



Teismo praktikos rinkinys

Byla C-14/16

Euro Park Service
prieš
Ministre des Finances ir des Comptes publics

(*Conseil d'État* (Prancūzija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Tiesioginiai mokesčiai – Įvairių valstybių narių įmonės – Bendra mokesčių sistema – Prijungimas – Išankstinis mokesčių administratoriaus leidimas – Direktyva 90/434/EEB – 11 straipsnio 1 dalies a punktas – Mokesčių slėpimas arba mokesčių vengimas – Įsisteigimo laisvė“

Santrauka – 2017 m. kovo 8 d. Teisingumo Teismo (pirmoji kolegija) sprendimas

1. *Teisės aktų derinimas – Bendra mokesčių sistema, taikoma įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, turto perleidimui ir keitimuisi akcijomis – Direktyva 90/434 – Išsamus suderinimas – Nebuvimas – Galimybė įvertinti nacionalinės teisės aktų toje pačioje srityje suderinamumą atsižvelgiant į pirminę teisę*

(Tarybos direktyvos 90/434 11 straipsnio 1 dalies a punktas)

2. *Europos Sąjungos teisė – Privatiems asmenims suteiktos teisės – Nacionalinės proceso taisyklės – Bendra mokesčių sistema, taikoma įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, turto perleidimui ir keitimuisi akcijomis – Direktyva 90/434 – Nacionalinės teisės aktai, kuriais perkeliama minėta direktyva – Teisinio saugumo principo, kuriuo reikalaujama, kad procedūrinė tvarka būtų tiksli, aiški ir numatoma, paisymas*

(Tarybos direktyvos 90/434 11 straipsnio 1 dalies a punktas)

3. *Teisės aktų derinimas – Bendra mokesčių sistema, taikoma įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, turto perleidimui ir keitimuisi akcijomis – Direktyva 90/434 – Operacijos, kuriomis siekiama išvengti mokesčių ar juos nuslėpti – Nacionalinės teisės aktai, kuriais perkeliama direktyva 90/434 numatant bendrą mokesčių slėpimo arba jų vengimo prezumpciją – Neleistinumai*

(Tarybos direktyvos 90/434 11 straipsnio 1 dalies a punktas)

4. *Teisės aktų derinimas – Bendra mokesčių sistema, taikoma įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, turto perleidimui ir keitimuisi akcijomis – Direktyva 90/434 – Tarpvalstybinis susijungimas – Kitoje valstybėje narėje įsteigta bendrovei perleisto turto vertės*

padidėjimo apmokestinimas – Nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos mokesčių lengvatos suteikiamos gavus išankstinį leidimą – Neleistinumai atsižvelgiant ir į pirminę teisę, susijusią su įsisteigimo laisve – Pateisinimas – Nebuvimas

(SESV 49 straipsnis; Tarybos direktyvos 90/434 11 straipsnio 1 dalies a punktas)

1. Kadangi 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/434/EEB dėl bendros mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, turto perleidimui ir keitimuisi akcijomis, 11 straipsnio 1 dalies a punktas nėra išsamus suderinimas, pagal Sąjungos teisę leidžiama įvertinti nacionalinės teisės aktų, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, suderinamumą atsižvelgiant į pirminę teisę, nors šie teisės aktai buvo priimti siekiant perkelti į vidaus teisę šioje nuostatoje numatytą galimybę.

(žr. 26 punktą, rezoliucinės dalies 1 punktą)

2. Jeigu nėra šių sritį reglamentuojančių Sąjungos taisyklių, pagal procesinės autonomijos principą jos turi būti įtvirtintos kiekvienos valstybės narės teisės sistemoje su sąlyga, kad nebūtų mažiau palankios nei taisyklės, reglamentuojančios panašias situacijas, kurioms taikoma vidaus teisė (lygiavertiškumo principas), ir kad dėl jų netaptų praktiškai neįmanoma ar pernelyg sudėtinga pasinaudoti Sąjungos teisės suteiktomis teisėmis (veiksmingumo principas) (2012 m. spalio 18 d. Sprendimo *Pelati*, C-603/10, EU:C:2012:639, 23 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

Kalbant apie pastarąjį principą, reikia priminti, kad kiekvieną atvejį, kai kyla klausimas, ar dėl nacionalinės procesinės nuostatos naudojimas Sąjungos teisės privatiems asmenims suteikiamomis teisėmis praktiškai tampa neįmanomas arba pernelyg sudėtingas, reikia nagrinėti atsižvelgiant į prireikus atitinkamos valstybės narės teismų sistemą pagrindžiančius principus, tarp kurių yra teisinio saugumo principas (šiuo klausimu žr. 2013 m. birželio 27 d. Sprendimo *Agrokonsulting*, C-93/12, EU:C:2013:432, 48 punktą ir 2015 m. spalio 6 d. Sprendimo *Târșia*, C-69/14, EU:C:2015:662, 36 punktą).

Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau patikslino, kad teisinio saugumo reikalavimas itin griežtai taikomas tuomet, kai Sąjungos teisės aktai gali turėti finansinių pasekmių, kad suinteresuotieji asmenys galėtų tiksliai žinoti jiems pagal šias teisės nuostatas nustatytų pareigų apimtį (šiuo klausimu žr. 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.*, C-255/02, EU:C:2006:121, 72 punktą ir 2015 m. liepos 9 d. Sprendimo *Cabinet Medical Veterinar dr. Tomoiagă Andrei*, C-144/14, EU:C:2015:452, 34 punktą).

Dėl veiksmingumo principo pažymėtina, kad teisinio saugumo reikalavimui užtikrinti Direktyvą 90/434 ir, konkrečiai kalbant, jos 11 straipsnio 1 dalies a punktą, įgyvendinanti procedūrinė tvarka turi būti pakankamai tiksli, aiški ir numatoma, kad mokesčių mokėtojai galėtų tiksliai žinoti savo teises tam, kad būtų užtikrinti, jog jiems bus taikomos mokesčių lengvatos pagal šią direktyvą, ir prireikus galėtų jomis remtis nacionaliniuose teismuose (šiuo klausimu žr. 1991 m. vasario 28 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C-131/88, EU:C:1991:87, 6 punktą; 2009 m. kovo 10 d. Sprendimo *Heinrich*, C-345/06, EU:C:2009:140, 44 ir 45 punktus; 2010 m. liepos 15 d. Sprendimo *Komisija / Jungtinė Karalystė*, C-582/08, EU:C:2010:429, 49 ir 50 punktus ir 2012 m. spalio 18 d. Sprendimo *Pelati*, C-603/10, EU:C:2012:639, 36 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

Iš tiesų tam, kad mokesčių mokėtojas galėtų tiksliai įvertinti savo teises ir pareigas pagal Direktyvą 90/434 ir imtis atitinkamų veiksmų (šiuo klausimu žr. 2009 m. kovo 10 d. Sprendimo *Heinrich*, C-345/06, EU:C:2009:140, 44 ir 45 punktus ir 2010 m. liepos 15 d. Sprendimo *Komisija / Jungtinė Karalystė*, C-582/08, EU:C:2010:429, 49 ir 50 punktus), mokesčių administratoriaus sprendimas atsisakyti suteikti mokesčių lengvatą pagal šią direktyvą visada turi būti motyvuotas tam,

kad mokesčių mokėtojas galėtų patikrinti motyvų, dėl kurių mokesčių administratorius nesuteikė jam minėtoje direktyvoje numatytos lengvatos, pagrįstumą ir prirėikus ginti savo teisę kompetentinguose teismuose.

(žr. 36–38, 40, 45 punktus)

3. Žr. sprendimo tekstą.

(žr. 47–49, 54, 55 punktus)

4. SESV 49 straipsnį ir Direktyvos 90/434 11 straipsnio 1 dalies a punktą reikia aiškinti taip, kad jie draudžia nacionalinės teisės aktus, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, pagal kuriuos tarpvalstybinio susijungimo atveju tam, kad būtų suteiktos mokesčių lengvatos, kurios numatytos tokiai operacijai pagal šią direktyvą – nagrinėjamu atveju Prancūzijos bendrovės kitoje valstybėje narėje įsteigta bendrovei perduoto turto vertės padidėjimo apmokestinimo atidėjimas – taikoma išankstinio leidimo procedūra, per kurią siekdamas gauti šį leidimą mokesčių mokėtojas turi įrodyti, kad atitinkamą operaciją pateisina ekonominės priežastys, kad jos pagrindinis arba vienas iš tikslų nėra mokesčių slėpimas arba jų vengimas ir kad šios operacijos sąlygos leidžia užtikrinti būsimą turto vertės padidėjimo apmokestinimą, kuris buvo atidėtas, nors vidaus susijungimo operacijos atveju toks atidėjimas suteikiamas mokesčių mokėtojui netaikant tokios procedūros.

Dėl privalomojo bendrojo intereso pagrindo, susijusio su kova su mokesčių slėpimu arba jų vengimu, pakanka konstatuoti, kaip tai savo išvados 72 ir 73 punktuose padarė generalinis advokatas, kad šio tikslo apimtis yra tokia pati, neatsižvelgiant į tai, ar juo remiamasi taikant Direktyvos 90/434 11 straipsnio 1 dalies a punktą, ar kaip pirminės teisės kliūtis pateisinimu. Šio sprendimo 54–56 punktuose pateikti svarstymai, susiję su pagrindinėje byloje nagrinėjamų teisės aktų proporcingumu ir su šia nuostata, taip pat taikytini nagrinėjant šių teisės aktų proporcingumą, atsižvelgiant į įsisteigimo laisvę. Darytina išvada, kad tokiais mokesčių teisės aktais, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, kuriuose įtvirtinta bendra mokesčių slėpimo arba jų vengimo prezumpcija, viršijama tai, kas būtina minėtam tikslui pasiekti, todėl juo negalima pateisinti šios laisvės kliūtis.

(žr. 69, 70 punktus, rezoliucinės dalies 2 punktą)