] 63 ir 65 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jais draudžiamos nacionalin?s teis?s nuostatos (priimtos vienašališkai ar pagal dvišal? dvigubo apmokestinimo išvengimo sutart?), pagal kurias, kiek jos susijusios su pelno mokes?iu ir taisykl?mis d?l šio dvigubo apmokestinimo išvengimo, draudžiama atskaityti kitose Europos S?jungos valstyb?se nar?se mok?tino mokes?io sum? nuo pajam?, gaut? j? teritorijoje ir apmokestinam? šiuo mokes?iu, jei nors mok?tinos, šios

sumos nesumokėtos dėl atleidimo nuo mokesčių, mokesčių sumažinimo ar bet kurios kitos mokesčių lengvatos“

## Dėl prejudicinio klausimo

### Dėl priimtimumo

17 Portugalijos vyriausybė mano, kad prašymas priimti prejudicinį sprendimą turi būti atmestas kaip nepriimtinas, nes prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo prašomas SESV 63 ir 65 straipsnių išaiškinimas yra nesvarbus, taikant teisės normų laiko atžvilgiu, sprendimui pagrindinėje byloje, kuri susijusi su 1991 m. mokestiniais metais. Iš tiesų EB sutarties 73B ir 73D straipsniai (atitinkamai tapę EB sutarties 56 ir 58 straipsniais), kuriuos atitinka SESV 63 ir 65 straipsniai, Europos ekonominės bendrijos steigimo sutartį buvo traukti tik 1992 m. vasario 7 d. Maastrichte pasirašyta Europos Sąjungos sutartimi.

18 Šiuo klausimu primintina, kad pagal nusistovėjusį teismo praktiką vykdamas SESV 267 straipsnyje tvirtintą nacionalinį teismo ir Teisingumo Teismo bendradarbiavimo procedūrą, Teisingumo Teismas prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikiamam teismui turi pateikti naudingą atsakymą, kuris jam leistų išspręsti jo nagrinjamą bylą. Tokiu atveju Teisingumo Teismui prireikus gali tekti performuluoti jam pateiktą klausimą (visų pirma žr. 2006 m. gegužės 4 d. Sprendimo *Haug*, C-286/05, Rink. p. I-4121, 17 punktą ir 2008 m. kovo 11 d. Sprendimo *Jager*, C-420/06, Rink. p. I-1315, 46 punktą).

19 Be to, pagal nusistovėjusį teismo praktiką Teisingumo Teismas, siekdamas pateikti tinkamą atsakymą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikiamam teismui, gali atsižvelgti į Sąjungos teisės normas, kuriomis nacionalinis teismas nesirėmė savo prejudiciniuose klausimuose (visų pirma žr. 2004 m. spalio 12 d. Sprendimo *Wolff & Müller*, C-60/03, Rink. p. I-9553, 24 punktą; 2005 m. liepos 7 d. Sprendimo *Weide*, C-153/03, Rink. p. I-6017, 25 punktą ir 2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *van Hilten/van der Heijden*, C-513/03, Rink. p. I-1957, 26 punktą).

20 Iš tiesų Teisingumo Teismas turi aiškinti visas Sąjungos teisės nuostatas, kurių reikia nacionaliniams teismams, kad šie išspręstų nagrinjamą bylą, net jei šios nuostatos nėra aiškiai nurodytos šio teismo pateiktuose klausimuose (žr. 2002 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Strawson ir Gagg & Sons*, C-304/00, Rink. p. I-10737, 58 punktą ir minėto Sprendimo *Jager* 47 punktą).

21 Kadangi Teisingumo Teismas turi atsakyti į prejudicinį klausimą, atsižvelgdamas į aplinkybų pagrindinėje byloje taikytinas teisės nuostatas, reikia atmesti Portugalijos vyriausybės iškeltą prieštaravimą dėl priimtimumo.

### Dėl esmės

#### Pirminės pastabos

22 Pagrindinė byla susijusi su 1991 m. mokestiniais metais, t. y. su faktine ir teisine situacija iki ESV sutarties sigaliojimo. Taisyklės laisvo kapitalo judėjimo srityje, taikytinos aplinkybų pagrindinėje byloje, buvo tvirtintos EEB sutarties 67 straipsnyje ir Direktyvoje 88/361, priimtoje gyvendinant šį straipsnį.

23 Iš to darytina išvada, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo pateiktą prejudicinį klausimą reikia atsakyti atsižvelgiant į šias nuostatas.

24 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad Direktyva 88/361 gyvendintas visišką kapitalo judėjimo liberalizavimas, o jos 1 straipsnio 1 dalimi, kurios tiesioginį veikimą pripažino Teisingumo

Teismas, šiuo tikslu valstyboms naroms nustatyta pareiga panaikinti bet kokius kapitalo judėjimo apribojimus (žr. 2003 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Barbier*, C-364/01, Rink. p. I-15013, 57 punktą ir nurodytą teismų praktiką).

25 Tačiau Direktyvos 88/361 6 straipsnio 2 dalimi Ispanijos Karalystei leista iki 1992 m. gruodžio 31 d. taikyti apribojimus tam tikriems kapitalo judėjimams, nurodytiems šios direktyvos IV priedo III ir IV sąrašuose.

26 Iš to matyti, kad reikia patikrinti, pirma, ar tokiomis teisės nuostatomis, kaip nagrinėjamosios pagrindinėje byloje, ribojamas laisvas kapitalo judėjimas, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 88/361 1 straipsnio 1 dalį.

27 Tik jei pagrindinėje byloje nagrinjamomis teisės nuostatomis ribojamas laisvas kapitalo judėjimas, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi, antra, nustatyti, ar kapitalo judėjimas, dėl kurio sumokėtose palūkanos pagrindinėje byloje, patenka į Direktyvos 88/361 6 straipsnio 2 dalyje numatytą išimtį, nes tik prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas yra kompetentingas konstatuoti faktines aplinkybes ir nustatyti BBVA Belgijoje gautą palūkanų pobūdį ir šaltinį.

Dėl laisvo kapitalo judėjimo apribojimo buvimo

28 Reikia priminti, kad nors tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai, jos vis dėlto turi įgyvendinti laikydamosi Sąjungos teisės (žr. 1995 m. vasario 14 d. Sprendimo *Schumacker*, C-279/93, Rink. p. I-225, 21 punktą; 1995 m. lapkričio 11 d. Sprendimo *Wielockx*, C-80/94, Rink. p. I-2493, 16 punktą; 2000 m. birželio 6 d. Sprendimo *Verkooijen*, C-35/98, Rink. p. I-4071, 32 punktą ir minėtą Sprendimo *Barbier* 56 punktą).

29 Kiekviena valstybė narė, laikydamosi Sąjungos teisės, turi nustatyti savų pajamų iš investuoto kapitalo apmokestinimo sistemą ir atsižvelgdama į tai apibrėžti mokesčio bazę bei mokesčio tarifą, kurie taikomi šių pajamų gavėjui (pagal analogiją žr. 2009 m. liepos 16 d. Sprendimo *Damseaux*, C-128/08, Rink. p. I-6823, 25 punktą ir 2011 m. vasario 10 d. Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen*, C-436/08 ir C-437/08, Rink. p. I-0000, 167 punktą ir nurodytą teismų praktiką).

30 Iš to matyti, kad vienoje valstybėje narėje šikorusio skolininko kitoje valstybėje narėje šikorusiam gavėjui sumokėtoms palūkanoms gali būti taikomas dvigubas teisinis apmokestinimas, kai abi valstybės narės pasirenka įgyvendinti savo kompetencijų mokesčių srityje ir apmokestinti palūkanas: pirmoji taikydama mokesť prie pajamų šaltinio, o antroji traukdama palūkanas į apmokestinamąsias gavėjo pajamas.

31 Nesant Sąjungos suvienodinimo ar suderinimo priemonių, valstybės narės lieka kompetentingos sutartimis arba vienašališkai nustatyti savo apmokestinimo galiojimą paskirstymo kriterijus, visų pirma kad būtų išvengta dvigubo apmokestinimo (1998 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Gilly*, C-336/96, Rink. p. I-2793, 24 ir 30 punktai; 1999 m. rugsėjo 21 d. Sprendimo *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, Rink. p. I-6161, 57 punktą; 2007 m. lapkričio 8 d. Sprendimo *Amurta*, C-379/05, Rink. p. I-9569, 17 punktą ir 2008 m. gegužės 20 d. Sprendimo *Orange European Smallcap Fund*, C-194/06, Rink. p. I-3747, 32 punktą). Jos turi imtis priemonių, būtinų tam, kad būtų išvengta dvigubo apmokestinimo situacijų, taikydamos, be kita ko, tarptautinėje mokesčių srityje praktikoje naudojamus kriterijus (žr. 2006 m. lapkričio 14 d. Sprendimo *Kerckhaert ir Morres*, C-513/04, Rink. p. I-10967, 23 punktą).

32 Šioje byloje iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad tokios palūkanų dvigubo apmokestinimo išvengimo priemonės Ispanijos teisėje nustatytos, pirma, dvigubo apmokestinimo

išvengimo sutartyje ir, antra, Ispanijos teisės aktuose.

33 Taigi šios sutarties 23 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad Ispanijos Karalystė leidžia iš šios valstybės narės rezidento nuo Belgijoje gautą palikantį mokėtino mokesčio atskaityti sumą, apskaičiuotą nuo šio palikantį sumos, trauktos iš šio rezidento mokėtino mokesčio bazės, kuri negali būti mažesnė nei šioms pajamoms Belgijoje taikomas mokesčio tarifas.

34 Įstatymo 61/1978 24 straipsnio 4 dalyje numatytas, kiek tai susiję su užsienyje gautomis ir apmokestinomomis pajamomis, mažesnę iš šių dviejų sumų, t. y. arba užsienyje faktiškai sumokėtos sumos dėl apmokestinimo identišku ar analogišku mokesčiu, arba mokesčio sumos, kuri būtų mokėtina Ispanijoje nuo šio pajamų, jei jos būtų gautos Ispanijos teritorijoje, atskaitymas.

35 Tačiau pagrindinėje byloje BBVA prašo, kad iš Ispanijoje mokėtino pelno mokesčio sumos būtų leidžiama atskaityti Belgijoje mokėtino mokesčio sumą nuo šioje valstybėje narėje gautą palikantį, kuri nebuvo sumokėta dėl atleidimo nuo mokesčio.

36 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, jog dvigubo apmokestinimo išvengimo sutarties ir Ispanijos vidaus teisės aktų nuostatų aiškinimas, kad tik faktiškai kitoje valstybėje narėje sumokėtas mokestis gali būti atskaitytas iš Ispanijoje mokėtino mokesčio, gali turėti neigiamos įtakos Ispanijoje įsikūrusi bendrovei ketinimams investuoti kapitalą kitoje valstybėje narėje.

37 Todėl reikia konstatuoti, kad šiuo atveju BBVA tariamai nepalanki padėtis susiklostė ne dėl BBVA gautą palikantį dvigubo apmokestinimo, nes jos apmokestintos tik Ispanijoje, tačiau dėl negalėjimo pasinaudoti mokesčio lengvata, t. y. Belgijoje teisės aktais suteiktu atleidimu nuo mokesčio, apskaičiuojant mokėtiną mokestį Ispanijoje.

38 Tačiau Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad nepalanki padėtis, galinti kilti dėl to, jog įvairios valstybės narės lygiagrečiai įgyvendina savo kompetencijų mokesčių srityje, nėra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, jeigu dėl to nėra diskriminuojama (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Kerckhaert ir Morres* 19, 20 ir 24 punktus, minėto Sprendimo *Orange European Smallcap Fund* 41, 42 ir 47 punktus ir minėto Sprendimo *Damseaux* 27 punktą).

39 Taigi, jei valstybės narės neprivalo pritaikyti savo mokesčių sistemos prie įvairių kitų valstybių narių mokesčių sistemų, be kita ko, siekdamos išvengti dvigubo apmokestinimo (žr. 2009 m. vasario 12 d. Sprendimo *Block*, C-67/08, Rink. p. I-883, 31 punktą), a fortiori šios valstybės neprivalo pritaikyti savo mokesčių teisės aktų siekdamos suteikti mokesčių mokėtojui galimybę pasinaudoti kitos valstybės narės suteikta mokesčio lengvata, įgyvendinant jos kompetencijų mokesčių srityje, jeigu jos teisės aktai nėra diskriminaciniai.

40 Todėl reikia patikrinti, ar taikant tokius teisės aktus, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, kitoje valstybėje narėje gautos palikantį nėra vertinamos diskriminuojamai Ispanijoje gautą palikantį atžvilgiu.

41 Šiuo atžvilgiu iš nusistovėjusios teismų praktikos matyti, kad diskriminacija gali atsirasti ne tik panašiomis aplinkybėmis taikant skirtingas taisykles, tačiau tų pačių taisyklių taip pat taikant skirtingoms situacijoms (žr. minėto Sprendimo *Schumacker* 30 punktą; 1999 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Royal Bank of Scotland*, C-311/97, Rink. p. I-2651, 26 punktą ir minėto Sprendimo *Kerckhaert ir Morres* 19 punktą).

42 Tačiau beveik visų valstybės mokesčių teisės aktų atžvilgiu palikantas gaunantis mokesčių mokėtojo padėtis netampa būtina skirtinga vien dėl to, kad jis jas gauna iš skolininko, įsikūrusio kitoje valstybėje narėje, kuri, įgyvendindama savo kompetencijų mokesčių srityje, gali



apmokestinti šias palūkanas, taikydama mokestį prie pajamų šaltinio (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Kerckhaert ir Morres* 19 punktą ir 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Columbus Container Services*, C-298/05, Rink. p. I-10451, 42 punktą).

43 Iš tiesų šioje byloje kitoje valstybėje narėje gautų palūkanų diskriminacinis vertinimas iš šaltinio Ispanijoje gautų palūkanų atžvilgiu Teisingumo Teismui nenurodytas.

44 Tačiau iš tokio teisinio pagrindo, kaip pateiktas prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo, matyti, jog 230/1963 57 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad jeigu iš mokesčio sumos reikia atskaityti anksčiau apskaičiuotas mokėtinas ar sumokėtas vieno ar kelių kitų mokesčių sumas, atskaitomos visos šios sumos, net jei joms pritaikytas atleidimas nuo mokesčio ar mokesčio sumažinimas.

45 Todėl prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, vienintelis kompetentingas aiškinti nacionalinį teisę, turi patikrinti, ar atsižvelgiant į Ispanijoje gautų palūkanų apmokestinimo tvarką ši 230/1963 nuostata gali būti taikoma šioms palūkanoms ir, jei taip, ar kitoje valstybėje narėje gautoms palūkanoms taikomas vertinimas nėra diskriminacinis Ispanijoje gautų palūkanų vertinimo atžvilgiu, kiek tai susiję su galimybe atskaityti mokėtinas, bet nesumokėtas mokestis.

46 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad EEB 67 straipsniu ir Direktyvos 88/361 1 straipsniu nedraudžiami tokie valstybės narės teisės aktai, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, kuriais taikant pelno mokestį ir taisykles, kuriomis siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo, draudžiama atskaityti kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse mokėtino mokesčio sumą nuo jai teritorijoje gautų ir apmokestinamų šiuo mokesčiu pajamų, jei, nors ir mokėtinos, šios sumos nesumokėtos dėl atleidimo nuo mokesčio, mokesčio sumažinimo ar bet kurios kitos mokesčio lengvatos, jeigu šiais teisės aktais nėra diskriminuojama šioje valstybėje narėje gautų palūkanų vertinimo atžvilgiu, o tai turi patikrinti prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

#### **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

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

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

**EEB sutarties 67 straipsniu ir 1988 m. birželio 24 d. Direktyvos 88/361/EEB dėl Sutarties 67 straipsnio įgyvendinimo (straipsnis panaikintas Amsterdamo sutartimi) 1 straipsniu nedraudžiami tokie valstybės narės teisės aktai, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, kuriais taikant pelno mokestį ir taisykles, kuriomis siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo, draudžiama atskaityti kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse mokėtino mokesčio sumą nuo jai teritorijoje gautų ir apmokestinamų šiuo mokesčiu pajamų, jei, nors mokėtinos, šios sumos nesumokėtos dėl atleidimo nuo mokesčio, mokesčio sumažinimo ar bet kurios kitos mokesčio lengvatos, jeigu šiais teisės aktais nėra diskriminuojama šioje valstybėje narėje gautų palūkanų vertinimo atžvilgiu, o tai turi patikrinti prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.**

Parašai.

\* Proceso kalba: ispan?.