

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2010 m. kovo 18 d.*

Byloje C-440/08

dėl *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai) 2008 m. rugsėjo 12 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2008 m. spalio 6 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

F. Gielen

prieš

Staatssecretaris van Financiën,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro pirmosios kolegijos pirmininko pareigas einantis kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai E. Levits, A. Borg Barthet, M. Ilešič (pranešėjas) ir J.-J. Kasel,

* Proceso kalba: olandų.

generalinis advokatas D. Ruiz-Jarabo Colomer,
posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2009 m. rugsėjo 17 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- F. Gielen, atstovaujamo *belastingadviseurs* F. A. Engelen ir S. C. W. Douma,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos C. Wissels, C. ten Dam ir M. Noort,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos M. Lumma ir C. Blaschke,
- Estijos vyriausybės, atstovaujamos L. Uibo,
- Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos C. Guerra Santos bei L. Inez Fernandes ir J. Menezes Leitão,
- Švedijos vyriausybės, atstovaujamos A. Falk,

– Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir W. Roels,

susipažinęs su 2009 m. spalio 27 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su EB 43 straipsnio išaiškinimu.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą tarp F. Gielen ir *Staatssecretaris van Financiën* dėl 2001 m. pajamų mokesčio.

Nacionalinės teisės aktai

- 3 2001 m. Pajamų mokesčio įstatymo (*Wet op de Inkomstenbelastingen 2001*, toliau – 2001 m. įstatymas) 2.1 straipsnio b punkte numatyta, kad fiziniai asmenys, kurie nereziduoja Nyderlanduose, bet gauna ten pajamų, apmokestinami pajamų mokesčiu.

- 4 Pagal 2001 m. įstatymo 3.2 straipsnį apmokestinamuoju pelnu laikomas mokesčių mokėtojo, kaip verslininko, iš vienos ar kelių įmonių gautas pelnas, atlikus savarankiškai dirbančiam asmeniui leidžiamą atskaitą.

- 5 Pagal 2001 m. įstatymo 3.76 straipsnio 2 dalį tokios atskaitos dydis priklauso nuo pelno dydžio; ši nuostata numato atvirkštinę diferenciaciją. Jei pelnas yra mažesnis kaip 11 745 eurų, savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiamą atskaitą sudaro 6 084 eurų. Ši atskaita laipsniškai mažėja iki 2 984 eurų sumos, atitinkančios didesnę kaip 50 065 eurų pelną.

- 6 Pagal minėto straipsnio pirmą dalį savarankiškai dirbantis asmuo turi teisę į atskaitą, jei atitinka „darbo valandų kriterijų“.

- 7 Toks kriterijus pagal 2001 m. įstatymo 3.6 straipsnį yra mažiausiai 1 225 valandos, išdirbtos kalendoriniais metais vienoje ar keliuose įmonėse, iš kurių mokesčio mokėtojas, kaip verslininkas, gavo pelno.

- 8 Norint įvertinti, ar mokesčių mokėtojas ne rezidentas atitinka šį kriterijų, atsižvelgiama tik į valandas, susijusias su per Nyderlanduose esantį filialą vykdomu verslu.

- 9 Tačiau mokesčių mokėtojas ne rezidentas, kuris, kaip kitos Europos Sąjungos valstybės narės gyventojas, apmokestinamas kitoje valstybėje narėje, pagal 2001 m. 2.5 straipsnio 1 dalį gali pasirinkti vietas mokesčių mokėtojams rezidentams skirtų

įstatymo nuostatų taikymą (toliau – asimiliavimo galimybė). Pagal minėtą nuostatą nereikalaujama, kad mokesčių mokėtojas ne rezidentas savo visas arba beveik visas pajamas gautų Nyderlanduose. Ji suformuluota taip:

„Vietos mokesčių mokėtojas, kuris neišbūna Nyderlanduose ištisus kalendorinius metus, ir užsienio mokesčių mokėtojas, gyvenantis kitoje Europos Sąjungos valstybėje arba trečiojoje šalyje, numatytoje ministro sprendime, su kuria Nyderlandų [Karalystė] sudarė dvigubo apmokestinimo išvengimo ir pasikeitimo informacija skatinimo sutartį, apmokestinamas minėtoje valstybėje narėje arba trečiojoje šalyje, gali pasirinkti, kad jam būtų taikomos šiame įstatyme numatytos vietos mokesčių mokėtojams taikomos nuostatos.. <...>“

¹⁰ Pagal Nutarimo dėl 2001 m. įstatymo įgyvendinimo (*Het Uitvoeringsbesluit inkomens-
tbelasting 2001*) 2–10 straipsnius pajamų mokestis sumažinamas asmeniui, kuris pasirenka būti prilygintas mokesčių mokėtojui rezidentui pajamų, kurios Nyderlanduose neapmokestinamos arba apmokestinamos riboto dydžio mokesčiu, apmokestinimo atžvilgiu.

¹¹ Pagal minėto nutarimo 3 straipsnį:

„1. Sumažinimas dėl Nyderlanduose neapmokestinamos <...> iš darbo ir gyvenimo gautų pajamų dalies lygus sumai, kurios santykis su mokesčiu, kurį, netaikant 2–10 straipsnių, reikėtų mokėti pagal iš darbo ir gyvenimo gautų pajamų mokesčio

įstatymą, yra toks pats kaip ir vardiklyje nurodytų pajamų bendros Nyderlanduose neapmokestinamos <...> dalies santykis su vardiklyje nurodytomis pajamomis.

<...>

5. „Vardiklyje nurodytos pajamos“ reiškia pajamas iš darbo ir gyvenimo <...>“

¹² 2001 m. Dekreto dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo (*Besluit voorkoming dubbele belasting 2001*) 9 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Pajamos, gautos iš užsienio dėl darbo arba gyvenimo kitoje valstybėje, yra visos pajamos, kurias mokesčių mokėtojas gauna dėl darbo ir gyvenimo tokioje valstybėje kaip:

a) iš užsienio įmonės, t. y. iš įmonės ar jos dalies, valdomos per kitos valstybės teritorijoje esantį filialą ar nuolatinį atstovą, gautą pelną;

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

- 13 F. Gielen gyvena Vokietijoje, kur kartu su kitais dviem asmenimis užsiima sodininkystės šiltnamiuose verslu. Jis įsteigė filialą Nyderlanduose, kur sutarties pagrindu auginami dekoratyviniai augalai.
- 14 2001 m. jis dirbo minėtoje įmonėje Vokietijoje daugiau kaip 1 225 valandas, o Nyderlanduose esančiame filiale jis išdirbo mažiau nei 1 225 valandas.
- 15 Todėl Nyderlandų mokesčių administratorius nusprendė, kad F. Gielen neatitiko „darbo valandų kriterijaus“. *Rechtbank Breda* (Bredos pirmosios instancijos teismas) patvirtino tokį aiškinimą.
- 16 Kita vertus, *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* (*Bois-le-Duc* apeliacinis teismas) nusprendė, kad toks minėto kriterijaus taikymas reikštų pagal EB 43 straipsnį draudžiamą diskriminaciją, nes atsirastų skirtumas tarp mokesčių mokėtojų rezidentų ir mokesčių mokėtojų ne rezidentų. Iš tiesų, *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* teigimu, taikant minėtą kriterijų, mokesčių mokėtojų rezidentų pajamos gali būti apmokestinamos neatsižvelgiant į tai, kurioje pasaulio šalyje jos uždirbtos.
- 17 *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* nusprendė, kad tokio skirstymo ir kliūtis nepateisina objektyvūs mokesčių mokėtojų ne rezidentų ir mokesčių mokėtojų rezidentų padėties skirtumai, nes savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiama atskaita tiesiogiai susijusi su mokesčių mokėtojų veikla.

- 18 F. Gielen pateikė *Hoge Raad der Nederlanden* kasacinį skundą dėl *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* sprendimo. F. Gielen mano, kad draudimas jam, kaip mokesčių mokėtojui ne rezidentui, pasinaudoti savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiama atskaita yra diskriminacija, draudžiama pagal EB 43 straipsnį.
- 19 *Hoge Raad der Nederlanden* pažymi, kad diskriminaciją EB 43 straipsnio prasme lemia faktas, jog mokesčių mokėtojo ne rezidento atveju neatsižvelgiama į visas valandas, kurias pastarasis dirbo savo įmonėje, įskaitant valandas, dirbtas kitoje valstybėje narėje esančioje įmonėje arba filiale.
- 20 Tačiau kyla klausimas, ar tokios diskriminacijos galima išvengti pasinaudojant asimiliavimo galimybe. Pagal ją numatyta, kad tuo atveju, jei mokesčių mokėtojas ne rezidentas pasirenka mokesčių mokėtojams rezidentams taikomą apmokestinimą, jis Nyderlanduose apmokestinamas pagal progresyvinį mokesčių tarifą.
- 21 Tokiomis aplinkybėmis *Hoge Raad der Nederlanden* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar EB 43 straipsnį reikia aiškinti taip, kad jis netrukdo taikyti valstybės narės mokesčių teisės nuostatos kitos valstybės narės piliečio (užsienio mokesčių mokėtojo) per pirmoje valstybėje narėje veikiančią įmonės padalinį gautam pelnui, jei ši nuostata, aiškinama tam tikru būdu, lemia EB 43 straipsniui prieštaraujantį nevienodą vietos ir užsienio mokesčių mokėtojų vertinimą, tačiau suinteresuotasis užsienio mokesčių mokėtojas turėjo galimybę pasirinkti vietos mokesčių mokėtojams taikomą vertinimą, kuria nepasinaudojo asmeniniais sumetimais?“

Dėl prejudicinio klausimo

Dėl priimtinumų

- 22 Vokietijos ir Portugalijos vyriausybės abejoja dėl galimybės Teisingumo Teismui priimti sprendimą dėl nacionalinio teismo pateikto klausimo.
- 23 Vokietijos vyriausybės teigimu, pagrindinėje byloje nagrinėjama apmokestinimo tvarka iš esmės nereiškia jokios diskriminacijos, draudžiamos pagal EB 43 straipsnį, todėl nereikia atsakyti į klausimą, ar diskriminaciją būtų galima panaikinti pasinaudojant prilyginimo galimybe. Dėl šios priežasties Teisingumo Teismo atsakymas į prejudicinį klausimą būtų visiškai nereikšmingas ginčui pagrindinėje byloje išspręsti.
- 24 Portugalijos vyriausybė iš esmės teigia, kad prejudicinis klausimas priklauso nuo konkretaus pagrindinėje byloje nagrinėjamų nacionalinės teisės aktų aiškinimo.
- 25 Iš tiesų iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad 2001 m. įstatymo 3.6 straipsnį taip pat būtų galima aiškinti taip, jog pagrindinėje byloje nagrinėjamos atskaitos tikslais mokesčių mokėtojo ne rezidento atveju gali būti atsižvelgiama į valandas, dirbtas tiek Nyderlanduose, tiek kitoje valstybėje narėje esančioje įmonėje, todėl tokia nuostata būtų suderinama su EB 43 straipsniu, o atsakymas į prejudicinį klausimą – nereikalingas.
- 26 Kadangi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas galėtų pagrindinėje byloje nagrinėjamą apmokestinimo tvarką aiškinti taip, kad jai visiškai nebūtų būdinga EB 43 straipsnyje draudžiama diskriminacija, Portugalijos vyriausybė mano,

kad prejudicinis klausimas yra hipotetinis ir kad todėl Teisingumo Teismo atsakymas nebūtų privalomas prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.

- 27 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad, remiantis nusistovėjusia teismo praktika, per procedūrą pagal SESV 267 straipsnį tik bylą nagrinėjantis nacionalinis teismas, atsakingas už sprendimo priėmimą, atsižvelgdamas į konkrečios bylos ypatumus, turi įvertinti ir prejudicinio sprendimo būtinumą savo sprendimui, ir Teisingumo Teismui pateikiamų klausimų svarbą. Todėl Teisingumo Teismas iš principo turi priimti sprendimą tuo atveju, kai pateikti klausimai susiję su Sąjungos teisės išaiškinimu (visų pirma žr. 2009 m. balandžio 23 d. Sprendimo *Rüffler*, C-544/07, Rink. p. I-3389, 36 punktą ir 2009 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Filipiak*, C-314/08, Rink. p. I-11049, 40 punktą).
- 28 Vis dėlto Teisingumo Teismas taip pat yra nusprendęs, kad išskirtinėmis aplinkybėmis, siekdamas patikrinti savo paties kompetenciją, jis turi įvertinti sąlygas, kuriomis į jį kreipėsi nacionalinis teismas (šiuo klausimu žr. 1981 m. gruodžio 16 d. Sprendimo *Foglia*, 244/80, Rink. p. 3045, 21 punktą; minėtų sprendimų *Rüffler* 37 punktą ir *Filipiak* 41 punktą).
- 29 Atsisakyti priimti sprendimą dėl nacionalinio teismo pateikto prejudicinio klausimo galima, tik jeigu akivaizdu, kad prašomas Sąjungos teisės išaiškinimas neturi jokio ryšio su pagrindinės bylos aplinkybėmis arba dalyku, jeigu problema hipotetinė arba jeigu Teisingumo Teismas neturi būtinos faktinės ir teisinės informacijos, kad naudingai atsakytų į jam pateiktus klausimus (minėtų sprendimų *Rüffler* 38 punktas ir *Filipiak* 42 punktas).
- 30 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, jog pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas iš esmės susiję su SESV 49 straipsnio išaiškinimu dėl potencialiai diskriminuojamo nacionalinės teisės aktų poveikio

mokesčių mokėtojams ne rezidentams tiek, kiek tai susiję su mokesčio lengvata, pavyzdžiui, savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiama atskaita, net jeigu norėdami pasinaudoti minėta lengvata tokie mokesčių mokėtojai gali pasinaudoti minėtuose teisės aktuose numatyta prilyginimo galimybe.

- 31 Be to, norint atsakyti į minėtą klausimą, pirmiausia būtina patikrinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai yra diskriminuojamo pobūdžio SESV 49 straipsnio prasme, o tai su Sąjungos teise susijęs klausimas, kurio išaiškinimas priklauso Teisingumo Teismo kompetencijai.
- 32 Atsižvelgiant į tokias išvadas, nėra akivaizdu, kad prašomas išaiškinimas neturi jokio ryšio su pagrindinės bylos aplinkybėmis ar dalyku, todėl Vokietijos ir Portugalijos vyriausybių pateiktus prieštaravimus dėl priimtinum reikia atmesti.
- 33 Iš to darytina išvada, kad prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra priimtinas.

Dėl esmės

- 34 Savo klausimu, kurio nagrinėjimą reikia suskaidyti į dvi dalis, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar pagal SESV 49 straipsnį draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriais, kiek tai susiję su mokesčio lengvatos, pavyzdžiui, savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiamos atskaitos, suteikimu, daromas potencialiai diskriminuojamas poveikis mokesčių mokėtojams ne rezidentams, net jeigu norėdami pasinaudoti minėta lengvata tokie mokesčių mokėtojai gali pasinaudoti minėtuose teisės aktuose numatyta prilyginimo galimybe.

Dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamų nacionalinės teisės aktų diskriminuojamo poveikio SESV 49 straipsnio prasme

- 35 Kad būtų galima atsakyti į pateiktą klausimą, pirmiausia reikia patikrinti, kaip nurodyta ir šio sprendimo 31 punkte, ar pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai yra diskriminacinio pobūdžio ir prieštarauja SESV 49 straipsniui.
- 36 Primintina, kad nors tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai, šios vis dėlto turėtų ją įgyvendinti laikydamosi Sąjungos teisės (visų pirma žr. 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen*, C-319/02, Rink. p. I-7477, 19 punktą ir jame nurodytą teismų praktiką).
- 37 Taip pat reikia priminti, kad pagal vienodo vertinimo taisyklės draudžiama ne tik atvira diskriminacija dėl nacionalinės priklausomybės, bet ir bet kokios kitos paslėptos diskriminacijos formos, kuriomis, pritaikius kitus skirtumų kriterijus, pasiekiamas toks pats rezultatas (visų pirma žr. 1995 m. vasario 14 d. Sprendimo *Schumacker*, C-279/93, Rink. p. I-225, 26 punktą ir jame nurodytą teismų praktiką).
- 38 Be to, diskriminacija gali atsirasti tik tuomet, kai panašiomis aplinkybėmis taikomos skirtingos taisyklės arba kai ta pati taisyklė taikoma skirtingoms situacijoms (visų pirma žr. minėto Sprendimo *Schumacker* 30 punktą ir 1999 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Gschwind*, C-391/97, Rink. p. I-5451, 21 punktą).
- 39 Šiuo atveju iš bylos medžiagos matyti, kad 2001 m. F. Gielen, kuris gyvena Vokietijoje, savo įmonėje Nyderlanduose dirbo mažiau nei 1 225 valandų, o Vokietijoje esančioje savo įmonėje išdirbo daugiau kaip 1 225 valandų.

- 40 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad pagal pagrindinėje byloje nagrinėjamus nacionalinės teisės aktus mokesčių mokėtojas verslininkas rezidentas darbo valandų kriterijaus, pagal kurį suteikiama teisė į savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiamą atskaitą, apskaičiavimo tikslais į bendrą laiko apskaitą gali įtraukti tiek kitoje valstybėje narėje, tiek Nyderlanduose išdirbtas valandas, o mokesčių mokėtojas verslininkas ne rezidentas, atlikdamas tokį apskaičiavimą, į bendrą laiko apskaitą gali įtraukti tik valandas, išdirbtas Nyderlanduose.
- 41 Be to, Nyderlandų vyriausybė savo rašytinėse pastabose pripažino, kad šiuo atžvilgiu tai diskriminacija dėl gyvenamosios vietos.
- 42 Todėl reikia konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose, kiek tai susiję su atitiktimi „darbo valandų kriterijui“ savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiamos atskaitos tikslais, nustatytos skirtingos sąlygos mokesčių mokėtojams pagal tai, ar jie Nyderlandų rezidentai, ar ne. Dėl tokio išskyrimo kyla grėsmė, kad tai daugiausia neigiamai paveiks kitų valstybių narių piliečius, nes ne rezidentai dažniausiai yra ne piliečiai.
- 43 Žinoma, Teisingumo Teismas su fizinių asmenų pajamų apmokestinimu susijusiose bylose pripažino, kad bendra taisyklė yra ta, jog rezidentų ir ne rezidentų situacijos atitinkamoje valstybėje nėra panašios; jos objektyviai skirtingos tiek pajamų šaltinio, tiek mokesčių mokėtojo asmeninių galimybių mokėti mokesčius arba asmeninės ir šeiminės padėties atžvilgiu (visų pirma žr. 2007 m. kovo 22 d. Sprendimo *Talotta*, C-383/05, Rink. p. I-2555, 19 punktą ir jame nurodytą teismų praktiką ir 2008 m. spalio 16 d. Sprendimo *Renneberg*, C-527/06, Rink. p. I-7735, 59 punktą).
- 44 Tačiau Teisingumo Teismas patikslino, kad numaćius mokesčio lengvatą, kuri netaikoma ne rezidentams, skirtingas šių dviejų mokesčių mokėtojų grupių vertinimas gali būti kvalifikuojamas kaip diskriminacija ESV sutarties prasme, jeigu nėra jokių

objektyvių situacijos skirtumų, kurie pateisintų skirtingą šių dviejų mokesčių mokėtojų grupių vertinimą tuo klausimu (minėto Sprendimo *Talotta* 19 punktą ir jame nurodyta teismų praktika ir Sprendimo *Renneberg* 60 punktą).

- 45 Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiama atskaita yra susijusi ne su mokesčių mokėtojų asmeniniais pajėgumais, bet su jų veiklos pobūdžiu. Iš tiesų tokia atskaita leidžiama verslininkams, kurių pagrindinė veikla yra jų verslas; tai visų pirma įrodo atitiktis „darbo valandų kriterijui“.
- 46 Kadangi minėta atskaita leidžiama visiems mokesčių mokėtojams verslininkams, kurie visų pirma atitinka minėtą kriterijų, reikia konstatuoti, kad šiuo atžvilgiu nesvarbu nustatyti, ar minėti mokesčių mokėtojai tam tikrą skaičių valandų išdirbo Nyderlanduose, ar kitoje valstybėje narėje.
- 47 Todėl, kaip nurodė generalinis advokatas išvados 39 punkte, kiek tai susiję su savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiama atskaita, mokesčių mokėtojo rezidento padėtis yra palyginama su mokesčių mokėtojo ne rezidentu padėtimi (šiuo klausimu žr. 2003 m. birželio 12 d. Sprendimo *Gerritse*, C-234/01, Rink. p. I-5933, 27 punktą ir 2006 m. liepos 6 d. Sprendimo *Conijn*, C-346/04, Rink. p. I-6137, 20 punktą).
- 48 Tokiomis aplinkybėmis darytina išvada, kad dėl nacionalinės teisės aktų, pagal kuriuos, siekiant pasinaudoti mokesčio lengvata, pavyzdžiui, pagrindinėje byloje nagrinėjama savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiama atskaita, nustatytas „darbo valandų kriterijus“, dėl kurio mokesčių mokėtojai ne rezidentai į apskaitą negali įtraukti kitoje valstybėje narėje išdirbtų valandų, kyla grėsmė, kad jie daugiausia neigiamai paveiks tokius mokesčių mokėtojus. Todėl tokie teisės aktai reiškia netiesioginę diskriminaciją dėl pilietybės SESV 49 straipsnio prasme.

Dėl prilyginimo galimybės

- 49 Šios išvados nepaneigia argumentas, kad pasinaudojus prilyginimo galimybe galima pašalinti nagrinėjamą diskriminaciją.
- 50 Pirmiausia pažymėtina, kad prilyginimo galimybė leidžia mokesčių mokėtojui ne rezidentui, koks yra F. Gielen, pasirinkti tarp diskriminacinės ir kitos, tariamai nediskriminacinės, apmokestinimo tvarkos.
- 51 Tačiau šiuo atžvilgiu reikia pabrėžti, kad tokia galimybė pasirinkti šiuo atveju negali pašalinti pirmojo iš tokių dviejų apmokestinimo tvarkos variantų diskriminacinio poveikio.
- 52 Iš tiesų, jei būtų pripažintas toks minėtos galimybės pasirinkti poveikis, tai reikštų, kaip generalinis advokatas iš esmės konstatavo savo išvados 52 punkte, įteisinti apmokestinimo tvarką, kuri pati savaime dėl diskriminacinio pobūdžio pažeidžia SESV 49 straipsnį.
- 53 Be to, kaip Teisingumo Teismas jau turėjo galimybę patikslinti, įsisteigimo laisvę ribojanti nacionalinė tvarka lieka nesuderinama su Sąjungos teise, net jeigu jos taikymas yra tik pasirenkamojo pobūdžio (šiuo klausimu žr. 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, Rink. p. I-11753, 162 punktą).
- 54 Tai reiškia, kad pagrindinėje byloje mokesčių mokėtojui ne rezidentui suteikiama teisė pasinaudoti prilyginimo galimybe neturi šio sprendimo 48 punkte konstatuotą diskriminaciją neutralizuojančio poveikio.

- 55 Iš viso to, kas pasakyta, darytina išvada, kad pagal SESV 49 straipsnį draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriais, kiek tai susiję su mokesčio lengvatos, pavyzdžiui, pagrindinėje byloje nagrinėjamos savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiamos atskaitos, suteikimu, daromas diskriminuojamas poveikis mokesčių mokėtojams ne rezidentams, net jeigu norėdami pasinaudoti minėta lengvata tokie mokesčių mokėtojai gali pasirinkti mokesčių mokėtojams rezidentams taikomą tvarką.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

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

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

Pagal SESV 49 straipsnį draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriais, kiek tai susiję su mokesčio lengvatos, pavyzdžiui, pagrindinėje byloje nagrinėjamos savarankiškai dirbantiems asmenims leidžiamos atskaitos, suteikimu, daromas diskriminuojamas poveikis mokesčių mokėtojams ne rezidentams, net jeigu norėdami pasinaudoti minėta lengvata tokie mokesčių mokėtojai gali pasirinkti mokesčių mokėtojams rezidentams taikomą tvarką.

Parašai.