

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. gruodžio 21 d.(1)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – ?sisteigimo laisvė – Mokesčių teisės aktai dėl patronuojamųjų bendrovių plonosios kapitalizacijos – Patronuojamosios bendrovės nerezidentės, paskolos gavėjos, išmokėtą palikimą už paskolą ?traukimas ? bendrovės, paskolos davėjos, apmokestinamųjų pelnų – Patronuojamosios bendrovės rezidentės, paskolos gavėjos, išmokėtą palikimą atleidimas nuo mokesčio – Kompetencijos apmokestinti darnus paskirstymas tarp valstybių narių – Būtinybė užkirsti kelią mokesčių vengimo pavojui“

Byloje C-593/14

dėl 2014 m. gruodžio 16 d. *Vestre Landsret* (Vakarų regiono apeliacinis teismas, Danija) sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2014 m. gruodžio 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Masco Denmark ApS,

Damixa ApS

prieš

Skatteministeriet

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas T. von Danwitz, teisėjai E. Juhász, C. Vajda (pranešėjas), K. Jürimäe ir C. Lycourgos,

generalinį advokatą J. Kokott,

posėdžio sekretorius V. Tourrès, administratorius,

atsižvelgęs ? rašytinį proceso dalį ir ?vykus 2016 m. kovo 3 d. posėdžiui,

išnagrinėjus pastabas, pateiktas:

Masco Denmark ApS ir Damixa ApS, atstovaujamos advokato J. Krogsøe,

Danijos vyriausybės, atstovaujamos C. Thorning, padedamo advokato S. Horsbøl Jensen,

Europos Komisijos, atstovaujamos M. Clausen ir W. Roels,

susipažinęs su 2016 m. gegužės 12 d. posėdyje pateikta generalinės advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 49 ir 54 straipsnių išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Masco Denmark ApS* ir *Damixa ApS* ginčą su *Skatteministeriet* (Finansų ministerija, Danija) dėl pastarosios sprendimo traukti Danijoje steigtos patronuojamosios bendrovės, paskolos davėjos, apmokestinamąjį pelną Vokietijoje steigtos patronuojamosios bendrovės, paskolos gavėjos, sumokėtas palūkanas, kurios negali būti atskaitytos iš šios patronuojamosios bendrovės apmokestinamojo pelno pagal Vokietijos teisės aktus dėl plonosios kapitalizacijos.

Teisinis pagrindas

Danijos teisė

3 Danijos įmonės gautos palūkanos iš esmės turi būti trauktos jos apmokestinamąjį pelną pagal *Lov om Indkomst- og Formueskat til Staten* (įstatymas dėl valstybės renkamo pajamų mokesčio) 4 straipsnio e punktą.

4 Pagal minėto įstatymo 6 straipsnio e punktą Danijos bendrovės turi bendrą teisę atskaityti palūkanas.

5 Vis dėlto bendrovei teisę atskaityti palūkanas yra ribojama plonosios kapitalizacijos atveju pagal *Lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v.* (Pelno mokesčio įstatymas, toliau – SEL) 11 straipsnį. Pagrindinėje byloje nagrinėjamiems mokestiniams metams taikytinos redakcijos šio įstatymo 11 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Jeigu bendrovė ar grupė:

1) yra nurodyta 1 straipsnio 1 dalies 1–2a, 2d–2g, 3a–5b punktuose [t. y. mokesčio tikslais Danijos rezidentai],

2) yra susikolinusi [*lov om påligningen af indkomstskat til staten ou ligningsloven* (įstatymas dėl valstybinio pajamų mokesčio nustatymo)] 2 straipsnio 1 dalyje nurodytiems juridiniams asmenims (t. y. skola asocijuotiesiems asmenims arba tos pačios grupės bendrovėms, toliau – kontroliuojama skola)];

3) mokestiniais metais pabaigoje bendrovės ar grupės sipleigojimai (skolos) ir bendrovės nuosavo kapitalo santykis yra didesnis negu 4:1,

palūkanos ir nuostoliai, susiję su viršijančia kontroliuojamos skolos dalimi, negali būti atskaityti. <...> Paskolos iš trečiųjų asmenų, kurias tiesiogiai ar netiesiogiai užtikrino asocijuotieji akcininkai arba tos pačios grupės bendrovės, laikomos kontroliuojama skola. Teisės atskaityti apribojimas netaikomas, jeigu bendrovė arba grupė rodo, kad panašus finansavimas gali būti gautas iš nepriklausomų asmenų. Teisė atskaityti ribojama, tik jeigu kontroliuojama skola viršija 10 milijonų [Danijos kronų (DKK) (apie 1 344 528 EUR)]. Be to, teisė atskaityti ribojama tik dėl tos kontroliuojamos skolos dalies, kuri perkvalifikavus į nuosavą kapitalą skolos ir nuosavo kapitalo santykis mokestiniais metais pabaigoje yra 4:1.“

6 Danijos plonosios kapitalizacijos taisyklės iš pradžių buvo nustatytos 1998 m. birželio 26 d. įstatyme Nr. 432, pagal kurį jos taikytos, tik jeigu kreditorius nebuvo Danijos rezidentas mokesčio tikslais. Tačiau 2004 m. kovo 31 d. įstatymu Nr. 221 (toliau – įstatymas dėl SLL pakeitimo) SLL 11 straipsnio nuostatos buvo iš dalies pakeistos taip, kad šios teisės normos tapo taikytinos ir tuomet, kai skolininkas ir kreditorius yra Danijos rezidentai mokesčio tikslais.

7 Buvo pridėta SEL 11 straipsnio 6 dalis. Ši nuostata suformuluota taip:

„Siekiant nustatyti mokesčių mokėtojų [bendrovės mokesčių mokėtojos ir nuolatinių buveinių mokesčių mokėtojos] apmokestinamąjį rezultatą neatsižvelgiama į gautas palūkanas ir pajamas iš valiutos kurso, kai skolininkas negali atskaityti atitinkamą sumą pagal 1 dalies nuostatas <...>“

8 Iš šio statymo dėl SLL pakeitimo parengiamąjį dokumentą matyti: „kadangi Danijos bendrovėms vis dėlto yra ribojama teisė atskaityti, siūloma atleisti nuo mokesčių bendrovės Danijos rezidentų mokesčių tikslais iš skolininkų gautas palūkanas, kurių pagal naujas taisykles negalima atskaityti taip pat, kaip Danija neapmokestina kitose valstybėse narėse steigto bendrovės už tokias gautas palūkanas“.

Vokietijos teisės aktai

9 2005 ir 2006 mokesčiais metais taikytinos Vokietijos plonosios kapitalizacijos taisyklės buvo tvirtintos *Körperschaftsteuergesetz* (Pelno mokesčių įstatymas, toliau – *KStG*) 8a straipsnyje. Pagal šio nuostatą bendrovės kapitalas yra nepakankamas, kai jos skolino ir nuosavo kapitalo santykis didesnis nei 1,5:1. Tokiu atveju neleidžiama atskaityti palūkanų, nebent bendrovė rodo, kad atitinkamas paskolas galima tokiomis sąlygomis gauti iš trečiojo asmens. 2005 ir 2006 mokesčiais metais taikytinos teisės normos dėl plonosios kapitalizacijos buvo tvirtintos *Körperschaftsteuergesetz* (Pelno mokesčių įstatymas) 8a straipsnyje.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

10 *Damixa* yra Danijos įmonė, kurios specializacija – vamzdžių gamyba ir prekyba. 2005 ir 2006 mokesčiais metais, kuriais *Damixa* buvo *Masco Denmark* patronuojamoji bendrovė, jai Vokietijos rinkoje atstovavo Vokietijoje steigta jos patronuojamoji bendrovė *Damixa Armaturen*, kurios kapitalo ji turėjo 100 %.

11 2005 ir 2006 m. po kelerių labai nuostolingų metų *Damixa Armaturen* susidūrė su finansiniais sunkumais. 2005 m. gruodžio 31 d. jos nuostolis buvo 28 milijonų EUR, todėl jos neigiamas nuosavas kapitalas buvo 22,8 milijonų EUR. 2006 m. gruodžio 31 d. šios patronuojamosios bendrovės nuostolis buvo 30,9 milijonų EUR ir ji apskaitė 25,8 milijonų EUR neigiamo nuosavo kapitalo.

12 *Damixa Armaturen* nuostoliai iš esmės buvo finansuojami *Damixa* paskolomis. 2005 ir 2006 mokesčiais metais pabaigoje *Damixa Armaturen* skola *Damixa* buvo atitinkamai 24,8 milijonų EUR ir 27,7 milijonų EUR.

13 *Damixa* suteikė paskolas už bazinį normą, padidintą 0,5 procentinio punkto. Kiekvienais nagrinėjamais metais susidarė 3 935 980 DKK (apie 529 203 EUR) ir 5 648 765 DKK (apie 759 492 EUR) palūkanų.

14 *Damixa Armaturen* neatskaitė šių palūkanų iš savo mokesčių rezultato Vokietijoje, nes jos buvo neatskaitytinas paskirstytas pelnas pagal Vokietijos teisės aktus dėl teisės atskaityti ribojimo plonosios kapitalizacijos atveju.

15 Mokesčių deklaracijoje *Damixa* nedeklaravo šių pajamų, t. y. pajamų iš palūkanų, kaip savo apmokestinamojo rezultato, nes manė, kad Danijos taisyklės dėl gautų palūkanų apmokestinimo prieštarauja Sąjungos teisei.

16 2008 m. balandžio 1 d. sprendime Danijos mokesčių administratorius manė, kad 2005 ir 2006 m. *Damixa* gautos palūkanos už paskolą *Damixa Armaturen* turėjo būti trauktos iš *Damixa* apmokestinamųjų pelnų.

17 Dėl šio sprendimo *Landsskatteretten* (Nacionalinė mokesčių ginčų komisija, Danija) buvo pateiktas skundas, kurį ji atmetė 2011 m. gruodžio 16 d. sprendimu.

18 2012 m. kovo 15 d. *Masco Denmark* ir *Damixa* apskundė šį sprendimą *Retten i Odense* (Odensų teismas, Danija), vėliau apskundė šio teismo sprendimą dėl atmesto skundo *Vestre Landsret* (Vakarų regiono apeliacinis teismas, Danija).

19 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme *Masco Denmark* ir *Damixa* teigė, kad nagrinėjamos Danijos taisyklės prieštaravo SESV 49 straipsniui, siejamam su SESV 54 straipsniu, nes neatitiko sąsisteigimo laisvės ir šis neatitikimas nebuvo pateisinamas. Šiuo klausimu jos nurodė, kad SEL 11 straipsnio 6 dalyje tvirtintas atleidimas nuo mokesčio taikomas tik jeigu patronuojamoji bendrovė, paskolos gavėja, reziduoja Danijoje.

20 Šį požiūrą gināja Finansų ministerija, kuri teigia, kad pagrindinėje byloje nagrinėjami teisės aktai atitinka Sąjungos teisės nuostatas. Anot jos, būtent dėl Vokietijos mokesčių taisyklių taikymo *Damixa Armaturen* negalėjo atskaityti sumokėtų palūkanų iš mokesčio rezultato. Ji taip pat mano, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama nepalanki mokesčių situacija susiklostė dėl kartu gyvendinamos Danijos Karalystės ir Vokietijos Respublikos kompetencijos apmokestinti.

21 Tokiomis aplinkybėmis *Vestre Landsret* (Vakarų regiono apeliacinis teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar pagal EB 43 straipsnį, siejamą su EB 48 straipsniu (dabar – atitinkamai SESV 49 ir 54 straipsniai), draudžiama valstybei narei neleisti atleisti nuo mokesčio bendrovės rezidentų pajamų iš palūkanų tuo atveju, kai kitoje valstybėje narėje steigta tai pačiai grupei priklausanti bendrovė neturi teisės atskaityti atitinkamą palūkaną pagal šios valstybės narės taisykles dėl teisės atskaityti palūkanas apribojimo plonosios kapitalizacijos atvejais (kaip nagrinėjamoju atveju), kai valstybė narė leidžia atleisti nuo mokesčio bendrovės rezidentų pajamas iš palūkanų tais atvejais, kai tai pačiai grupei priklausančiai bendrovei toje pačioje valstybėje narėje neleidžiama atskaityti atitinkamą palūkaną pagal nacionalines taisykles dėl teisės atskaityti palūkanas apribojimo plonosios kapitalizacijos atvejais (kaip nagrinėjamoju atveju)?“

Dėl prejudicinio klausimo

22 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės teiraujasi, ar SESV 49 straipsnį, siejamą su SESV 54 straipsniu, reikia aiškinti taip, kad jis draudžia valstybės narės teisės aktus, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, pagal kuriuos bendrovės rezidentų gautos palūkanos iš patronuojamosios bendrovės rezidentų atleidžiamos nuo mokesčio, jeigu pastaroji negalėjo atskaityti atitinkamą išlaidą dėl taisyklių, ribojančių teisę atskaityti išmokėtas palūkanas plonosios kapitalizacijos atveju, bet šis atleidimas nuo mokesčio netaikomas, kai patronuojamoji bendrovė reziduoja kitoje valstybėje narėje.

23 Primintina, kad sąsisteigimo laisvė, SESV 49 straipsnyje pripažįstama Sąjungos piliečiams, pagal SESV 54 straipsnį apima pagal valstybės narės teisę kurtą ir Sąjungoje turinčių savo registruotas buveines, centrinių administracijų ar pagrindinę verslo vietą turinčių bendrovių teisę vykdyti veiklą atitinkamoje valstybėje narėje per patronuojamąsias bendroves, filialus ir atstovybes (šiuo klausimu žr. 2013 m. vasario 21 d. Sprendimo A, C-123/11, EU:C:2013:84, 30 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

24 Nors ESV sutarties nuostatomis dėl sąsisteigimo laisvės siekiama užtikrinti, kad priimančiojoje valstybėje narėje būtų taikoma nacionalinė tvarka, pagal ją taip pat draudžiama kilmės valstybei narei trukdyti pagal jos įstatymus steigtai bendrovei steigti kitoje valstybėje

nar?je, ypa? per patronuojam?j? bendrov? (šiuo klausimu žr. 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *Timac Agro Deutschland*, C?388/14, EU:C:2015:829, 21 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

25 ?sisteigimo laisv? apribojama, jeigu pagal valstyb?s nar?s apmokestinimo tvark? bendrovei rezidentei, turin?iai patronuojam?j? bendrov? kitoje valstyb?je nar?je, taikomas kitoks mokestinis vertinimas, kuris yra nepalankesnis, nei taikomas patronuojam?j? bendrov? pirmojoje valstyb?je nar?je turin?iai bendrovei rezidentei (šiuo klausimu žr. 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *Timac Agro Deutschland*, C?388/14, EU:C:2015:829, 22 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

26 Nagrin?jimu atveju konstatuotina, kad atleidimas nuo mokes?io, kaip antai nagrin?jamo pagrindin?je byloje, kuris taikomas pagal nacionalin?s teis?s aktus bendrov?s rezident?s pal?kanoms, išmok?toms patronuojamosios bendrov?s rezident?s, jeigu patronuojamoji bendrov? negal?jo j? atskaityti d?l nacionalini? taisykli?, ribojan?i? teis? atskaityti pal?kanas plonosios kapitalizacijos atveju, yra mokes?io lengvata.

27 Netaikant šios lengvatos patronuojan?iosios bendrov?s rezident?s pal?kanoms, kurias jai sumok?jo patronuojamoji bendrov?, reziduojanti kitoje valstyb?je nar?je, jeigu ši? pal?kan? negalima atskaityti iš šios patronuojamosios bendrov?s apmokestinamojo pelno pagal šios valstyb?s nar?s teis?s aktus d?l plonosios kapitalizacijos, patronuojan?iajai bendrovei tampa mažiau patrauklu ?gyvendinti ?sisteigimo laisv?, j? atgrasant nuo patronuojam?j? bendrovi? steigimo kitose valstyb?se nar?se.

28 Toks skirtingas vertinimas, kuris nagrin?jamoje byloje atsiranda tik d?l Danijos teis?s norm?, gali b?ti leidžiamas, tik jeigu jis taikomas objektyviai nepanašioms situacijoms arba pagr?stas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu (2015 m. spalio 6 d. Sprendimo *Finanzamt Linz*, C?66/14, EU:C:2015:661, 30 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

29 Reikia nustatyti, ar nagrin?jamos situacijos yra objektyviai panašios. Šiuo tikslu primintina, kad tarptautin?s situacijos ir vidaus situacijos panašumas turi b?ti nagrin?jamas atsižvelgiant ? nagrin?jam? nacionalin?s teis?s akt? nuostatomis siekiam? tiksl? (2015 m. spalio 6 d. Sprendimo *Finanzamt Linz*, C?66/14, EU:C:2015:661, 31 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

30 Iš šio sprendimo 8 punkte nurodyt? ?statymo d?l SLL pakeitimo parengiam?j? dokument? matyti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamas atleidimas nuo mokes?io buvo numatytas siekiant išvengti, kad patronuojan?i?j? bendrovi? Danijos reziden?i? pal?kanos, gautos iš j? patronuojam?j? bendrovi? už joms suteiktas paskolas, neb?t? apmokestinamos, kai j? patronuojamosios bendrov?s negali atskaityti vis? arba dalies išlaid?, kurios atitinka šias pal?kanas, d?l teis?s norm?, kurios riboja teis? atskaityti išmok?tas pal?kanas plonosios kapitalizacijos atveju.

31 Taigi reikia konstatuoti, kad, pirma, patronuojan?i?j? bendrovi? reziden?i?, suteikusi? paskol? patronuojamajai bendrovei rezidentei, kuriai taikomos taisykl?s d?l plonosios kapitalizacijos, ir, antra, patronuojan?i?j? bendrovi? reziden?i?, suteikusi? paskol? patronuojamajai bendrovei nerezidentei, kuriai taikomos tokios taisykl?s valstyb?je nar?je, kur ji reziduoja mokes?i? tikslais, situacija yra objektyviai panaši atsižvelgiant ? min?t? tiksl?.

32 Reikia išnagrin?ti, ar toks skirtingas vertinimas yra pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu.

33 Tam, kad toks skirtingas vertinimas b?t? taip pateisinamas, jis turi užtikrinti siekiamo tikslo ?gyvendinim? ir neviršyti to, kas b?tina jam pasiekti (2010 m. vasario 25 d. Sprendimo *X Holding*, C?337/08, EU:C:2010:89, 26 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

- 34 Danijos Karalystė tvirtina, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas skirtingas vertinimas yra pateisinamas būtinybe išsaugoti kompetencijos apmokestinimo darną paskirstymą tarp valstybių narių ir užkirsti kelią mokesčių vengimui.
- 35 Dėl būtinybės išsaugoti kompetencijos apmokestinimo darną paskirstymą tarp valstybių narių reikia pažymėti, kad tai gali pateisinti skirtingą vertinimą, kai nagrinėjama sistema siekiama užkirsti kelią veiksmams, kurie gali pakenkti valstybės narės teisei pasinaudoti kompetencija mokesčių srityje jos teritorijoje vykdomos veiklos atžvilgiu (2013 m. vasario 21 d. Sprendimo A, C-123/11, EU:C:2013:84, 41 punktą ir jame nurodyta teismo praktika).
- 36 Taigi kompetencijos apmokestinimo paskirstymo tarp valstybių narių išsaugojimas gali lemti, kad vienoje iš šių valstybių steigta bendrovė kinei veiklai bus taikomos tik tos valstybės mokesčių teisės normos tiek pelnui, tiek nuostoliams (2013 m. vasario 21 d. Sprendimo A, C-123/11, EU:C:2013:84, 42 punktą ir jame nurodyta teismo praktika).
- 37 Iš tiesų bendrovoms suteikta galimybė pasirinkti, kur turėtų būti atsižvelgta į jų nuostolius – ar valstybėje narėje, kurioje jos steigtos, ar kitoje valstybėje narėje, – sukeltų didelį pavojų kompetencijos apmokestinimo darniam paskirstymui tarp valstybių narių, nes apmokestinimo bazė šiose dviejose valstybėse pasikeistų perkeltų nuostolių dydžiu (2013 m. vasario 21 d. Sprendimo A, C-123/11, EU:C:2013:84, 43 punktą).
- 38 Nagrinėjamu atveju reikia konstatuoti, kad valstybės narės teisės aktai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, pagal kuriuos pagrindinėje byloje nagrinėjamas atleidimas nuo mokesčių taikomas tik palėkanoms, išmoktoms patronuojamosios bendrovės rezidentams, yra tinkami išsaugoti kompetencijos apmokestinimo darną paskirstymą tarp atitinkamų valstybių narių. Iš tiesų, jeigu patronuojančios bendrovės rezidavimo valstybė narė atleistų nuo mokesčių bendrovės rezidentams, kuri suteiktų paskolą patronuojamajai bendrovei, kitos valstybės narės rezidentei, gautas palėkanas, kurias išmoktų jos patronuojamoji bendrovė ir kurių negalėtų atskaityti ši patronuojamoji bendrovė dėl šios kitos valstybės narės taisyklės dėl plonosios kapitalizacijos, taip dėl tarpusavio priklausomybės ryšiais susijusių bendrovė pasirinkimo ji atsisakyti savo teisės apmokestinimo patronuojančiosios bendrovės gautas palėkanas pagal patronuojamosios bendrovės rezidavimo valstybės narės priimtas taisykles dėl plonosios kapitalizacijos, o būtų to siekiama išvengti pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinė teisės aktais.
- 39 Vis dėlto teisės aktais, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, viršijama tai, kas būtina šiam tikslui pasiekti.
- 40 Iš tikrųjų sisteminio laisvės neturėtų būti suprantama taip, jog valstybė narė savo mokesčių teisės nuostatas privalo sieti su kitos valstybės nuostatomis, kad visais atvejais būtų užtikrintas apmokestinimas, naikinantis skirtumus, išplaukiančius iš nacionalinės mokesčių teisės aktų, nes bendrovės priimami sprendimai dėl komercinio struktūros steigimo užsienyje gali tam tikrais atvejais būti daugiau ar mažiau palankūs arba nepalankūs tokiai bendrovei (2008 m. spalio 23 d. Sprendimo *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, C-157/07, EU:C:2008:588, 50 punktą ir jame nurodyta teismo praktika).
- 41 Taigi atsižvelgiant į kontekstą, kaip nagrinėjamoje byloje, remiantis SESV 49 straipsniu, siejama su SESV 54 straipsniu, iš patronuojančiosios bendrovės, kuri suteiktų paskolą kitoje valstybėje narėje reziduojančiai patronuojamajai bendrovei, rezidavimo valstybės narės negali reikalauti daugiau, nei atleisti nuo mokesčių šios patronuojančiosios bendrovės gautą palėkaną, kurių patronuojamoji bendrovė negalėtų atskaityti, jeigu būtų taikomos pirmosios valstybės narės taisyklės dėl plonosios kapitalizacijos. Todėl remiantis šiais straipsniais negalima reikalauti iš minėtos patronuojančiosios bendrovės, rezidavimo valstybės narės, kad ji atleistų nuo mokesčių

didesnė sumą šios bendrovės naudai dėl kitos valstybės narės mokesčių sistemos, nes priešingu atveju pirmosios valstybės narės fiskalinė autonomija ribota kitos valstybės narės fiskalinės diskrecijos vykdymas (pagal analogiją žr. 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C-262/09, EU:C:2011:438, 33 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

42 Vis dėlto pažymėtina, kad kai valstybė narė rezidentams bendrovei rezidentų išmokamiems dividendams numato apmokestinimo kelis kartus ar ekonominio dvigubo apmokestinimo išvengimo arba sušvelninimo sistemą, ji turi taip pat vertinti ir rezidentams bendrovei nerezidentų išmokamus dividendus (2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C-262/09, EU:C:2011:438, 29 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

43 Iš tiesų atsižvelgiant į kontekstą, kaip nagrinėjamoje byloje, susijusį su valstybės narės patronuojančia bendrove, kurios patronuojamoji bendrovė reziduoja kitoje valstybėje narėje, taikant griežtesnes taisykles dėl plonosios kapitalizacijos, jeigu patronuojančiosios bendrovės rezidavimo valstybė narė atleista nuo mokesčių šios patronuojančios bendrovės gautas palėkanas iki sumos, kurios patronuojamoji bendrovė negalėjo atskaityti dėl pastarosios valstybės narės taisyklių dėl plonosios kapitalizacijos, taip nebūtų pažeistas kompetencijos apmokestinimo darnus paskirstymas ir tai būtų priemonė, mažiau ribojanti sąsisteigimo laisvę, nei numatytoji pagrindinėje byloje nagrinėjamoje teisės aktuose (pagal analogiją žr. 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, 52 punktą ir 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C-262/09, EU:C:2011:438, 32 punktą).

44 Dėl tikslo užkirsti kelią mokesčių vengimui pažymėtina, jog tam, kad šiuo pateisiniu grindžiamam argumentui būtų pritarta, tokia priemonė turi būti specialiai siekiama sudaryti kliūtis apsimestiniams, ekonominio pagrindo neturintiems dariniams sukūrimui, turint tikslą išvengti mokesčių, kurį paprastai reikia sumokėti nuo pelno, gauto vykdant veiklą nacionalinėje teritorijoje (šiuo klausimu žr. 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *Timac Agro Deutschland*, C-388/14, EU:C:2015:829, 42 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

45 Šiuo klausimu konstatuotina, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama teisės aktais nėra specialiai siekiama sudaryti kliūtis tam, jog apsimestiniai dariniai, kurių tikslas apeiti Danijos mokesčių teisės aktus, nepasinaudotų mokesčių lengvata, tačiau pagal juos iš subjekto rato, kuriems taikoma mokesčių lengvata, pašalinamos visos bendrovės rezidentės, kurios suteiktą paskolą (neatsižvelgiant į priežastis) patronuojamajai bendrovei, kitos valstybės narės rezidentei, kuriai trūksta nuosavo kapitalo (pagal analogiją žr. 2002 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Lankhorst-Hohorst*, C-324/00, EU:C:2002:749, 37 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

46 Be to, atrodo, kad iš Teisingumo Teismui turimos bylos medžiagos matyti, jog *Damixa* suteiktomis paskolomis buvo siekiama finansuoti didžiąją dalį *Damixa Armaturen*, kuri susidūrė su dideliais finansiniais sunkumais atitinkamu laikotarpiu, nuostolių, todėl tai neturi *a priori* visiškai apsimestinio darinio, sudaryto vien mokesčių tikslais, požymių.

47 Šiomis aplinkybomis pateiktą klausimą reikia atsakyti: SESV 49 straipsnis, siejamas su SESV 54 straipsniu, aiškinamas taip, kad jis draudžia valstybės narės teisės aktus, kaip antai nagrinėjamus pagrindinėje byloje, pagal kuriuos bendrovės rezidentės gautos palėkanos iš patronuojamosios bendrovės rezidentės atleidžiamos nuo mokesčių, jeigu pastaroji negalėjo atskaityti atitinkamą išlaidą dėl taisyklių, ribojančių teisę atskaityti išmoktas palėkanas plonosios kapitalizacijos atveju, bet šis atleidimas nuo mokesčių, kuris kyla iš jos pačios teisės akto dėl plonosios kapitalizacijos, netaikomas, kai patronuojamoji bendrovė reziduoja kitoje valstybėje narėje.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

48 Kadangi šis procesas pagrindinis bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių 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:

SESV 49 straipsnis, siejamas su SESV 54 straipsniu, reikia aiškinti taip, kad jis draudžia valstybės narės teisės aktus, kaip antai nagrinėjamus pagrindiniame byloje, pagal kuriuos bendrovės rezidentės gautos palūkanos iš patronuojamosios bendrovės rezidentės atleidžiamos nuo mokesčio, jeigu pastaroji negalėjo atskaityti atitinkamą išlaidų dėl taisyklių, ribojančių teisę atskaityti išmoktas palūkanas plonosios kapitalizacijos atveju, bet šis atleidimas nuo mokesčio, kuris kyla iš jos pačios teisės aktų dėl plonosios kapitalizacijos, netaikomas, kai patronuojamoji bendrovė reziduoja kitoje valstybėje narėje.

1 Proceso kalba: danų.