



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. gruodžio 21 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą — Įsisteigimo laisvė — Mokesčių teisės aktai dėl patronuojamųjų bendrovių plonosios kapitalizacijos — Patronuojamosios bendrovės nerezidentės, paskolos gavėjos, išmokėtų palūkanų už paskolą įtraukimas į bendrovės, paskolos davėjos, apmokestinamąjį pelną — Patronuojamosios bendrovės rezidentės, paskolos gavėjos, išmokėtų palūkanų 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,

generalinė advokatė J. Kokott,

posėdžio sekretorius V. Tourrès, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2016 m. kovo 3 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

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

— Danijos vyriausybės, atstovaujamos C. Thorning, padedamo advokatų S. Horsbøl Jensen,

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

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

* Proceso kalba: danų.

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 įtraukti į Danijoje įsteigtos patrunuojančiosios bendrovės, paskolos davėjos, apmokestinamąjį pelną Vokietijoje įsteigtos patrunuojamosios bendrovės, paskolos gavėjos, sumokėtas palūkanas, kurios negali būti atskaitytos iš šios patrunuojamosios bendrovės apmokestinamojo pelno pagal Vokietijos teisės aktus dėl plonosios kapitalizacijos.

Teisinis pagrindas

Danijos teisė

- 3 Danijos įmonės gautos palūkanos iš esmės turi būti įtrauktos į 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 bendrovių teisė 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. mokesčių tikslais Danijos rezidentė],
- 2) yra įsiskolinusi [*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) mokestinių metų pabaigoje bendrovės ar grupės išipareigojimų (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 užtikrina asocijuotieji akcininkai arba tos pačios grupės bendrovės, laikomos kontroliuojama skola. Teisės atskaityti apribojimas netaikomas, jeigu bendrovė arba grupė įrodo, 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, kurią perkvalifikavus į nuosavą kapitalą skolos ir nuosavo kapitalo santykis mokestinių metų 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 mokesčių 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 mokesčių tikslais.
- 7 Buvo pridėta SEL 11 straipsnio 6 dalis. Ši nuostata suformuluota taip:
„Siekiant nustatyti mokesčių mokėtojo [bendrovės mokesčių mokėtojos ir nuolatinės buveinės mokesčių mokėtojos] apmokestinamąjį rezultatą neatsižvelgiama į gautas palūkanas ir pajamas iš valiutos kurso, kai skolininkas negali atskaityti atitinkamų sumų pagal 1 dalies nuostatas <...>“
- 8 Iš Įstatymo dėl SLL pakeitimo parengiamųjų dokumentų matyti: „kadangi Danijos bendrovėms vis dėlto yra ribojama teisė atskaityti, siūloma atleisti nuo mokesčio bendrovių Danijos rezidenčių mokesčių tikslais iš skolininkų gautas palūkanas, kurių pagal naująsias taisykles negalima atskaityti taip pat, kaip Danija neapmokestina kitose valstybėse narėse įsteigtų bendrovių už tokias gautas palūkanas“.

Vokietijos teisės aktai

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

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

- 10 *Damixa* yra Danijos įmonė, kurios specializacija – vamzdžių gamyba ir prekyba. 2005 ir 2006 mokestiniais metais, kuriais *Damixa* buvo *Masco Denmark* patronuojamoji bendrovė, jai Vokietijos rinkoje atstovavo Vokietijoje įsteigta jos patronuojamoji bendrovė *Damixa Armaturen*, kurios kapitalo ji turėjo 100 %.
- 11 2005 ir 2006 m. po kelių 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 mokestinių metų pabaigoje *Damixa Armaturen* skola *Damixa* buvo atitinkamai 24,8 milijonų EUR ir 27,7 milijonų EUR.
- 13 *Damixa* suteikė paskolas už bazinę 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 mokestinių rezultatų 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 įtrauktos į *Damixa* apmokestinamąjį pelną.
- 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* (Odensės 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 įsisteigimo laisvės ir šis neatitikimas nebuvo pateisinamas. Šiuo klausimu jos nurodė, kad SEL 11 straipsnio 6 dalyje įtvirtintas atleidimas nuo mokesčio taikomas tik jeigu patronuojamoji bendrovė, paskolos gavėja, reziduoja Danijoje.
- 20 Šį požiūrį ginčija 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 mokesčio situacija susiklostė dėl kartu įgyvendinamos 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 rezidentės pajamų iš palūkanų tuo atveju, kai kitoje valstybėje narėje įsteigta tai pačiai grupei priklausanti bendrovė neturi teisės atskaityti atitinkamų palūkanų pagal šios valstybės narės taisykles dėl teisės atskaityti palūkanas apribojimo plonosios kapitalizacijos atvejais (kaip nagrinėjamuoju atveju), kai valstybė narė leidžia atleisti nuo mokesčio bendrovės rezidentės pajamas iš palūkanų tais atvejais, kai tai pačiai grupei priklausančiai bendrovei toje pačioje valstybėje narėje neleidžiama atskaityti atitinkamų palūkanų pagal nacionalines taisykles dėl teisės atskaityti palūkanas apribojimo plonosios kapitalizacijos atvejais (kaip nagrinėjamuoju 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 rezidentės gautos palūkanos iš patronuojamosios bendrovės rezidentės atleidžiamos nuo mokesčio, jeigu pastaroji negalėjo atskaityti atitinkamų išlaidų 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 įsisteigimo laisvė, SESV 49 straipsnyje pripažįstama Sąjungos piliečiams, pagal SESV 54 straipsnį apima pagal valstybės narės teisę įkurtų ir Sąjungoje turinčių savo registruotas buveines, centrinę administraciją 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 įsisteigimo laisvės siekiama užtikrinti, kad priimančiojoje valstybėje narėje būtų taikoma nacionalinė tvarka, pagal jas taip pat draudžiama kilmės valstybei narei trukdyti pagal jos įstatymus įsteigtai bendrovei steigti kitoje valstybėje narėje, ypač per patronuojamąją bendrovę (šiuo klausimu žr. 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *Timac Agro Deutschland*, C-388/14, EU:C:2015:829, 21 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 25 Įsisteigimo laisvė apribojama, jeigu pagal valstybės narės apmokestinimo tvarką bendrovei rezidentei, turinčiai patronuojamąją bendrovę kitoje valstybėje narėje, taikomas kitoks mokestinis vertinimas, kuris yra nepalankesnis, nei taikomas patronuojamąją bendrovę pirmojoje valstybėje narėje turinčiai bendrovei rezidentei (šiuo klausimu žr. 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *Timac Agro Deutschland*, C-388/14, EU:C:2015:829, 22 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 26 Nagrinėjamu atveju konstatuotina, kad atleidimas nuo mokesčio, kaip antai nagrinėjamo pagrindinėje byloje, kuris taikomas pagal nacionalinės teisės aktus bendrovės rezidentės palūkanoms, išmokėtoms patronuojamosios bendrovės rezidentės, jeigu patronuojamoji bendrovė negalėjo jų atskaityti dėl nacionalinių taisyklių, ribojančių teisę atskaityti palūkanas plonosios kapitalizacijos atveju, yra mokesčio lengvata.
- 27 Netaikant šios lengvatos patronuojančiosios bendrovės rezidentės palūkanoms, kurias jai sumokėjo patronuojamoji bendrovė, reziduojanti kitoje valstybėje narėje, jeigu šių palūkanų negalima atskaityti iš šios patronuojamosios bendrovės apmokestinamojo pelno pagal šios valstybės narės teisės aktus dėl plonosios kapitalizacijos, patronuojančiajai bendrovei tampa mažiau patrauklu įgyvendinti įsisteigimo laisvę, ją atgrasant nuo patronuojamųjų bendrovių steigimo kitose valstybėse narėse.
- 28 Toks skirtingas vertinimas, kuris nagrinėjamoje byloje atsiranda tik dėl Danijos teisės normų, gali būti leidžiamas, tik jeigu jis taikomas objektyviai nepanašioms situacijoms arba pagrįstas 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 nagrinėjamos situacijos yra objektyviai panašios. Šiuo tikslu primintina, kad tarptautinės situacijos ir vidaus situacijos panašumas turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant į nagrinėjamų nacionalinės teisės aktų nuostatomis siekiamą tikslą (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 nurodytų Įstatymo dėl SLL pakeitimo parengiamųjų dokumentų matyti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas atleidimas nuo mokesčio buvo numatytas siekiant išvengti, kad patronuojančiųjų bendrovių Danijos rezidenčių palūkanos, gautos iš jų patronuojamųjų bendrovių už joms suteiktas paskolas, nebūtų apmokestinamos, kai jų patronuojamosios bendrovės negali atskaityti visų arba dalies išlaidų, kurios atitinka šias palūkanas, dėl teisės normų, kurios riboja teisę atskaityti išmokėtas palūkanas plonosios kapitalizacijos atveju.
- 31 Taigi reikia konstatuoti, kad, pirma, patronuojančiųjų bendrovių rezidenčių, suteikusių paskolą patronuojamajai bendrovei rezidentei, kuriai taikomos taisyklės dėl plonosios kapitalizacijos, ir, antra, patronuojančiųjų bendrovių rezidenčių, suteikusių paskolą patronuojamajai bendrovei nerezidentei, kuriai taikomos tokios taisyklės valstybėje narėje, kur ji reziduoja mokesčių tikslais, situacija yra objektyviai panaši atsižvelgiant į minėtą tikslą.
- 32 Reikia išnagrinėti, ar toks skirtingas vertinimas yra pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu.

- 33 Tam, kad toks skirtingas vertinimas būtų taip pateisinamas, jis turi užtikrinti siekiamo tikslo įgyvendinimą ir neviršyti to, kas būtina 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 apmokestinti darnų paskirstymą tarp valstybių narių ir užkirsti kelią mokesčių vengimui.
- 35 Dėl būtinybės išsaugoti kompetencijos apmokestinti darnų paskirstymą tarp valstybių narių reikia pažymėti, kad tai gali pateisinti skirtingą vertinimą, kai nagrinėjama sistema siekiama užkirsti kelią veiksams, 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 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).
- 36 Taigi kompetencijos apmokestinti paskirstymo tarp valstybių narių išsaugojimas gali lemti, kad vienoje iš šių valstybių įsteigtų bendrovių ūkinei 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 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).
- 37 Iš tiesų bendrovėms suteikta galimybė pasirinkti, kur turėtų būti atsižvelgta į jų nuostolius – ar valstybėje narėje, kurioje jos įsteigtos, ar kitoje valstybėje narėje, – sukeltų didelį pavojų kompetencijos apmokestinti 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 punktas).
- 38 Nagrinėjamu atveju reikia konstatuoti, kad valstybės narės teisės aktai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, pagal kuriuos pagrindinėje byloje nagrinėjamas atleidimas nuo mokesčio taikomas tik palūkanoms, išmokėtoms patronuojamosios bendrovės rezidentės, yra tinkami išsaugoti kompetencijos apmokestinti darnų paskirstymą tarp atitinkamų valstybių narių. Iš tiesų, jeigu patronuojančios bendrovės rezidavimo valstybė narė atleistų nuo mokesčio bendrovės rezidentės, kuri suteikė paskolą patronuojamajai bendrovei, kitos valstybės narės rezidentei, gautas palūkanas, kurias išmokėjo jos patronuojamoji bendrovė ir kurių negalėjo atskaityti ši patronuojamoji bendrovė dėl šios kitos valstybės narės taisyklių dėl plonosios kapitalizacijos, taip dėl tarpusavio priklausomybės ryšiais susijusių bendrovių pasirinkimo ji atsisakytų savo teisės apmokestinti patronuojančiosios bendrovės gautas palūkanas pagal patronuojamosios bendrovės rezidavimo valstybės narės priimtas taisykles dėl plonosios kapitalizacijos, o būtent to siekiama išvengti pagrindinėje byloje nagrinėjamais nacionalinės teisės aktais.
- 39 Vis dėlto teisės aktais, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, viršijama tai, kas būtina šiam tikslui pasiekti.
- 40 Iš tikrųjų įsisteigimo laisvė 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 komercinių struktūrų įsteigimo 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 punktas 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 suteikė paskolą kitoje valstybėje narėje reziduojančiai patronuojamajai bendrovei, rezidavimo valstybės narės negali reikalauti daugiau, nei atleisti nuo mokesčio šios patronuojančiosios bendrovės gautų palūkanų, 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 mokesčio didesnę sumą šios bendrovės naudai dėl kitos valstybės narės mokesčių sistemos, nes priešingu atveju pirmosios valstybės narės fiskalinę autonomiją ribos 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 bendrovių rezidenčių išmokamiems dividendams numato apmokestinimo kelis kartus ar ekonominio dvigubo apmokestinimo išvengimo arba sušvelninimo sistemą, ji turi taip pat vertinti ir rezidentams bendrovių nerezidenčių išmokamus dividendus (2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C-262/09, EU:C:2011:438, 29 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).
- 43 Iš tiesų atsižvelgiant į kontekstą, kaip nagrinėjamoje byloje, susijusį su valstybės narės patronuojančiąja bendrove, kurios patronuojamoji bendrovė reziduoja kitoje valstybėje narėje, taikančioje griežtesnes taisykles dėl plonosios kapitalizacijos, jeigu patronuojančiosios bendrovės rezidavimo valstybė narė atleistų nuo mokesčio šios patronuojančios bendrovės gautas palūkanas iki sumos, kurios patronuojamoji bendrovė negalėjo atskaityti dėl pastarosios valstybės narės taisyklių dėl plonosios kapitalizacijos, taip nebūtų pažeistas kompetencijos apmokestinti darnus paskirstymas ir tai būtų priemonė, mažiau ribojanti įsisteigimo laisvę, nei numatytoji pagrindinėje byloje nagrinėjamuose 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 pateisinimu grindžiamam argumentui būtų pritarta, tokia priemonė turi būti specialiai siekiama sudaryti kliūtis apsimestinių, ekonominio pagrindo neturinčių darinių sukūrimui, turint tikslą išvengti mokesčio, 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 nagrinėjamais 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 subjektų rato, kuriems taikoma mokesčių lengvata, pašalinamos visos bendrovės rezidentės, kurios suteikė 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 aplinkybėmis į 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 palūkanos iš patronuojamosios bendrovės rezidentės atleidžiamos nuo mokesčio, jeigu pastaroji negalėjo atskaityti atitinkamų išlaidų dėl taisyklių, ribojančių teisę atskaityti išmokėtas 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.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 48 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso 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 straipsnį, siejamą su SESV 54 straipsniu, reikia aiškinti taip, kad jis draudžia valstybės narės teisės aktus, kaip antai nagrinėjamus pagrindinėje byloje, pagal kuriuos bendrovės rezidentės gautos palūkanos iš patronuojamosios bendrovės rezidentės atleidžiamos nuo mokesčio, jeigu pastaroji negalėjo atskaityti atitinkamų išlaidų dėl taisyklių, ribojančių teisę atskaityti išmokėtas 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.

Parašai.