

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. lapkričio 23 d. (*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – ?sisteigimo laisvė – Tiesioginiai mokesčiai – Pelno mokestis – Direktyva 90/434/EEB – 10 straipsnio 2 dalis – Turto perleidimas – Užsienyje ?steigtos nuolatin?s buvein?s perleidimas gaunan?iajai bendrovei nerezidentei pagal turto perleidimo sandor? – Valstyb?s nar?s, kurioje yra perleidžian?ioji bendrov?, teis? apmokestinti šios buvein?s peln? arba turto vert?s padid?jim?, atsiradus? d?l turto perleidimo – Nacionalin?s teis?s aktai, kuriuose numatytas pelno ar turto vert?s padid?jimo apmokestinimas nedelsiant tais metais, kai turtas buvo perleistas – Mok?tino mokes?io rinkimas tais mokestiniais metais, kai ?vyko turto perleidimo sandoris“

Byloje C?292/16

d?l *Helsingin hallinto?oikeus* (Helsinkio administracinis teismas, Suomija) 2016 m. geguž?s 20 d. nutartimi, kuri? Teisingumo Teismas gavo 2016 m. geguž?s 25 d., pagal SESV 267 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje, prad?toje

A Oy

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija)

kur? sudaro kolegijos pirminink? R. Silva de Lapuerta, teis?jai C. G. Fernlund (praneš?jas), J.?C. Bonichot, A. Arabadjiev ir E. Regan,

generalin? advokat? J. Kokott,

pos?džio sekretor? C. Strömholm, administrator?,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2017 m. birželio 8 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

- A Oy, atstovaujamos T. Torkkel,
- Suomijos vyriausyb?s, atstovaujamos S. Hartikainen,
- Vokietijos vyriausyb?s, atstovaujamos T. Henze,
- Švedijos vyriausyb?s, atstovaujamos A. Falk, C. Meyer?Seitz, H. Shev, U. Persson ir N. Otte Widgren,
- Europos Komisijos, atstovaujamos W. Roels ir I. Koskinen,

susipažin?s su 2017 m. liepos 13 d. pos?dyje pateikta generalin?s advokat?s išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l SESV 49 straipsnio ir 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/434/EEB d?l bendros mokes?i? sistemos, taikomos ?vairi? valstybi? nari? ?moni? jungimui, skaidymui, turto perleidimui ir keitimuisi akcijomis (OL L 225, 1990, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 142, toliau – ?moni? jungimosi direktyva), 10 straipsnio 2 dalies išaiškino.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant pagal Suomijos teis? ?steigtos bendrov?s A Oy prad?t? byl? *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinkio administracinis teismas, Suomija) d?l užsienyje ?steigto šios bendrov?s nuolatin?s buvein?s turto vert?s padid?jimo, atsiradusio d?l šios buvein?s perleidimo bendrovei nerezidentei pagal turto perleidimo sandor?, apmokestinimo nedelsiant ir mok?tino mokes?io rinkimo tais mokestiniais metais, kai šis sandoris sudarytas.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 ?moni? jungimosi direktyvos 2 straipsnio c punkte numatyta:

„Šioje direktyvoje:

<...>

c) turto perleidimas – tai operacija, kuria t?sianti savo veiki? ?mon? perduoda visus, vien? arba kelet? savo veiklos padalini? kitai ?monei mainais už šios gaunan?iosios ?mon?s kapitalui atstovaujan?ius vertybinius popierius;

<...>“

4 Šios direktyvos 10 straipsnio 2 dalyje numatyta:

„<...> jeigu valstyb? nar?, kurioje yra perleidžian?ioji ?mon?, taiko pasauliniu mastu gaut? pajam? apmokestinimo sistem?, ji turi teis? apmokestinti bet kok? nuolatin?s buvein?s peln? arba turto vert?s padid?jimo pajamas, gautas vykdant jungim?si, skaidym? arba turto perleidim?, su s?lyga, kad ji taikys atleidim? nuo mokes?io [mokes?io atskaitym?], kuris, jeigu neb?t? taikoma ši direktyva, b?t? pritaikytas tam pelnui arba turto vert?s padid?jimo pajamoms valstyb?je nar?je, kurioje yra ta nuolatin? buvein?, tokiu pat b?du ir tokiu pat dydžiu, kaip ir tuo atveju, jeigu mokestis iš tikr?j? b?t? buv?s išskai?iuotas [apskai?iuotas] ir sumok?tas.“

Suomijos teis?

5 Pagal *Tuloverolaki* (Pajam? mokes?io ?statymas) 9 straipsnio 1 dalies pirm? pastraip? pajam? mokes?iu apmokestinamas atitinkamais mokestiniais metais Suomijoje nuolat gyven?s fizinis asmuo ar ?steigtas juridinis asmuo, tam tikr? tiksl? siekianti bendrija arba Suomijoje esantis palikimas, atsižvelgiant ? Suomijoje ir užsienyje gautas pajamas (neribotas apmokestinimas).

6 ?moni? jungimosi direktyva ? Suomijos teis? perkelta 1995 m. gruodžio 29 d. *Laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta* 1733/1995 (?statymas, kuriuo iš dalies kei?iamas Pajam? iš ekonomin?s veiklos apmokestinimo ?statymas, 1733/1995), ?sigaliojusiu 1996 m. sausio 1 d.

7 Iš dalies pakeisto *Elinkeinotulon verottamisesta annettu laki* (Pajam? iš ekonomin?s veiklos

apmokestinimo ?statymas, toliau – EVL) 52e straipsnio tre?ioje pastraipoje nustatyta:

„Jei perleistas turtas ir ?sipareigojimais priskiriami Suomijos juridinio asmens nuolatinei buveinei, esan?iai kitoje Europos S?jungos valstyb?je nar?je, tik?tinai perleisto turto pardavimo pelnas ir apmokestinant iš nuolatin?s buvein?s pajam? atskai?iuojami rezervai ar atid?jiniai priskiriami prie perleidžian?iosios bendrov?s apmokestinam? pajam?. Iš mokes?io, mok?tino Suomijoje už šias pajamas, atskai?iuojamas mokestis, kuris už šias pajamas b?t? renkamas nuolatin?s buvein?s valstyb?je, jei neb?t? taikomos 52 straipsnyje min?tos [?moni? jungimosi direktyvos] nuostatos.“

8 ?statymo projekto, d?l kurio priimtas ?statymas, iš dalies kei?iantis Pajam? iš ekonomin?s veiklos apmokestinimo ?statym?, motyvuose nurodyta, kad EVL 52e straipsnio tre?ioje pastraipoje, kuria ? Suomijos teis? perkeliama ?moni? jungimosi direktyvos 10 straipsnio 2 dalyje ?tvirtinta leidžianti nukrypti nuostata, reglamentuojamos situacijos, kai užsienyje esan?ios nuolatin?s buvein?s turtas perleidžiamas užsienio bendrovei ir d?l to šis turtas nebepatenka ? Suomijos apmokestinimo kompetencij?. Tokiais atvejais perleisto turto tikroji vert?, kaip ir prieš tai apmokestinant iš nuolatin?s buvein?s pajam? atskaityti rezervai ar atid?jiniai, priskai?iuojama prie Suomijoje esan?ios nuolatin?s buvein?s pajam?, gaut? tais mokestiniais metais, kuriais ?vyko sandoris. Iš gautoms pajamoms Suomijoje taikomo mokes?io atskaitomas mokestis, kuris tokioms pajamoms b?t? taikomas nuolatin?s buvein?s valstyb?je nar?je, jei neb?t? taikoma direktyva.

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

9 2006 m. A pagal turto perleidimo sandor? perleido Austrijoje esan?i? nuolatin? buvein? Austrijoje ?steigtai bendrovei ir už tai kaip atlyg? gavo šios bendrov?s akcij?. Pagal EVL 52e straipsnio tre?i? pastraip? apmokestintas A turto vert?s padid?jimas, atsirad?s d?l šio sandorio 2006 mokestiniais metais, ir mokestis surinktas kaip mok?tinas tais pa?iais mokestiniais metais.

10 A pateik? *Verotuksen oikaisulautakunta* (Mokestin? patikrinim? komisija, Suomija) prašym? d?l patikslinimo. Kadangi šis prašymas buvo atmestas, A kreip?si ? *Helsingin hallinto?oikeus* (Helsinkio administracinis teismas, Suomija) ir tvirtino, kad pagrindin?je byloje nagrin?jami teis?s aktai pažeidžia ?sisteigimo laisv?, nes esant panašiai vidaus situacijai turto vert?s padid?jimas b?t? apmokestinamas tik gavus pelno, t. y. pardavus perleist? turt?.

11 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad, anot Mokestin? patikrinim? komisijos, EVL 52e straipsnio tre?ia pastraipa nelaikytina prieštaraujan?ia S?jungos teis?s normoms ir principams, nes šia nuostata siekiama perkelti ?moni? jungimosi direktyvos 10 straipsnio 2 dal? ? Suomijos teis?.

12 Vis d?lto šis teismas pažymi, kad pagal pastar?j? nuostat? leidžiama apmokestinti turto vert?s padid?jim? esant tokiai situacijai, kaip nagrin?jama pagrindin?je byloje, ta?iau aiškiai nenurodyta, kokių momentu šis apmokestinimas turi ?vykti.

13 Taigi šiam teismui kyla klausimas, ar pagrindin?je byloje nagrin?jamos teis?s nuostatos, kuriose numatyta, kad turto vert?s padid?jimas apmokestinamas tais mokestiniais metais, kai ?vyksta turto perleidimas, o esant panašiai vidaus situacijai apmokestinama tik gavus pelno, t. y. pardavus turt?, yra ?sisteigimo laisv?s ribojimas. Jei ? š? klausim? b?t? atsakyta teigiamai, tas teismas klausia, ar tokios teis?s normos gali b?ti pateisinamos privalomuoju bendrojo intereso pagrindu, susijusiu su apmokestinimo kompetencijos paskirstymu valstyb?ms nar?ms, ir, jei taip, ar jos yra proporcingos šiam tikslui.

14 Šiomis aplinkyb?mis *Helsingin hallinto?oikeus* (Helsinkio administracinis teismas) nutar? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar pagal SESV 49 straipsnį draudžiama Suomijos teisės nuostata, pagal kurią tokiu atveju, kai valstybės viduje esanti bendrovė perleidžia kitoje valstybėje narėje esančios nuolatinės buveinės turtą kitai toje valstybėje esančiai bendrovei ir už tai gauna naują akciją, turto perleidimas apmokestinamas nedelsiant tais metais, kuriais įvyko perleidimas, o esant atitinkamai vidaus situacijai apmokestinama tik pelno gavimo momentu?

2. Ar tai, kad Suomija apmokestina nedelsiant tais metais, kai turtas perleidžiamas, dar prieš gaunant pelną, o esant vidaus situacijoms apmokestinama tik to pelno gavimo momentu, yra netiesioginė arba tiesioginė diskriminacija?

3. Jei atsakymas į pirmąjį ir antrąjį klausimus būtų teigiamas, ar šis sisteminis laisvės ribojimas gali būti pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais arba siekiu išsaugoti valstybės apmokestinimo kompetenciją? Ar draudžiamas ribojimas yra suderinamas su proporcingumo principu?“

Dėl prejudicinių klausimų

15 Savo prejudiciniais klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia išsiaiškinti, ar SESV 49 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiamos tokios nacionalinės teisės nuostatos, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal kurias tuo atveju, kai bendrovė rezidentė pagal turto perleidimo sandorį perleidžia užsienyje esančią savo nuolatinę buveinę bendrovei nerezidentei, dėl šio perleidimo atsiradęs turto vertės padidėjimas apmokestinamas nedelsiant ir neleidžiama atidėti mokėtino mokesčio rinkimo, o esant panašiai vidaus situacijai toks turto vertės padidėjimas apmokestinamas tik pardavus perleistą turtą.

16 Visų pirma pažymėtina, jog neginėjama, kad pagrindinėje byloje nagrinjamas sandoris, pagal kurį A perleido užsienyje esančią savo nuolatinę buveinę bendrovei nerezidentei, yra turto perleidimas, kaip jis suprantamas pagal 7oninį susijungimo direktyvos 2 straipsnio c punktą. Taip pat neginėjama, kad šios nuolatinės buveinės turto vertės padidėjimas, atsiradęs dėl tokio sandorio, patenka į šios direktyvos 10 straipsnio 2 dalies taikymo sritį.

17 Remiantis 7oniniu susijungimo direktyvos 10 straipsnio 2 dalimi, tuo atveju, kai tarp turto, perleisto vykdamas jungimasis, skaidymas arba turto perleidimas, yra perleidžiamosios bendrovės nuolatinė buveinė, esanti kitoje valstybėje narėje nei ši bendrovė, valstybė narė, kurioje yra perleidžiamoji bendrovė, jeigu taiko pasauliniu mastu gautą pajamų apmokestinimo sistemą, turi teisę apmokestinti šios nuolatinės buveinės pelną arba turto vertės padidėjimo pajamas, gautas dėl šio sandorio, su sąlyga, kad taikys mokesčio atskaitymą, kuris, jeigu nebūtų taikoma ši direktyva, būtų pritaikytas tam pelnui arba turto vertės padidėjimo pajamoms valstybėje narėje, kurioje yra ta nuolatinė buveinė, tokiu pat būdu ir tokiu pat dydžiu, kaip ir tuo atveju, jeigu mokestis iš tikrųjų būtų buvęs apskaičiuotas ir sumokėtas.

18 Taigi pagal šią nuostatą valstybei narei, kurioje yra perleidžiamoji bendrovė, leidžiama apmokestinti pelną ar turto vertės padidėjimą, gautą vykdamas jungimasis, skaidymas arba turto perleidimas, kiek ši valstybė laikosi šioje nuostatoje numatytą sąlygą.

19 Nagrinėjamo atveju iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad pagal pagrindinėje byloje nagrinjamus teisės aktus bendrovės rezidentės užsienyje esančios nuolatinės buveinės turto vertės padidėjimas apmokestinamas, kai ši buveinė perleidžiama bendrovei nerezidentei pagal turto perleidimo sandorį. Mokėtinas mokestis atskaitomas iš mokesčio, kuris, nesant 7oninio jungimosi direktyvos nuostatų, būtų taikomas šiam turto vertės padidėjimui valstybėje narėje, kurioje yra ši nuolatinė buveinė. Be to, šis mokestis renkamas tais mokesčiais

metais, kai ?vyko min?tas sandoris.

20 Šiuose teis?s aktuose numatytas tokio turto vert?s padid?jimo apmokestinimas ir kartu leidžiama atskaityti mokest?, kuris, nesant šios direktyvos nuostat?, jam b?t? taikomas valstyb?je nar?je, kurioje yra nuolatin? buvein?, taigi šiais teis?s aktais tik ?gyvendinama valstybi? nari? galimyb?, suteikta min?tos direktyvos 10 straipsnio 2 dalyje.

21 Vis d?lto nei ?moni? jungimosi direktyvos 10 straipsnio 2 dalyje, nei jokiame kitame jos straipsnyje n?ra nuostat?, reglamentuojan?i?, kada mok?tinas mokestis turi b?ti renkamas.

22 Taigi valstyb?s nar?s, laikydamosi S?jungos teis?s, turi numatyti tokias nuostatas.

23 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad sandoriai, kuriems taikoma ?moni? jungimosi direktyva, yra atskiras pasinaudojimo ?sisteigimo laisve b?das, kuris svarbus geram vidaus rinkos veikimui, tod?l priskiriamas prie ekonomin?s veiklos, kurios atžvilgiu valstyb?s nar?s yra ?pareigos gerbti ši? laisv? (šiuo klausimu žr. 2017 m. kovo 8 d. Sprendimo *Euro Park Service*, C?14/16, EU:C:2017:177, 28 punkt? ir jame nurodyt? jurisprudencij?).

24 Pagal suformuot? Teisingumo Teismo jurisprudencij? remiantis SESV 49 straipsniu turi b?ti panaikinami ?sisteigimo laisv?s apribojimai. Nors iš SESV nuostat? d?l ?sisteigimo laisv?s matyti, kad jos skirtos tam, kad užtikrint? naudojim?si priiman?iojoje valstyb?je nar?je tomis pa?iomis kaip ir nacionalini? subjekt? teis?mis, pagal jas taip pat draudžiama kilm?s valstybei narei trukdyti savo pilie?iams arba pagal jos teis?s aktus ?steigtoms bendrov?ms steigtis kitoje valstyb?je nar?je (2017 m. kovo 8 d. Sprendimo *Euro Park Service*, C?14/16, EU:C:2017:177, 58 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

25 ?sisteigimo laisv?s ribojimais laikomos visos priemon?s, d?l kuri? naudotis šia laisve draudžiama, sunku ar mažiau patrauklu (2017 m. kovo 8 d. Sprendimo *Euro Park Service*, C?14/16, EU:C:2017:177, 59 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

26 Nagrin?jamu atveju iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad tik tuo atveju, kai bendrov? rezident? pagal turto perleidimo sandor? perleidžia užsienyje esan?i? nuolatin? buvein? bendrovei nerezidentei, pagrindin?je byloje nagrin?jamuose teis?s aktuose numatytas turto vert?s padid?jimo apmokestinimas nedelsiant ir mok?tino mokes?io rinkimas tais mokestiniais metais, kai ?vyko šis sandoris.

27 Toks skirtingas vertinimas gali atgrasyti Suomijoje ?sisteigusias bendroves nuo ekonomin?s veiklos vykdymo kitoje valstyb?je nar?je per nuolatin? buvein?, tod?l tai yra ?sisteigimo laisv?s kli?tis.

28 Ši kli?tis leistina, tik jeigu ji yra susijusi su objektyviai nepanašia pad?timi ir gali b?ti pateisinama S?jungos teis?je pripaž?stamais privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais. Tačiau net tokiu atveju ši kli?tis turi b?ti tinkama užtikrinti atitinkamo tikslo pasiekim? ir neviršyti to, kas b?tina šiam tikslui pasiekti (2011 m. lapkri?io 29 d. Sprendimo *National Grid Indus*, C?371/10, EU:C:2011:785, 42 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

29 D?l atitinkam? situacij? panašumo konstatuotina, kad atsižvelgiant ? valstyb?s nar?s teis?s nuostatas, pagal kurias apmokestinamas jos apmokestinimo kompetencijos teritorijoje atsirad?s turto vert?s padid?jimas, bendrov?s, pagal turto perleidimo sandor? perleidžian?ios užsienyje esan?i? nuolatin? buvein? bendrovei nerezidentei, pad?tis, susijusi su šios nuolatin?s buvein?s turto vert?s padid?jimo, atsiradusio šios valstyb?s nar?s apmokestinimo kompetencijos teritorijoje prieš vykdant perleidimo sandor?, apmokestinimu, yra panaši ? bendrov?s, pagal turto perleidimo sandor? perleidžian?ios nuolatin? buvein? kitai bendrovei rezidentei, pad?t? (šiuo klausimu žr.

2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Verder LabTec*, C-657/13, EU:C:2015:331, 38 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

30 Dėl to, ar klientis gali būti pateisinama Sąjungos teisėje pripažintais privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais, primintina, pirma, kad apmokestinimo kompetencijos paskirstymo valstyboms narėms išsaugojimas yra Teisingumo Teismo pripažintas teisetas tikslas ir kad, nesant Sąjungos priimtų suvienodinimo ar suderinimo priemonių, valstybės narės lieka kompetentingos sutartimis arba vienašališkai nustatyti savo apmokestinimo kompetencijos pasidalijimo kriterijus, siekdamos išvengti dvigubo apmokestinimo (2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Verder LabTec*, C-657/13, EU:C:2015:331, 42 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

31 Antra, pagal mokestinio teritoriškumo principą valstybė narė tuo atveju, kai užsienyje esanti nuolatinė buveinė pagal turto perleidimo sandorą perleidžiama bendrovei nerezidentei, šio perleidimo momentu turi teisę apmokestinti turto vertės padidėjimą, atsiradusį jos apmokestinimo kompetencijos teritorijoje iki šio perleidimo. Tokia priemone siekiama užkirsti kelią situacijoms, kurios gali pakenkti valstybės narės teisei įgyvendinti apmokestinimo kompetenciją, susijusią su jos teritorijoje vykdoma veikla (šiuo klausimu žr. 2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Verder LabTec*, C-657/13, EU:C:2015:331, 43 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

32 Taigi bendrovės rezidentės užsienyje esančios nuolatinės buveinės perleidimas bendrovei nerezidentei pagal turto perleidimo sandorą nereiškia, kad atitinkama valstybė narė turi atsisakyti teisės apmokestinti turto vertės padidėjimą, atsiradusį jos apmokestinimo kompetencijos teritorijoje iki šio perleidimo (šiuo klausimu žr. 2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Verder LabTec*, C-657/13, EU:C:2015:331, 44 punktą).

33 Nagrinėjamu atveju, kadangi dėl užsienyje esančios nuolatinės buveinės perleidimo bendrovei nerezidentei pagal turto perleidimo sandorą Suomija praranda bet kokią sąsają su ta buveine, taigi ir kompetenciją apmokestinti šios nuolatinės buveinės turto vertės padidėjimą po šio sandorio, konstatuotina, kad tokie nacionalinės teisės aktai, kaip nagrinėjami pagrindinėje byloje, yra tinkami išsaugoti apmokestinimo kompetencijos paskirstymą valstybėms narėms.

34 Dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamo teisės akto proporcingumo iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos visų pirma matyti, kad tai, jog valstybė narė, kurioje yra perleidžiančioji bendrovė, siekdama išsaugoti naudojimąsi apmokestinimo kompetencija, nustato mokesčio, kuris turi būti sumokėtas už jos apmokestinimo kompetencijos teritorijoje atsiradusį turto vertės padidėjimą, dydį, kai praranda kompetenciją apmokestinti atitinkamą turtą (nagrinėjamu atveju – kai atitinkamas turtas perleidžiamas), yra proporcinga (šiuo klausimu žr. 2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Verder LabTec*, C-657/13, EU:C:2015:331, 48 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

35 Antra, jau yra nuspręsta, kad valstybės narės teisės aktai, leidžiantys mokesčių mokėjui pasirinkti, pirma, mokesčio sumokėjimą nedelsiant, kuris yra nepalankus šiai bendrovei biudžeto srityje, bet nesukuria vėlesnių administracinių išlaidų, arba, antra, atidėti šio mokesčio sumos sumokėjimą, prireikus su palėkanomis pagal taikytinus nacionalinės teisės aktus, būtinai siejamą su mokesčių mokėtojo administracine našta dėl perleisto turto kontrolės, yra priemonė, kuri, kadangi tinka užtikrinti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos paskirstymą valstybėms narėms, mažiau kenkia sąsisteigimo laisvei nei mokėtinio mokesčio rinkimas nedelsiant (šiuo klausimu žr. 2011 m. lapkričio 29 d. Sprendimo *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, 73 punktą).

36 Dėl administracinės naštos Teisingumo Teismas yra patikslinęs, kad reikia leisti mokesčių mokėjui pasirinkti – padengti su mokesčio mokėjimo atidėjimu susijusias administracines išlaidas ar nedelsiant sumokėti mokesčius. Kai mokesčių mokėtojas mano, kad šios išlaidos nėra per didelės, ir pasirenka jas padengti, mokesčių administracijai tenkančios pareigos nebegali būti

laikomos perteklinomis (šiuo klausimu žr. 2015 m. balandžio 16 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C-591/13, EU:C:2015:230, 73 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

37 Darytina išvada, jog, kadangi pagrindinėje byloje nagrinėjamuose teisės aktuose bendrovei rezidentei, perleidžiamai užsienyje esančiai nuolatinė buveinė bendrovei nerezidentei pagal turto perleidimo sandorą, neleidžiama pasirinkti, ar nedelsiant sumokėti mokestį už šios nuolatinės buveinės turto vertės padidėjimą, ar atidėti šio mokesčio mokėjimą, šie teisės aktai viršija tai, kas būtina tikslui išsaugoti apmokestinimo kompetencijos paskirstymą valstyboms narėms pasiekti.

38 Šio vertinimo nepaneigia faktas, kad pagal šiuos teisės aktus, kaip numatyta 76-oji Jungimosi direktyvos 10 straipsnio 2 dalyje, leidžiama atskaityti mokestį, kuris, nesant šios direktyvos nuostatų, būtų mokytinas už tokį turto vertės padidėjimą valstybėje narėje, kurioje steigta nuolatinė buveinė, nes ši teisės aktų neproporcingas pobūdis nepriklauso nuo mokėtino mokesčio sumos, bet atsiranda dėl to, kad juose mokesčių mokėjimui nenumatyta galimybės atidėti mokesčio mokėjimo momentą (šiuo klausimu žr. 2017 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Trustees of the P Panayi Accumulation & Maintenance Settlements*, C-646/15, EU:C:2017:682, 60 punktą).

39 Dėl būtinybės užtikrinti veiksmingą mokesčio išieškojimą, kuriam Vokietijos ir Švedijos vyriausybės, pažymėtina, jog, nors Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad ji gali būti privalomasis bendrojo intereso pagrindas, kuriuo galima pateisinti SESV garantuojamą judėjimo laisvę ribojimą (šiuo klausimu žr. 2014 m. birželio 19 d. Sprendimo *Strojírny Prostřjov ir ACO Industries Tábor*, C-53/13 ir C-80/13, EU:C:2014:2011, 46 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją), pagrindinėje byloje nagrinėjami teisės aktai nėra tinkami šiam tikslui pasiekti, todėl tokiu atveju, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, šis tikslas negali pateisinti galimos sistėigimo laisvės kliūtis. Kaip nurodė Komisija, tai, kad valstybė narė leidžia perleidžiamajai bendrovei rezidentei pasirinkti atidėti mokesčio mokėjimą, neturi tokos nei šios valstybės narės galimybei prašyti šios bendrovės informacijos, būtiną mokėtinam mokesčiui surinkti, nei galimybei veiksmingai surinkti tą mokestį (pagal analogiją žr. 2014 m. birželio 19 d. Sprendimo *Strojírny Prostřjov ir ACO Industries Tábor*, C-53/13 ir C-80/13, EU:C:2014:2011, 49–53 punktus).

40 Atsižvelgiant į pateiktus svarstymus, į pateiktus klausimus reikia atsakyti, kad SESV 49 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiamos tokios nacionalinės teisės nuostatos, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal kurias tuo atveju, kai bendrovė rezidentė pagal turto perleidimo sandorą perleidžia užsienyje esančią savo nuolatinę buveinę bendrovei nerezidentei, dėl šio perleidimo atsiradęs turto vertės padidėjimas apmokestinamas nedelsiant ir neleidžiama atidėti mokėtino mokesčio rinkimo, o esant panašiai vidaus situacijai toks turto vertės padidėjimas apmokestinamas tik pardavus perleistą turtą, kiek šiose teisės nuostatose nenumatyta atidėti šio mokesčio rinkimo.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

41 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:

SESV 49 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiamos tokios nacionalinės teisės nuostatos, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal kurias tuo atveju, kai bendrovė rezidentė pagal turto perleidimo sandorą perleidžia užsienyje esančią savo nuolatinę buveinę bendrovei nerezidentei, dėl šio perleidimo atsiradęs turto vertės padidėjimas apmokestinamas nedelsiant ir neleidžiama atidėti mokėtino mokesčio rinkimo, o esant panašiai vidaus situacijai toks turto vertės padidėjimas apmokestinamas tik

pardavus perleist? turt?, kiek šiose teis?s nuostatose nenumatyta atid?ti šio mokes?io rinkimo.

Parašai.

* Proceso kalba: suomi?.