



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2022 m. spalio 6 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Tiesioginiai mokesčiai – Įsisteigimo laisvė – Pelno mokestis – Nuo mokesčių vengimo apsauganti priedangos įmonių apmokestinimo tvarka – Apmokestinamųjų pajamų nustatymas remiantis preziumuojamomis minimaliomis pajamomis – Šios apmokestinimo tvarkos netaikymas nacionalinių reguliuojamų rinkų biržinėms bendrovėms ir subjektams“

Sujungtose bylose C-433/21 ir C-434/21

dėl *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis teismas, Italija) 2021 m. liepos 8 d. sprendimais, kuriuos Teisingumo Teismas gavo 2021 m. liepos 16 d., pagal SESV 267 straipsnį pateiktų prašymų priimti prejudicinį sprendimą bylose

Agenzia delle Entrate

prieš

Contship Italia SpA

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas N. Jääskinen (pranešėjas), teisėjai M. Safjan ir N. Piçarra,

generalinė advokatė L. Medina,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Contship Italia SpA*, atstovaujamos *avvocato* F. d’Ayala Valva,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocati dello Stato* G. De Bellis, D. G. Pintus ir F. Urbani Neri,
- Europos Komisijos, atstovaujamos W. Roels ir P. Rossi,

* Proceso kalba: italų.

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti byla be išvados,

prima šį

Sprendimą

- 1 Prašymai priimti prejudicinį sprendimą pateikti dėl SESV 18 straipsnio, siejamo su įsisteigimo laisvės principu, įtvirtintu SESV 49 straipsnyje, išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant du ginčus, kurių faktinės aplinkybės vienodos, išskyrus nagrinėjamus mokestinius metus, t. y. 2005 m. mokestiniai metai byloje C-433/21 ir 2004 m. mokestiniai metai byloje C-434/21, tarp *Contship Italia SpA* (toliau – *Contship*), *Borgo Supermercati Srl* įsigyjančios bendrovės ir jos teisių perėmėjos, ir *Agenzia delle Entrate* (mokesčių administratorius, Italija) dėl nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos taikymo.

Teisinis pagrindas

- 3 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos 1994 m. gruodžio 23 d. *legge n. 724 – Misure di razionalizzazione della finanza pubblica* (Valstybės finansų racionalizavimo priemonių įstatymas Nr. 724; GURI, Nr. 304, Paprastasis priedas, 1994 m. gruodžio 30 d.; toliau – Įstatymas Nr. 724/1994) 30 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Akcinės, komanditinės akcinės, ribotos atsakomybės bendrovės, tikrosios ir paprastosios komanditinės ūkinės bendrijos, taip pat bet kokios rūšies bendrovės ir subjektai nerezidentai, turintys nuolatinį padalinį nacionalinėje teritorijoje, jei neirodyta kitaip, laikomi priedangos įmonėmis, jeigu bendra pajamų, atsargų ir įplaukų prieaugio suma, išskyrus pelno (nuostolio) ataskaitoje, kai tai privaloma, nurodytą pagautę, nesiekia sumų, gautų taikant: a) 1 % prekių, numatytų 1986 m. gruodžio 22 d. *decreto del Presidente della Repubblica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi* (Respublikos prezidento dekretas Nr. 917, patvirtinantis bendrą tekstą dėl pajamų mokesčio; GURI, Nr. 302, Paprastasis priedas, 1986 m. gruodžio 31 d.) 53 straipsnio 1 dalies c punkte, vertei, net jei tai yra ilgalaikis finansinis turtas, padidintas kreditų vertei; b) 4 % ilgalaikio turto, kurį sudaro nekilnojamas turtas ir iš dalies pakeistos redakcijos 1972 m. spalio 26 d. *decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto* (Respublikos prezidento dekretas Nr. 633 dėl pridėtinės vertės mokesčio nustatymo ir reglamentavimo; GURI, Nr. 292, Paprastasis priedas, 1972 m. lapkričio 11 d., p. 2) 8bis straipsnio 1 dalies a punkte nurodytos prekės, įskaitant finansinę nuomą, vertei; c) 15 % kito ilgalaikio turto, įskaitant finansinę nuomą, vertei.

<...>

Nurodytos nuostatos netaikomos: <...>

5) bendrovėms ir subjektams, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama Italijos reguliuojamose rinkose; <...>“

- 4 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos 2006 m. gruodžio 27 d. *legge n. 296 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007)* (Įstatymas Nr. 296 dėl nuostatų, susijusių su metinio ir daugiamečio valstybės biudžeto formavimu (2007 m. Finansų įstatymas); GURI, Nr. 299, Paprastasis priedas, 2006 m. gruodžio

27 d.; toliau – Įstatymas Nr. 296/2006) 1 straipsnio 109 dalimi nuo 2006 m. liepos 4 d. buvusio mokestinio laikotarpio buvo išplėsta Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte numatytos išimties taikymo sritis, kad ji apimtų „bendroves ir subjektus, kurie kontroliuoja bendroves ir subjektus, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama Italijos ir užsienio reguliuojamose rinkose, pačias biržines bendroves ir subjektus bei bendroves, kurias jie kontroliuoja, net ir netiesiogiai“.

Pagrindinės bylos ir prejudiciniai klausimai

- 5 *Borgo Supermercati*, pagal Italijos teisę įsteigta ribotos atsakomybės bendrovė, kurios 100 % akcijų priklausė *Eurokai KGaA*, buvo Vokietijos biržinė bendrovė. 2004 ir 2005 mokestiniais metais *Borgo Supermercati* buvo „holding pure“, kurios veiklą sudarė vien jai priklausančių *Mika Srl*, kurios vienintelė akcininkė ji buvo, kapitalo dalių valdymas.
- 6 Dviem pranešimais apie mokėtiną mokestį, susijusiais su 2004 ir 2005 mokestiniais metais, mokesčių administratorius, taikydamas Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnį, nusprendė, kad *Borgo Supermercati* atitinka kriterijus, kad galėtų būti laikoma priedangos įmone, ir, remdamasis šiuo straipsniu, nustatė šios bendrovės pelno mokesčiu (IRES) apmokestinamas pajamas, jas perskaičiavęs iš vienintelio šios bendrovės trumo turto, t. y. 100 % *Mika* kapitalo dalių, vertės.
- 7 Dėl šių dviejų pranešimų apie mokėtiną mokestį *Borgo Supermercati* pateikė du skundus *Commissione tributaria provinciale di Genova* (Genujos provincijos mokestinių ginčų komisija, Italija); ši juos abu atmetė.
- 8 Dėl Genujos provincijos mokestinių ginčų komisijos sprendimų *Borgo Supermercati* pateikė du apeliacinius skundus *Commissione tributaria regionale della Liguria* (Ligūrijos regiono mokestinių ginčų komisija, Italija); jie buvo iš dalies patenkinti.
- 9 *Commissione tributaria regionale della Liguria* (Ligūrijos regiono mokestinių ginčų komisija) nusprendė, jog tai, kad atitinkamais mokestiniais metais *Borgo Supermercati* priklausė Vokietijos biržinei bendrovei, leido jai taikyti Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte numatytą nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindą, kurio taikymo sritis tuo metu, kai klostėsi pagrindinės bylos faktinės aplinkybės, apėmė Italijos rinkos tiesiogines biržines bendroves. Šis platus aiškinimas grindžiamas principu, pagal kurį pagrįsta ir tikslinga netaikymo pagrindą, susijusį su kotiravimu biržoje, aiškinti laikantis nediskriminavimo principo, nors teisės aktų leidėjas numatė tokį Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkto taikymo srities išplėtimą tik po Įstatymu Nr. 296/2006 nustatytos reformos.
- 10 Mokesčių administratorius ir *Contship*, kuri tuo metu prisijungė *Borgo Supermercati*, apskundė *Commissione tributaria regionale della Liguria* (Ligūrijos regiono mokestinių ginčų komisija) sprendimus *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis teismas, Italija), kuris yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.
- 11 Grįsdama savo kasacinius skundus *Contship* iš esmės teigė, kad pagal Vokietijos teisę įsteigta bendrovė, kuriai priklauso 100 % *Borgo Supermercati* akcijų, remiantis nuosekliu teisės aktu aiškinimu, turėjo būti prilyginta „bendrovėms ir subjektams, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama Italijos reguliuojamose rinkose“, kaip nurodyta *ratione temporis* pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte, todėl

- šios pagal Vokietijos teisę įsteigtos bendrovės patronuojamajai bendrovei *ex lege* turėjo būti netaikoma nuo mokesčių vengimo apsauganti priedangos įmonių apmokestinimo tvarka. Iš tiesų, *Contship* teigimu, iki Įstatymo Nr. 296/2006 priėmimo galiojusios redakcijos Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkto aiškinimas, kuriame nesilaikoma pirmiau aprašyto požiūrio, lemtų diskriminaciją, pagrįstą kontroliuojančiojo subjekto pilietybe, ir pažeistų įsisteigimo laisvę bei ekonominės ir komercinės iniciatyvos laisvę Europos Sąjungoje.
- 12 *Contship* nuomone, ši aiškinimą patvirtina Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkto pakeitimas Įstatymu Nr. 296/2006, kuriuo tam tikra prasme buvo suderinti atitinkami nacionalinės teisės aktai su Sąjungos teisės sistemai būdingais principais.
 - 13 Pirmiausia prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnyje numatyta nuo mokesčių vengimo apsaugančia priedangos įmonių apmokestinimo tvarka siekiama atgrasyti nuo konkrečios teisinės formos naudojimo kitais tikslais nei tie, kurie skatina įprastą komercinių kolektyvinių subjektų dinamiką. Šis teismas patikslina, kad ši apmokestinimo tvarka taikoma tik pelno siekiančioms komercinėms bendrovėms, įskaitant nuolatinis užsienio bendrovių padalinius ir lengvatinio apmokestinimo bendroves.
 - 14 Minėtas teismas pažymi, kad bendrovės, kurioms taikoma ši apmokestinimo tvarka, nustatomos taikant vadinamąjį „veiklos pobūdžio“ kriterijų, grindžiamą šių bendrovių turimo turto produktyvumo, palyginti su įstatyme nustatytais minimalių pajamų parametrais, vertinimu. Taigi, kai bendrovė už atitinkamus mokestinius metus deklaruoja mažesnes pajamas nei suma, gauta pritaikius šiuos minimalių pajamų parametrus, preziumuojama, kad ši bendrovė neveikė, ir tai lemia apmokestinamųjų pajamų nustatymą remiantis įstatyme preziumuojamomis minimaliomis pajamomis.
 - 15 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas priduria, kad Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnyje taip pat numatyti tos pačios apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindai. Tarp šių netaikymo pagrindų yra pagrindinės bylos aplinkybėms *ratione temporis* taikomos redakcijos Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte numatytas pagrindas, pagal kurį nuo mokesčių vengimo apsauganti priedangos įmonių apmokestinimo tvarka netaikoma „bendrovėms ir subjektams, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama Italijos reguliuojamose rinkose“.
 - 16 Šis teismas pabrėžia, kad Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkto taikymo sritis buvo išplėsta Įstatymu Nr. 296/2006 nuo 2006 m. liepos 4 d. buvusio mokestinio laikotarpio, kad apimtų „bendroves ir subjektus, kurie kontroliuoja bendroves ir subjektus, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama Italijos ir užsienio reguliuojamose rinkose, ir pačias biržines bendroves ir subjektus bei bendroves, kurias jie kontroliuoja, net ir netiesiogiai“. Vis dėlto *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis teismas) mano, kad šis pakeitimas *ratione temporis* netaikomas pagrindinės bylos faktinėms aplinkybėms ir kad Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkto formuluotė, egzistavusi iki šio pakeitimo, neleidžia aiškinti, kad netaikymo pagrindo taikymo srities išplėtimas, susijęs Italijos ar užsienio biržinių bendrovių patronuojamosiomis bendrovėmis, jau galėjo būti taikomas šių faktinių aplinkybių metu.
 - 17 Šiomis aplinkybėmis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas dėl pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkto suderinamumo su nediskriminavimo principu, siejamu su įsisteigimo laisvės principu, atitinkamai įtvirtintu SESV 18 ir 49 straipsniuose.

- 18 Iš tiesų, šio teismo teigimu, viena vertus, Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punktas gali sukelti diskriminaciją, suprantamą siaurai, tarp bendrovių, išleidusių vertybinius popierius, kuriais prekiaujama Italijos reguliuojamose rinkose, ir užsienio rinkų biržinių bendrovių. Kita vertus, tai, kad atitinkamas netaikymo pagrindas, kuris potencialiai gali suteikti mokesčių lengvatą, netaikomas Italijos ir užsienio reguliuojamų rinkų biržinėms patronuojančioms bendrovėms, gali lemti įsisteigimo laisvės apribojimą, kuris gali atgrasyti bendroves, kurios, nors Italijoje nėra rezidentės ir neturi nuolatinių padalinių, vis dėlto ketina pasinaudoti antrinio įsisteigimo laisve Italijoje, kontroliuojamos šios šalies bendroves rezidentės.
- 19 Šiomis aplinkybėmis *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir bylose C-433/21 ir C-434/21 pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:
- „Ar pagal SESV 18 straipsnį (buvęs EB 12 straipsnis) ir 49 straipsnį (buvęs EB 43 straipsnis) draudžiami tokie nacionalinės teisės aktai, kaip [Įstatymo Nr. 724/1994] (redakcijos, *ratione temporis* taikytos iki [Įstatymu Nr. 296/2006] padarytų pakeitimų) 30 straipsnio 1 dalies 5 punktas, pagal kurį nuo mokesčių vengimo apsauganti priedangos įmonių apmokestinimo tvarka, grindžiama minimalia pajamų ir įplaukų ribos, susijusios su tam tikro įmonės turto verte, kurios nepasiekimas yra požymis, kad atitinkama bendrovė yra priedangos įmonė, o tai reiškia, kad apmokestinamosios pajamos nustatomos remiantis prielaidomis, nustatymu, netaikoma tiktai bendrovėms ir subjektams, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama Italijos reguliuojamose rinkose, bet ne bendrovėms ir subjektams, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama užsienio reguliuojamose rinkose, taip pat ne bendrovėms, kurios kontroliuoja ar yra kontroliuojamos, kad ir netiesiogiai, šių biržinių bendrovių ir subjektų?“
- 20 2021 m. rugsėjo 3 d. Teisingumo Teismo pirmininko sprendimu šios bylos buvo sujungtos, kad būtų bendrai vykdoma rašytinė ir žodinė proceso dalys ir priimtas Teisingumo Teismo sprendimas.

Dėl prašymų priimti prejudicinį sprendimą priimtumo

- 21 Italijos vyriausybė teigia, kad prašymai priimti prejudicinį sprendimą yra nepriimtini, nes kiekvienoje iš sujungtų bylų pateiktas klausimas yra hipotetinis.
- 22 Ši vyriausybė tvirtina, kad Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte numatytas nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos, numatytos Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte, netaikymo pagrindas tuo metu, kai klostėsi pagrindinės bylos aplinkybės, buvo taikomas tik bendrovėms ir subjektams, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama Italijos reguliuojamose rinkose, todėl kadangi *Contship* niekada neišleido vertybinių popierių nei Italijos, nei užsienio rinkoje, ji negalėjo teigti, kad aptariamoms nacionalinės nuostatos ją diskriminuoja.
- 23 Šiuo klausimu reikia priminti, kad tik nagrinėjantys bylą nacionaliniai teismai, atsakingi už sprendimo priėmimą, atsižvelgdami į konkrečios bylos aplinkybes turi įvertinti reikalingumą pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą, kad galėtų priimti savo sprendimą, ir nustatyti Teisingumo Teismui pateikiamų klausimų svarbą. Taigi iš principo Teisingumo Teismas turi priimti sprendimą tuo atveju, jei pateikiami klausimai susiję su Sąjungos teisės išaiškinimu (1990 m. spalio 18 d. Sprendimo *Dzodzi*, C-297/88 ir C-197/89, EU:C:1990:360, 34 ir 35 punktai;

2018 m. lapkričio 13 d. Sprendimo *Levola Hengelo*, C-310/17, EU:C:2018:899, 27 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija ir 2022 m. balandžio 28 d. Sprendimo *Caruter*, C-642/20, EU:C:2022:308, 28 punktas).

- 24 Iš tiesų, remiantis suformuota jurisprudencija, nacionalinio teismo pateiktiems klausimams dėl Sąjungos teisės aiškinimo, atsižvelgiant į jo paties nustatytas teises ir faktines aplinkybes, kurių tikslumo Teisingumo Teismas negali tikrinti, taikoma svarbos prezumpcija. Nacionalinio teismo pateiktą prašymą priimti prejudicinį sprendimą Teisingumo Teismas gali atmesti, tik jei akivaizdu, jog prašymas išaiškinti Sąjungos teisę visiškai nesusijęs su pagrindinės bylos faktais ar dalyku, kai problema hipotetinė arba kai Teisingumo Teismui nežinomos faktinės aplinkybės ir teisiniai pagrindai, būtini, kad jis galėtų naudingai atsakyti į jam pateiktus klausimus (2006 m. gruodžio 5 d. Sprendimo *Cipolla ir kt.*, C-94/04 ir C-202/04, EU:C:2006:758, 25 punktas; 2018 m. lapkričio 13 d. Sprendimo *Levola Hengelo*, C-310/17, EU:C:2018:899, 28 ir jame nurodyta jurisprudencija ir 2022 m. balandžio 28 d. Sprendimo *Caruter*, C-642/20, EU:C:2022:308, 29 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 25 Šiuo atveju iš sprendimų dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad nors *Contship* niekada neišleido vertybinių popierių nei Italijos, nei užsienio rinkoje, Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte numatyto netaikymo pagrindo diskriminacinis pobūdis gali būti grindžiamas skirtingu bendrovių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama Italijos reguliuojamose rinkose, patronuojamųjų bendrovių ir bendrovių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama užsienio reguliuojamose rinkose, patronuojamųjų bendrovių vertinimu.
- 26 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat nori sužinoti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai turi atgrasomąjį poveikį užsienio reguliuojamų rinkų biržinėms bendrovėms, kurios, nors ir nerezidentės ir neturi nuolatinio padalinio, vis dėlto ketina pasinaudoti savo antrinio įsisteigimo laisve Italijoje kontroliuodamos bendroves, šios šalies rezidentės.
- 27 Taigi neakivaizdu, kad prašomas Sąjungos teisės aiškinimas nesusijęs su pagrindinių bylų aplinkybėmis ar dalyku.
- 28 Remiantis tuo, kas išdėstyta, darytina išvada, kad prašymai priimti prejudicinį sprendimą yra priimtini.

Dėl prejudicinių klausimų

Pirminės pastabos

- 29 Pirmiausia reikia priminti, kad pagal suformuotą jurisprudenciją SESV 18 straipsnis savarankiškai taikomas tik tose Sąjungos teisės reglamentuojamose srityse, kurioms SESV nenumatyta specialių nediskriminavimo taisyklių. Nediskriminavimo principas įsisteigimo teisės srityje įtvirtintas SESV 49 straipsnyje (1996 m. vasario 29 d. Sprendimo *Skanavi ir Chryssanthakopoulos*, C-193/94, EU:C:1996:70, 20 ir 21 punktai ir 2014 m. vasario 5 d. Sprendimo *Hervis Sport- és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, 25 punktas ir 2021 m. spalio 22 d. Nutarties *O ir kt.*, C-691/20, nepaskelbta Rink., EU:C:2021:895, 20 ir 21 punktai).

- 30 Kadangi pagrindinės bylos faktinės aplinkybės yra susijusios su Italijos bendrove, kurią kontroliuoja kitoje valstybėje narėje įsteigta bendrovė, SESV 49 straipsnis yra reikšminga nuostata vertinant atitinkamų nacionalinės teisės nuostatų suderinamumą su Sąjungos teise (pagal analogiją žr. 2012 m. lapkričio 13 d. Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-35/11, EU:C:2012:707, 91 punktą ir 2020 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tesco-Global Áruházak*, C-323/18, EU:C:2020:140, 52 punktą).
- 31 Todėl nereikia aiškinti SESV 18 straipsnio, o tik išaiškinti SESV 49 straipsnį.

Dėl įsisteigimo laisvės

- 32 Savo klausimais prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar SESV 49 straipsnyje įtvirtinta įsisteigimo laisvė draudžia teisės aktus, kaip pagrindinėje byloje nagrinėjamos faktinės aplinkybės taikytinos redakcijos Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punktas, pagal kuriuos galimybė pasinaudoti nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindu suteikiama tik bendrovėms, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama nacionalinėse reguliuojamose rinkose, o į netaikymo pagrindo taikymo sritį neįtraukiamos nacionalinės ar užsienio bendrovės, kurių vertybiniais popieriais neprekiuojama nacionalinėse reguliuojamose rinkose, bet kurias kontroliuoja užsienio reguliuojamų rinkų biržinės bendrovės ir subjektai.
- 33 Visų pirma reikia priminti, kad SESV 49 straipsnyje reikalaujama panaikinti vienos valstybės narės nacionalinių subjektų įsisteigimo laisvės apribojimus kitos valstybės narės teritorijoje. Ši laisvė pagal SESV 54 straipsnį apima pagal valstybės narės teisės aktus įsteigtų bendrovių, Sąjungoje turinčių registruotą buveinę, centrinę administraciją arba pagrindinę verslo vietą, teisę vykdyti veiklą kitose valstybėse narėse per patronuojamąją bendrovę, padalinį ar atstovybę (šiuo klausimu žr. 1999 m. rugsėjo 21 d. Sprendimo *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, EU:C:1999:438, 35 punktą ir 2021 m. sausio 20 d. Sprendimo *Lexel*, C-484/19, EU:C:2021:34, 33 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 34 Įsisteigimo laisve siekiama užtikrinti galimybę, kad priimančiojoje valstybėje narėje kitų valstybių narių piliečiams ir SESV 54 straipsnyje nurodytoms bendrovėms bus taikomas vienodas požiūris, ir, kiek tai susiję su bendrovėmis, draudžiama bet kokia diskriminacija dėl buveinės vietos (2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, EU:C:2006:773, 43 punktas ir 2020 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tesco-Global Áruházak*, C-323/18, EU:C:2020:140, 59 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 35 Šiuo atveju draudžiama ne tik atvira diskriminacija dėl bendrovių buveinės vietos, bet ir visos paslėptos diskriminacijos formos, kurios, taikant kitus atskyrimo kriterijus, sukelia tokių pačių pasekmių (2014 m. vasario 5 d. Sprendimo *Hervis Sport- és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, 30 punktas; 2020 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tesco-Global Áruházak*, C-323/18, EU:C:2020:140, 62 punktas ir 2021 m. vasario 25 d. Sprendimo *Novo Banco*, C-712/19, EU:C:2021:137, 31 punktas).
- 36 Nacionalinės teisės nuostatos, kurios apmokestinamųjų pajamų nustatymo tikslais daro skirtumą pagal atitinkamų vertybinių popierių prekybos vietą, gali būti draudžiamos.

- 37 Vis dėlto šiuo atveju pagal pagrindinės bylos faktinėms aplinkybėms *ratione temporis* taikomos redakcijos Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punktą nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindas taikomas tik „bendrovėms ir subjektams, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama Italijos reguliuojamose rinkose“.
- 38 Todėl, atsižvelgiant į šios nuostatos taikymo sritį, reikia konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai nelemia skirtingo požiūrio į Vokietijos biržinei patronuojančiai bendrovei priklausančią bendrovę, kaip *Contship*, ir Italijos biržinei patronuojančiai bendrovei priklausančią bendrovę. Iš tiesų, kadangi šios teisės nuostatos Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte numatytą nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindą suteikia tik bendrovėms, kurios pačios yra Italijos reguliuojamos rinkos biržinės bendrovės, aplinkybė, kad bendrovė yra Italijos ar užsienio biržinės patronuojančios bendrovės patronuojamoji bendrovė, neturi reikšmės.
- 39 Vis dėlto iš Teisingumo Teismo turimos informacijos matyti, kad *Contship* niekada neišleido vertybinių popierių Italijos reguliuojamoje rinkoje ir dėl šios priežasties jai nebuvo taikomas Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte numatytas nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindas, kaip ir visoms kitoms nebiržinėms Italijos bendrovėms. Todėl, jei *Contship* būtų buvusi kontroliuojama ne Vokietijos, o Italijos biržinės bendrovės, ji vis tiek nebūtų galėjusi pasinaudoti šioje nuostatoje numatytu netaikymo pagrindu.
- 40 Šiomis aplinkybėmis Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkto taikymas negali lemti skirtingo požiūrio į bendrovę, kuri priklauso užsienio biržinei patronuojančiai bendrovei, ir į bendrovę, kuri priklauso Italijos rinkos biržinei patronuojančiai bendrovei.
- 41 Antra, iš suformuotos jurisprudencijos matyti, kad pagal SESV 49 straipsnį draudžiama imtis tokių nacionalinių priemonių, kurios, nors ir taikomos neatsižvelgiant į pilietybę, gali sudaryti Sąjungos piliečiams kliūčių pasinaudoti SESV garantuojama įsisteigimo laisve arba naudojimąsi ja padaryti mažiau patrauklų, ir kad ribojamasis poveikis visų pirma gali atsirasti, jei dėl nacionalinės teisės aktų bendrovė būtų atgrasyta nuo pavaldžių vienetų, pavyzdžiui, nuolatinio padalinio, įsteigimo kitose valstybėse narėse ir nuo savo veiklos per šiuos vienetus (2020 m. rugsėjo 3 d. Sprendimo *Vivendi*, C-719/18, EU:C:2020:627, 51 punktą ir 2021 m. spalio 22 d. Nutarties *O ir kt.*, C-691/20, nepaskelbta Rink., EU:C:2021:895, 23 punktą).
- 42 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad pagal valstybių narių autonomijos mokesčių srityje principą, nesant Sąjungos lygmeniu priimtų suderinimo priemonių, valstybės narės turi nustatyti tariamai priedangos įmonėms taikomą apmokestinimo tvarką. Vis dėlto tokia kompetencija turi būti įgyvendinama laikantis Sąjungos teisės ir, be kita ko, SESV nuostatų įsisteigimo laisvės srityje (pagal analogiją žr. 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C-262/09, EU:C:2011:438, 37 ir 38 punktus ir 2019 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *Brussels Securities*, C-389/18, EU:C:2019:1132, 48 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 43 Vis dėlto šiuo atveju iš pagrindinėje byloje nagrinėjamų teisės nuostatų matyti, kad kai patronuojančioji bendrovė yra Italijos reguliuojamos rinkos biržinė bendrovė, jos patronuojamai bendrovei negali būti taikomas Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte numatytas nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindas, jei ši pati patronuojamoji bendrovė yra nebiržinė.

- 44 Iš to matyti, kad patronuojamųjų bendrovių palankesnis apmokestinimas nepriklauso nuo to, ar patronuojančiosios bendrovės yra nacionalinės vertybinių popierių rinkos biržinės bendrovės.
- 45 Kadangi pagrindinėje byloje nagrinėjamos teisės nuostatos nesudaro palankesnių sąlygų bendrovėms, kurios priklauso nacionalinės reguliuojamos rinkos biržinėms patronuojančiosioms bendrovėms, norinčioms pasinaudoti nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindu, šie teisės aktai negali turėti jokio atgrasomojo poveikio užsienio rinkų biržinėms patronuojančioms bendrovėms.
- 46 Be to, reikia pažymėti, kaip tai daro Europos Komisija, kad Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte numatytas netaikymo pagrindas taikomas tik tariamoms priedangos įmonėms, kurių vertybiniais popieriais buvo prekiaujama Italijos reguliuojamose rinkose, ir neapima užsienio rinkų, įskaitant kitų nei Italijos Respublika valstybių narių rinkas, biržinių priedangos įmonių. Vis dėlto pastaroji situacija nėra tokia, kuri išplaukia iš pagrindinių bylų aplinkybių, todėl Teisingumo Teismo atsakymas į klausimą, ar tokia diferenciacija turi būti laikoma diskriminacija įsisteigimo laisvės atžvilgiu, viršija pateiktus klausimus ir nėra naudingas prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui sprendžiant pagrindines bylas.
- 47 Taigi Įstatymo Nr. 724/1994 30 straipsnio 1 dalies 5 punkte numatyto nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindo taikymo srities ribojimas, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, negali kliudyti užsienio reguliuojamos rinkos biržinės patronuojančios bendrovės įsisteigimui Italijos teritorijoje arba padaryti jį mažiau patrauklų.
- 48 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti: SESV 49 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo nedraudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias galimybė pasinaudoti nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindu suteikiama tik bendrovėms, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama nacionalinėse reguliuojamose rinkose, o į netaikymo pagrindo taikymo sritį neįtraukiamos kitos nacionalinės ar užsienio bendrovės, kurių vertybiniais popieriais neprekiuojama nacionalinėse reguliuojamose rinkose, bet kurias kontroliuoja užsienio reguliuojamų rinkų biržinės bendrovės ir subjektai.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 49 Kadangi šis procesas pagrindinių bylų šalims yra vienas iš etapų prašymus 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 (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

SESV 49 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo nedraudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias galimybė pasinaudoti nuo mokesčių vengimo apsaugančios priedangos įmonių apmokestinimo tvarkos netaikymo pagrindu suteikiama tik bendrovėms, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama nacionalinėse reguliuojamose rinkose, o į netaikymo pagrindo taikymo sritį neįtraukiamos kitos nacionalinės ar užsienio

bendrovės, kurių vertybiniais popieriais neprekiuojama nacionalinėse reguliuojamose rinkose, bet kurias kontroliuoja užsienio reguliuojamų rinkų biržinės bendrovės ir subjektai.

Parašai.