



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (šeštoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. spalio 24 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Laisvas darbuotojų judėjimas – Kitoje valstybėje narėje nei gyvenamosios vietos valstybė narė gautos pajamos – Dvišalė sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo – Kompetencijos mokesčio srityje pasidalijimas – Gyvenamosios vietos valstybės apmokestinimo kompetencija – Sąsajos veiksniai“

Byloje C-602/17

dėl 2017 m. spalio 3 d. *tribunal de première instance de Liège* (Lježo pirmosios instancijos teismas, Belgija) nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2017 m. spalio 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Benoît Sauvage,

Kristel Lejeune

prieš

Belgijos valstybę

TEISINGUMO TEISMAS (šeštoji kolegija)

kuriį sudaro šeštosios kolegijos pirmininko pareigas einantis antrosios kolegijos pirmininkas A. Arabadžiev, teisėjai C. G. Fernlund (pranešėjas) ir S. Rodin,

generalinis advokatas M. Campos Sánchez-Bordona,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- B. Sauvage ir K. Lejeune, atstovaujamos advokato M. Gustin,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos P. Cottin ir J.-C. Halleux ir C. Pochet,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir R. Kanitz,
- Švedijos vyriausybės, atstovaujamos A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, L. Zettergren ir A. Alriksson,
- Europos Komisijos, atstovaujamos N. Gossement ir C. Perrin,

* Proceso kalba: prancūzų.

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

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 45 straipsnio išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant Benoît Sauvage ir Kristel Lejeune ginčą su Belgijos mokesčių administratoriaus dėl pastarojo sprendimo apmokestinti dalį B. Sauvage darbo užmokesčio, kurio šaltinis yra Liuksemburge, išmokėto už dienas, kuriomis jis faktiškai dirbo už Liuksemburgo teritorijos ribų.

Teisinis pagrindas

Belgijos ir Liuksemburgo sutartis

- 3 Belgijos Karalystės ir Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės sutartyje dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ir kai kurių kitų klausimų pajamų ir turto mokesčių srityje, pasirašytą 1970 m. rugsėjo 17 d. Liuksemburge, su pakeitimais, padarytais papildomu susitarimu, pasirašytu 2002 m. gruodžio 11 d. Briuselyje (toliau – Belgijos ir Liuksemburgo sutartis), 15 straipsnio 1 ir 3 dalyse numatyta:

„1. Laikantis 16, 18 19 ir 20 straipsnių nuostatų, darbo užmokestis ir kiti panašūs mokėjimai, kuriuos susitariančiosios valstybės rezidentas gauna kaip pagal darbo sutartį dirbantis darbuotojas, apmokestinamas tik šioje valstybėje, išskyrus atvejus, kai darbas atliekamas kitoje susitariančiojoje valstybėje. Jei darbas atliekamas joje, šiuo pagrindu gautas darbo užmokestis apmokestinamas toje kitoje valstybėje.

<...>

3. Nukrypstant nuo 1 ir 2 dalių ir laikantis 1 dalyje nurodytos išlygos, pagal darbo sutartį dirbančio darbuotojo darbo užmokestis už darbą laive, orlaivyje arba geležinkelių ar kelių transporto priemonėje, kuri naudojama tarptautiniam eismui, arba laive, plaukiojančiame vidaus vandenyse ir dalyvaujančiame tarptautiniame eisme, laikomas susijusiu su susitariančiojoje valstybėje, kurioje yra faktinės įmonės administracijos buveinė, ir yra apmokestinamas šioje valstybėje.“
- 4 Šios sutarties 23 straipsnio 2 dalies 1 punktą, kuriame nurodoma, kaip turi būti išvengiama Belgijos gyventojų Liuksemburge gauto darbo užmokesčio dvigubo apmokestinimo, suformuluotas taip:

„[p]ajamos iš Liuksemburgo, išskyrus 2 ir 3 punktuose nurodytas pajamas, ir Liuksemburge esantis turtas, kuris apmokestinamas šioje valstybėje pagal pirmesnius straipsnius, Belgijoje yra atleidžiami nuo mokesčių. Šiuo atleidimu nuo mokesčių neribojama Belgijos teisė nustatant savo mokesčių tarifą atsižvelgti į šitaip nuo mokesčių atleistas pajamas ir turto dalis.“

- 5 Minėtos sutarties baigiamojo protokolo 8 punkte nustatyta:

„Pagal 15 straipsnio 1 ir 2 dalis darbas pagal darbo sutartį yra atliekamas kitoje susitariančiojoje valstybėje, jeigu veikla, dėl kurios mokamas darbo užmokestis ir kiti mokėjimai, faktiškai atliekami toje kitoje valstybėje, t. y. jei pagal darbo sutartį dirbantis asmuo fiziškai yra toje kitoje valstybėje, kad vykdytų joje šią veiklą.“

Belgijos teisė

6 1992 m. Pajamų mokesčio kodekso 3 straipsnyje numatyta:

„Fizinių asmens pajamų mokesčiu apmokestinami Karalystės gyventojai.“

7 Šio kodekso 5 straipsnyje nurodyta:

„Karalystės gyventojai apmokestinami fizinių asmenų pajamų mokesčiu už visas jų apmokestinamas pajamas, nurodytas šiame kodekse, net jei kai kurios iš šių pajamų būtų uždirbtos arba gautos užsienyje.“

8 Minėto kodekso 155 straipsnyje nustatyta:

„Apskaičiuojant mokestį, atsižvelgiama į pagal tarptautines sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo nuo mokesčio atleidžiamas pajamas, ir jis proporcingai sumažinamas pagal tai, kokią visų pajamų dalį sudaro nuo mokesčio atleistos pajamos <...>“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

9 B. Sauvage ir K. Lejeune gyvena Belgijoje, kur jie apmokestinami fizinių asmenų pajamų mokesčiu nuo visų savo visame pasaulyje gautų pajamų. B. Sauvage dirba kaip pagal darbo sutartį dirbantis darbuotojas Liuksemburge įsteigtoje bendrovėje. Vykdydamas savo patarėjo pareigas jis vyksta į trumpas darbinės komandiruotes ir atstovauja savo darbdaviui posėdžiuose už pastarosios valstybės ribų.

10 Už 2009–2007 mokesčius metus B. Sauvage deklaravo savo darbo užmokestį kaip Belgijoje apmokestinamas pajamas, tačiau jis visas šias pajamas taip pat deklaravo kaip pajamas, kurios atleidžiamos nuo mokesčių, nepažeidžiant progresinės išlygos.

11 Patikrinęs B. Sauvage pagal darbo sutartį vykdomos veiklos vietą Belgijos mokesčių administratorius pakoregavo apmokestinamas bazes, susijusias su šiais trejais mokesčiais metais. Jis nustatė, kad pagal Belgijos ir Liuksemburgo sutarties 15 straipsnio 1 dalį dalis darbo užmokesčio, susijusio su B. Sauvage dirbamu samdomu darbu Liuksemburge, mokamo už dienas, kuriomis B. Sauvage faktiškai dirbo ne Liuksemburgo teritorijoje, buvo apmokestinama Belgijoje.

12 B. Sauvage ir K. Lejeune apskundė šio administratoriaus dėl jų priimtus sprendimus. Kadangi šis tuos skundus atmetė, šie asmenys pareiškė ieškinį *tribunal de première instance de Liège* (Lježo pirmosios instancijos teismas, Belgija) jame ginčydami minėto administratoriaus šios sutarties 15 straipsnio 1 dalies aiškinimą.

13 Šiame teisme B. Sauvage ir K. Lejeune iš esmės teigė, kad 15 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad riboti ir pavieniai persikėlimai nekliudė atsirasti išimtinai mokesčinei pajamų šaltinio valstybės kompetencijai, nes pagal darbo sutartį dirbantis darbuotojas didžiąją dalį atitinkamos veiklos vykdo šioje valstybėje ir už šios valstybės ribų suteiktos paslaugos patenka į Liuksemburge atliekamą samdomą darbą. Papildomai B. Sauvage ir K. Lejeune nurodė laisvo darbuotojų judėjimo ir laisvės teikti paslaugas, kurie garantuojami SESV, pažeidimą.

14 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės teigia, kad nagrinėjama apmokestinimo tvarka atgraso Belgijoje gyvenančius pagal darbo sutartį dirbančius darbuotojus, esančius tokioje padėtyje kaip B. Sauvage, nuo įsidarbinimo kitoje valstybėje narėje nei Belgijos Karalystė, jeigu darbo užduotys apima komandiruotes į užsienį. Kita vertus, tuo atveju, kai Belgijos rezidentas pagal darbo sutartį dirba transporto priemonėje, kurią įmonė, kurios faktinė administracijos

buveinė yra Liuksemburge, naudoja tarptautiniams pervežimams, Belgijos ir Liuksemburgo sudarytos sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo 15 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad visos jo pajamos, susijusios su tokia samdoma veikla, atleidžiamos nuo mokesčių Belgijoje, net jeigu veikla, iš kurios šios pajamos buvo gautos, faktiškai yra vykdoma už Liuksemburgo teritorijos ribų.

- 15 Tokiomis aplinkybėmis *tribunal de première instance de Liège* (Lježo pirmosios instancijos teismas, Belgija) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar [Belgijos ir Liuksemburgo sutarties] 15 straipsnio 1 dalis, aiškinama kaip leidžianti riboti pajamų šaltinio valstybės apmokestinimo įgaliojimus, susijusius su Belgijoje reziduojančio Liuksemburgo darbdaviui pagal darbo sutartį dirbančio darbuotojo darbo užmokesčiu, proporcingai Liuksemburgo teritorijoje vykdomai veiklai, aiškinama kaip leidžianti gyvenamosios vietos valstybei suteikti įgaliojimus apmokestinti likusį darbo užmokesį, susijusį su veikla, vykdoma už Liuksemburgo teritorijos ribų, aiškinama kaip reikalaujanti nuolatinio ir kasdienio pagal darbo sutartį dirbančio darbuotojo fizinio buvimo jo darbdavio buveinėje, nors neginčijama, kad jis ten būna reguliariai, vadovaujantis lanksčiu teisiniu vertinimu, paremtu objektyviais ir patikrinamais elementais, ir aiškinama kaip reikalaujanti, kad teismai įvertintų vienoje ir kitoje vietoje suteiktų paslaugų buvimą ir apimtį, siekiant nustatyti, kiek darbo dienų dirbta iš 220, pažeidžia [SESV] 45 straipsnį, nes tai yra mokesstinė kliūtis, atgrasanti nuo tarpvalstybinės veiklos ir pažeidžianti bendrąjį teisinio saugumo principą, nes joje nenumatyta stabili ir saugi visų Belgijos rezidentų pajamų, gautų pagal darbo sutartį su darbdaviu, kurio faktinė administracijos buveinė yra Liuksemburgo Didžiojoje Hercogystėje, neapmokestinimo sistema ir dėl to jam kyla dvigubo visų ar dalies jo pajamų apmokestinimo bei nenuspėjamos ir jokio teisinio saugumo nesuteikiančios sistemos taikymo rizika?“

Dėl prejudicinio klausimo

- 16 Pirmiausia pažymėtina, kad Belgijos vyriausybė teigia, jog Teisingumo Teismas neturi priimti sprendimo dėl nacionalinės teisės ar sutarčių teisės atitikties Sąjungos teisei. Vis dėlto, šios vyriausybės teigimu, Teisingumo Teismas gali nacionaliniams teismams pateikti nuorodų dėl Sąjungos teisės išaiškinimo, kurios leistų išspręsti teisines problemas, su kuriomis į juos kreiptasi.
- 17 Šiuo klausimu reikia patikslinti, kad pagal SESV 267 straipsnį Teisingumo Teismas nėra kompetentingas pareikšti nuomonės dėl galimo valstybių narių sudarytų dvišalių sutarčių, padedančių pašalinti ar sušvelninti neigiamą nacionalinių mokesčių sistemų bendro egzistavimo poveikį, nuostatų pažeidimo, padaryto vienos iš susitariančiųjų valstybių narių. Teisingumo Teismas taip pat neturėtų nagrinėti ryšio tarp nacionalinės priemonės ir tokios sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kaip pagrindinėje byloje nagrinėjama dvišalė sutartis mokesčių srityje, nes šis klausimas nepriskirtinas Sąjungos teisės išaiškinimui (2009 m. liepos 16 d. Sprendimo *Damseaux*, C-128/08, EU:C:2009:471, 22 punktą).
- 18 Vis dėlto, kai mokesčių sistema, nustatyta sutartyje dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, yra pagrindinėje byloje taikomos teisės dalis, ir kadangi ją taip išdėstė nacionalinis teismas, Teisingumo Teismas turi į ją atsižvelgti, kad galėtų pateikti Sąjungos teisės išaiškinimą, kuris būtų naudingas nacionaliniam teismui (2006 m. sausio 19 d. Sprendimo *Bouanich*, C-265/04, EU:C:2006:51, 51 punktą).
- 19 Šioje byloje mokesčių sistema, kuri nustatyta Belgijos ir Liuksemburgo sutartyje, yra pagrindinėje byloje taikomos teisės dalis ir ją taip išdėstė nacionalinis teismas. Todėl, siekiant pateikti Sąjungos teisės išaiškinimą, kuris būtų naudingas nacionaliniam teismui, būtina į tai atsižvelgti.
- 20 Dėl mokesčių sistemos, nustatytos Belgijos ir Liuksemburgo sutartyje, pažymėtina, kad pateiktas prejudicinis klausimas grindžiamas prielaida, kad Belgijos rezidentų pajamos, kurių šaltinis yra Liuksemburge, gautos už Liuksemburge dirbamą samdomą darbą, atleidžiamos nuo mokesčių, su

sąlyga, kad šis rezidentas fiziškai yra šioje valstybėje narėje. Taigi, tuo atveju, kai veikla, iš kurios gautos tokios pajamos, faktiškai vykdoma už minėtos valstybės ribų, teisę apmokestinti su šia veikla susijusias pajamas turi Belgijos Karalystė.

- 21 Vadinas, pažymėtina, kad savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar SESV 45 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo draudžiama iš sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, išplaukianti valstybės narės mokesčių sistema, pagal kurią kitos valstybės narės rezidento pajamos, gautos už šioje pastarojoje valstybėje dirbamą samdomą darbą, atleidžiamos nuo mokesčių, su sąlyga, kad veikla, iš kurios gaunamos šios pajamos, faktiškai vykdoma minėtoje valstybėje narėje.
- 22 Remiantis suformuota jurisprudencija, nesant Sąjungos vienodinimo arba derinimo priemonių, kuriomis siekiama panaikinti dvigubą apmokestinimą Sąjungoje, valstybės narės išlieka kompetentingos nustatyti pajamų ir turto apmokestinimo kriterijus, kad panaikintų, prireikus sutartimis, dvigubą apmokestinimą. Tokiomis aplinkybėmis valstybės narės, siekdamos paskirstyti kompetenciją mokesčių srityje, gali dvišalėmis sutartimis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo laisvai nustatyti siejamuosius veiksnius (2013 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Imfeld ir Garcet*, C-303/12, EU:C:2013:822, 41 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 23 Šiuo tikslu valstybėms narėms nėra neprotinga remtis tarptautinėje mokesčių praktikoje taikomais kriterijais (šiuo klausimu žr. 1998 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Gilly*, C-336/96, EU:C:1998:221, 31 punktą ir 2009 m. liepos 16 d. Sprendimo *Damseaux*, C-128/08, EU:C:2009:471, 30 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).
- 24 Vis dėlto šio sprendimo 22 punkte minėtas kompetencijos mokesčių srityje paskirstymas nesuteikia pagrindo valstybėms narėms taikyti priemones, prieštaraujančias SESV užtikrinamoms judėjimo laisvėms. Iš tiesų įgyvendindamos apmokestinimo kompetenciją, taip paskirstytą dvišalėmis sutartimis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, valstybės narės privalo laikytis Sąjungos taisyklių ir, konkrečiai kalbant, vienodo požiūrio principo (2002 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *de Groot*, C-385/00, EU:C:2002:750, 94 punktą ir 2013 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Imfeld ir Garcet*, C-303/12, EU:C:2013:822, 42 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).
- 25 Šiuo atveju reikia pažymėti, kad būtent siekiant išvengti, jog tos pačios pajamos, susijusios su Liuksemburge dirbamu samdomu darbu, būtų apmokestinamos pagal darbo sutartį dirbančio darbuotojo gyvenamosios vietos valstybėje – Belgijos Karalystėje – ir šių pajamų šaltinio valstybėje – Liuksemburgo Didžiojoje Hercogystėje – pagal Belgijos ir Liuksemburgo sutarties 15 straipsnį, kuriame iš principo pakartojamos Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos pavyzdinės mokesčių sutarties dėl pajamų ir turto nuostatos, kompetencija mokesčių srityje, kiek tai susiję su minėtomis pajamomis, paskirstoma tarp šių dviejų susitariančiųjų valstybių.
- 26 Šiomis aplinkybėmis pirmiausia pažymėtina, kad iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, jog Belgijos rezidento pajamos, gautos už Liuksemburge dirbamą samdomą darbą, kai veikla, iš kurios gaunamos šios pajamos, faktiškai vykdoma už Liuksemburgo ribų, nėra vertinamos skirtingai, palyginti su pajamomis, gautomis iš nacionalinėje teritorijoje dirbamo samdomo darbo. Taigi atrodo, kad tariama mažiau palanki situacija yra susijusi su Belgijos ir Liuksemburgo sutarties valstybių šalių pasirinkimu dėl sąsajos veiksnio paskirstant kompetenciją mokesčių srityje, kiek tai susiję su aptariamą pagal darbo sutartį dirbančių asmenų pajamomis ir su palankesniu mokesčiniu vertinimu, kuris taikomas Liuksemburge pagal darbo sutartį dirbančių asmenų apmokestinamoms pajamoms, o ne su Belgijos Karalystės taikomu mažiau palankiu šių pajamų mokesčiniu vertinimu.
- 27 Taigi, viena vertus, kadangi valstybės narės, kaip buvo nurodyta šio sprendimo 22 punkte, paskirstydamos savo kompetenciją mokesčių srityje gali laisvai apibrėžti sąsajos veiksnius, vien aplinkybė, kad pajamų šaltinio valstybės kompetenciją mokesčių srityje buvo nuspręsta susieti su pagal

darbo sutartį dirbančio asmens fiziniu buvimu šios valstybės teritorijoje, nereikia diskriminacijos arba skirtingo požiūrio, kuris draudžiamas laisvo darbuotojų judėjimo srityje (šiuo klausimu žr. 1998 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Gilly*, C-336/96, EU:C:1998:221, 30 punktą).

- 28 Kita vertus, sutartimi dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo siekiama išvengti, kad tos pačios pajamos nebūtų apmokestintos abiejose valstybėse sutarties šalyse, o ne užtikrinti, kad mokesčių mokėtojas vienoje valstybėje sutarties šalyje nebūtų apmokestintas didesniais mokesčiais, negu būtų apmokestintas kitoje valstybėje sutarties šalyje (2015 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Bukovansky*, C-241/14, EU:C:2015:766, 44 punktą ir nurodyta jurisprudencija). Todėl mažiau palanki mokesčių sistema, išplaukianti iš kompetencijos mokesčių srityje paskirstymo tarp Belgijos Karalystės, kaip mokesčių mokėtojo gyvenamosios vietos valstybės, ir Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės, kaip pagal darbo sutartį dirbančio darbuotojo pajamų šaltinio valstybės, ir skirtumas tarp šių dviejų valstybių mokesčių sistemų negali būti laikomi diskriminacija arba skirtingu požiūriu, kuris draudžiamas laisvo darbuotojų judėjimo srityje.
- 29 Antra, tai, kad Belgijoje apmokestinamos pajamos, kurias Belgijos rezidentas gauna už Liuksemburge dirbamą samdomą darbą, už dienas, kuriomis veikia, kai gaunamos šios pajamos, faktiškai vykdoma už Liuksemburgo ribų, taip pat nereikia, jog šiam rezidentui taikoma ne tokia palanki tvarka negu taikoma Belgijos rezidentui, dirbančiam samdomą darbą Belgijoje, kuris retkarčiais ar reguliariai faktiškai dirba samdomą darbą už šios valstybės ribų, nes šio rezidento visos pajamos apmokestinamos Belgijoje, o pirmojo rezidento pajamos šioje valstybėje apmokestinamos, tik jeigu veikia, iš kurios jos gaunamos, faktiškai vykdoma už Liuksemburgo ribų.
- 30 Trečia, taip pat negalima teigti, kad Belgijos rezidentas, kuris retkarčiais ar reguliariai faktiškai dirba samdomą darbą už šios valstybės ribų, yra vertinamas ne taip palankiai kaip Belgijos darbuotojas, kuris samdomą darbą taip pat dirba Liuksemburge, bet kurio buvimas pastarojoje valstybėje yra būtinas, ir kuris dėl šios priežasties samdomą darbą dirba tik šios valstybės teritorijoje. Iš tiesų, tiek vieno, tiek kito pajamos atleidžiamos nuo mokesčių, kaip tai numatyta Belgijos ir Liuksemburgo sutartyje ir Belgijos nacionalinės teisės aktuose, kiek tai susiję su jų pajamomis iš samdomo darbo už dienas, kuriomis jie veiklą faktiškai vykdė Liuksemburge.
- 31 Kiek tai susiję su Belgijos ir Liuksemburgo sutarties 15 straipsnio 3 dalimi, kaip nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, šioje nuostatoje numatyta, kad Belgijos rezidento pajamos iš Liuksemburge dirbamo samdomo darbo, kurių jis atlieka bendrovės, turinčios faktinę įmonės administracijos buveinę Liuksemburge, eksploatuojamoje transporto priemonėje, naudojamoje tarptautiniam eismui, yra atleistos nuo mokesčių Belgijoje, net jeigu veikia, iš kurios gautos pajamos, faktiškai nebuvo vykdoma šioje valstybėje. Kita vertus, Belgijos rezidentas, kurio padėtis tokia pati kaip B. Sauvage, būtų apmokestintas Belgijoje, jeigu veikia, už kurią gautos nagrinėjamos pajamos, nebūtų buvusi faktiškai vykdoma Liuksemburge.
- 32 Šiuo klausimu pažymėtina, kad tai, jog buvo pasirinkti skirtingi sąsajos veiksniai pagal tai, ar samdomam darbui būdingas didelis mobilumas tarptautiniu lygmeniu, negali būti laikoma diskriminacija arba skirtingu požiūriu atsižvelgiant į laisvą darbuotojų judėjimą. Iš tiesų, pirma, kaip matyti iš šio sprendimo 22 punkto, nesant Sąjungos vienodinimo ar derinimo priemonės, kuria siekiama panaikinti dvigubą apmokestinimą Sąjungos lygmeniu, atitinkamai pasirenka suinteresuota valstybė narė, be to, tai atitinka tarptautinę mokesčių praktiką. Kita vertus, samdomą darbą, kuriam būdingas didelis mobilumas tarptautiniu lygmeniu, dirbantis rezidentas vien atsižvelgiant į šios darbinės veiklos pobūdį bet kuriuo atveju nėra padėtyje, kuri galėtų būti objektyviai panaši į rezidento B. Sauvage padėtį.
- 33 Pagaliau vien tai, kad teisė į mokesčių lengvatą siejama su sąlyga, kad mokesčių mokėtojas pateiktų įrodymą, jog laikomasi reikalavimų, kurie turi būti įvykdyti siekiant pasinaudoti šia teise, arba tai, kad egzistuoja tam tikrų abejonių nustatant mokesčių lengvatą nuo mokesčių metų pradžios, savaime negali sudaryti kliūties, kaip tai suprantama pagal Sąjungos teisę.

- 34 Iš tiesų, pirma, valstybių narių mokesčių autonomijos principui būdinga tai, kad jos apibrėžia pateiktiną informaciją, taip pat materialines ir formalias sąlygas, kurių turi būti laikomasi, kad būtų galima pasinaudoti mokesčių lengvata (šiuo klausimu žr. 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C-262/09, EU:C:2011:438, 37 punktą ir 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *van Caster*, C-326/12, EU:C:2014:2269, 47 punktą).
- 35 Taigi valstybių narių mokesčių institucijos turi teisę reikalauti mokesčių mokėtojo pateikti įrodymų, kurių, kaip jos mano, reikia siekiant tinkamai apmokestinti ir įvertinti, ar įvykdytos mokesčių tvarkoje nustatytos mokesčių lengvatos suteikimo sąlygos, vadinasi, išsiaiškinti, ar reikia suteikti šią lengvatą (šiuo klausimu žr. 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C-262/09, EU:C:2011:438, 45 punktą ir 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *van Caster*, C-326/12, EU:C:2014:2269, 52 punktą).
- 36 Antra, kadangi mokesčių rezultatai iš principo gali būti nustatyti tik atitinkamų mokestinių metų pabaigoje, mokesčių sistemoms yra būdinga, kad mokestinių metų pradžioje negalima tiksliai numatyti tų mokestinių metų galutinės mokesčių naštos.
- 37 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad SESV 45 straipsnis aiškinamas taip, kad jis nedraudžia valstybės narės mokesčių sistemos, išplaukiančios iš sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal kurią kitos valstybės narės rezidentų pajamos, gaunamos iš šioje valstybėje dirbamo samdomo darbo, atleidžiamos nuo mokesčių, su sąlyga, kad veikla, iš kurios gaunamos šios pajamos, faktiškai yra vykdoma minėtoje valstybėje narėje.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 38 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 (šeštoji kolegija) nusprendžia:

SESV 45 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad jis nedraudžia valstybės narės mokesčių sistemos, išplaukiančios iš sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal kurią kitos valstybės narės rezidentų pajamos, gaunamos iš šioje pastarojoje valstybėje dirbamo samdomo darbo, atleidžiamos nuo mokesčių, su sąlyga, kad veikla, iš kurios gaunamos šios pajamos, faktiškai yra vykdoma minėtoje valstybėje narėje.

Parašai.