

Byla C-48/07

État belge – Service public fédéral Finances

prieš

Les Vergers du Vieux Tauves SA

(Cour d'appel de Liège prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Bendrovių pelno mokestis – Direktyva 90/435/EEB – Patronuojančių bendrovės statusas – Kapitalo dalies turėjimas – Kapitalo dalies turėjimas uzufukto teise“

Sprendimo santrauka

1. *Prejudiciniai klausimai – Teisingumo Teismo jurisdikcija – Ribos – Prašymas išaiškinti nacionalinį teisę perkelti direktyvos nuostatos taikymą tik vidaus situacijoms*

(EB 234 straipsnis)

2. *Teisės aktų derinimas – Bendroji mokestių sistema, taikoma visoms valstybėms nariams patronuojantiems ir dukterinėms bendrovėms – Direktyva 90/435 – Taikymo sritis – Patronuojanti bendrovė – Švoka*

(EB sutartis; Tarybos direktyvos 90/435 3 straipsnis)

1. Teisingumo Teismas iš principo yra kompetentingas priimti prejudicinius sprendimus dėl Bendrijos nuostatų tais atvejais, kai pagrindinės bylos aplinkybomis netaikoma Bendrijos teisė, bet šios teisės nuostatos taikytinos remiantis nacionaline teise.

Šiuo atžvilgiu nors prejudiciniame byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nenurodo savo aiškios nuomonės, ar ir kokia apimtimi Teisingumo Teismo sprendimas jam bus privalomas sprendžiant pagrindinį bylą, aplinkybomis, kad šis teismas kreipėsi į Teisingumo Teismą pateikdamas prejudicinį klausimą ir kad šiuo klausimu nustatę nagrinėjamą nacionalinę teisę aktą ir Bendrijos teisės aktą ryšį, leidžia manyti, jog šis sprendimas minėtam teismui bus privalomas. Kadangi šiuo klausimu pateiktuose paaiškinimuose nėra objektyvių nuorodų, akivaizdžiai rodančių, kad taip nėra, argumentas, jog prašomas Bendrijos teisės išaiškinimas yra tik vienas iš elementų, kuriuos reikia atsižvelgti aiškinant nacionalinį teisę, ir todėl reiškiantis, jog Teisingumo Teismo sprendimas nepareigoja prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo, negali paneigti Teisingumo Teismo kompetencijos.

Be to, vien tai, kad išaiškinimas, kurį turi pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, neišplauks tik iš sprendimo, kurį priims Teisingumo Teismas, nereiškia, kad pastarasis nėra kompetentingas priimti sprendimą dėl pateikto klausimo. Iš tiesų pagal EB 234 straipsnyje numatytą nacionalinį teismą ir Teisingumo Teismo teisminių funkcijų atskyrimą pastarasis, atsakydamas nacionaliniam teismui, negali atsižvelgti į bendrą nacionalinę teisės nuostatą, kurios kartu su nuoroda į Bendrijos teisę nustato ir šios nuorodos apimtį, struktūrą. Taigi atsižvelgimas į ribas, kurias nacionalinis teisės aktas leidžia galvoti nustatyti Bendrijos teisės taikymui tik vidaus situacijoms, priskiriamas nacionalinei teisei, o todėl – išimtinai atitinkamos valstybės narės teismo kompetencijai. Tačiau Bendrijos teisės atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas negali neatsižvelgti, laikydamasis nacionalinę teisę daromą

nuorod? ? Bendrijos teis?, ? Teisingumo Teismo pateikt? aiškinim?.

(žr. 21, 23, 25–27 punktus)

2. Kitos valstyb?s nar?s bendrov?s kapitalo dalies tur?jimo s?voka Direktyvos 90/435 d?l bendrosios mokes?i? sistemos, taikomos ?vairi? valstybi? nari? patronuojan?iams ir dukterin?ms bendrov?ms, 3 straipsnio prasme neapima kapitalo dalies tur?jimo uzufukto teise. I? ties? tam, kad bendrov? b?t? laikoma patronuojan?ia bendrove, Direktyvos 90/435 3 straipsnio 1 dalies a punkte reikalaujama, jog ji tur?t? kitos bendrov?s kapitalo dal?. Pagal min?tos direktyvos 3 straipsnio b punkt? „dukterin? bendrov?“ yra bendrov?, kurios kapital? sudaro min?ta kapitalo dalis. I? to išplaukia, kad „kapitalo dalies tur?jimo“ s?voka šio 3 straipsnio prasme nurodoma ? patronuojan?ios ir dukterin?s bendrov?s egzistuojant? teisin? ryš?. Taigi iš pastarosios nuostatos formuluot?s matyti, kad ja nenumatyta situacija, kai patronuojanti bendrov? tre?iajam asmeniui, šiuo atveju uzufuktoriui, perduoda teisin? ryš? su dukterine bendrove, pagal kur? šis tre?iasis asmuo taip pat gal?t? b?ti laikomas patronuojan?ia bendrove.

Ta?iau atsižvelgiant ? EB sutartimi užtikrinamas jud?jimo laisves, taikomas tarpvalstybin?ms situacijoms, kai valstyb? nar?, siekdama išvengti dvigubo gaut? dividend? apmokestinimo, atleidžia nuo mokes?io tiek dividendus, kuriuos bendrov? rezident? gauna iš kitos bendrov?s rezident?s, kurios kapitalo dal? ji turi visiška nuosavyb?s teise, tiek tuos, kuriuos bendrov? rezident? gauna iš kitos bendrov?s rezident?s, kurios kapitalo dal? ji turi uzufukto teise, ji, nor?dama gautus dividendus atleisti nuo mokes?io, turi taip pat vertinti dividendus, kuriuos iš kitoje valstyb?je nar?je ?steigtos bendrov?s gauna valstyb? rezident?, turinti kapitalo dal? visiška nuosavyb?s teise, ir tokius dividendus, kuriuos gauna bendrov? rezident?, turinti kapitalo dal? uzufukto teise.

(žr. 38, 49 punktus ir rezoliucin? dal?)

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija)

SPRENDIMAS

2008 m. gruodžio 22 d.(*)

„Bendrovi? pelno mokestis – Direktyva 90/435/EEB – Patronuojan?ios bendrov?s statusas – Kapitalo dalies tur?jimas – Kapitalo dalies tur?jimas uzufukto teise“

Byloje C?48/07

d?l *Cour d’appel de Liège* (Belgija) 2007 m. sausio 31 d. Sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2007 m. vasario 5 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

État belge – Service public fédéral Finances

prieš

Les Vergers du Vieux Tauves SA,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai T. von Danwitz (pranešėjas), E. Juhász, G. Arestis ir J. Malenovský,

generalinį advokatą E. Sharpston,

posėdžio sekretorą K. Sztranc-Szawiczek, administratorą,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2008 m. vasario 14 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Les Vergers du Vieux Tauves SA*, atstovaujamos advokatų L. Herve ir O. Robijns,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos L. Van den Broeck, padedamos advokato G. Vandersanden,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos M. Lumma ir C. Blaschke,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos K. Georgiadis, I. Pouli, Z. Chatzipavlou ir S. Alexandridou,
- Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos M. Muñoz Pérez,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos G. de Bergues ir J. Ch. Gracia,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello Stato* P. Gentili,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos H. G. Sevenster ir D. J. M. de Grave,
- Jungtinių Karalystų vyriausybės, atstovaujamos V. Jackson, padedamos baristerio K. Bacon,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir J. P. Keppenne,

susipažinęs su 2008 m. liepos 3 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 225, p. 6), 3 straipsnio aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą, kilusį tarp *Les Vergers du Vieux Tauves SA* (toliau – *VVT*) ir Belgijos valstybės – Viešosios federalinės finansų tarnybos (*Service public fédéral Finances*) dėl to, kaip Belgijos valdžios institucijos vertina mokesčių požiriu dividendus, kurios *VTT* gavo iš *NARDA SA* (toliau – *NARDA*).

Teisinis pagrindas

Direktyva 90/435

3 Direktyvos 90/435 trečioje konstatuojamojoje dalyje numatyta:

„kadangi vairių valstybių narių mokesčių nuostatos, reglamentuojančios skirtingų valstybių narių patronuojančių ir dukterinių bendrovių santykius, yra labai skirtingos ir paprastai yra mažiau palankios nei nuostatos, taikomos tos pačios valstybės narės patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms; kad dėl to skirtingų valstybių narių bendrovių bendradarbiavimo sąlygos yra mažiau palankios nei tos pačios valstybės narės bendrovių bendradarbiavimo sąlygos; ir tam, kad būtų lengviau grupuoti bendroves Bendrijos lygmeniu, būtina šių kliūtį pašalinti sukuriant bendrąjį sistemą“. (Pataisytas vertimas)

4 Šios direktyvos 3 ir 4 straipsniuose nustatyta:

„3 straipsnis

1. Taikant šią direktyvą:

a) patronuojančia bendrove būtina laikoma kiekviena valstybės narės bendrovė, kuri atitinka 2 straipsnyje nustatytas sąlygas ir turi ne mažiau kaip 25 % kitoje valstybėje narėje esančios bendrovės, atitinkančios tas pačias sąlygas, kapitalo dalies;

b) „dukterinė bendrovė“ yra bendrovė, kurios kapitale turima a punkte minima kapitalo dalis.

2. Nukrypdamos nuo 1 dalies, valstybės narės turi galimybę pasirinktinai:

– dvišaliu susitarimu vietoj turimo kapitalo dalies kriterijaus taikyti turimų balsavimo teisių kriterijų,

– netaikyti šios direktyvos toms valstybės narės bendrovėms, kurios neišlaiko nepertraukiamai bent dvejus metus kapitalo dalies, dėl kurios jos galėtų būti laikomos patronuojančiomis bendrovėmis, arba toms bendrovėms, kuriose kitos valstybės narės bendrovės tokios kapitalo dalies neišlaiko nepertraukiamai bent dvejus metus.

4 straipsnis

Kai patronuojanti bendrovė dėl ryšių su savo dukterine bendrove gauna paskirstyto pelno dalį, išskyrus pagrindinės bendrovės likvidavimo atvejį, jos valstybės narė:

– tokio pelno neapmokestina arba

<...>

2. Tačiau kiekviena valstybės narė pasilieka galimybę numatyti, kad visi privalomieji mokėjimai, susiję su turima kapitalo dalimi, ir visi nuostoliai, atsiradę dėl dukterinės bendrovės pelno paskirstymo, negali būti atskaitomi iš patronuojančios bendrovės apmokestinamo pelno. Jeigu tokiu atveju turimos kapitalo dalies valdymo sąnaudos yra nustatomos kaip pastovus dydis, nustatytoji suma negali būti didesnė nei 5 % dukterinės bendrovės paskirstyto pelno.

<...>“ (Pataisytas vertimas)

Belgijos teisės aktai

5 Civilinio kodekso 578 straipsnyje tvirtinta:

„Uzufuktas yra teisė naudotis nuosavybės teise kitam asmeniui priklausančiais daiktais kaip savininkui, nepareigojant nekeisti jų esmės.“

6 1991 m. spalio 23 d. buvo priimtas įstatymas, kuriuo Belgijos teisė perkeliama 1990 m. liepos 23 d. Europos Bendrijų Tarybos direktyva dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos visoms valstybėms nariams patronuojantioms ir dukterinėms bendrovėms (1991 m. lapkričio 15 d. *Moniteur belge*, p. 25619).

7 Šiuo įstatymu buvo panaikinta tuo metu galiojusioje 1964 m. vasario 26 d. Pajamų mokesčių kodekso redakcijoje (1964 m. balandžio 10 d. *Moniteur belge*, p. 3810) numatyta sąlyga, pagal kurią bendrovė dividendų gavėja, norėdama juos atskaityti iš savo apmokestinamo pelno, privalo turėti visišką nuosavybės teisę šiuos dividendus paskirstančios bendrovės kapitalo dalį.

8 Pagal 1992 m. Pajamų mokesčių kodekso, konsoliduoto 1992 m. balandžio 10 d. Karaliaus nutarimu (1992 m. liepos 30 d. *Moniteur belge*, p. 17120), 202 straipsnio redakciją, galiojusią pagrindinės bylos faktinėms aplinkybėms metu (toliau – 1992 m. PMK):

„202 straipsnis

1. Iš apmokestinamojo laikotarpio pelno, jei jis patenka, taip pat atskaitomi:

1 Dividendai, išskyrus pajamas, gautas už savo akcijų ar dalių perdavimą bendrovei arba gautas padalinus visą bendrovės statinį kapitalą arba jo dalį;

<...>

2. 1 dalies 1 <...> punkte numatytos pajamos atskaitomos tik tiek, kiek jos paskirstymo arba išmokėjimo dieną bendrovė gavėja turi ne mažiau kaip 5 % jas paskirstančios bendrovės kapitalo dalies arba jos investicijų vertę yra ne mažesnė kaip 50 000 000 BEF.

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

9 1999 m. VVT, Belgijoje steigta bendrovė, įgijo uzufukto teises į bendrovės NARDA akcijas dešimties metų laikotarpiui. Kaip matyti iš VVT ir Belgijos vyriausybės rašytinių pastabų, pateiktų vykstant procesui Teisingumo Teisme, pastaroji bendrovė taip pat turi savo buveinę Belgijoje. BEPA (toliau – BEPA) įgijo suvaržytą nuosavybės teisę į šias akcijas.

10 Belgijos vyriausybė, remdamasi Belgijos civilinio kodekso 578 straipsniu, nurodo, kad uzufuktas jo turėtojui suteikia teisę naudotis nuosavybės teise kitam asmeniui priklausančiais daiktais. Ji patikslina, kad uzufuktorius turi teisę tik į paskirstytą pelną, o į rezervą perkeltas pelnas priklauso suvaržytos nuosavybės teisės turėtojui.

11 Už 2000–2002 finansinius metus VVT savo bendrovių pelno mokesčio deklaracijoje iš NARDA gautus dividendus atskaitė kaip galutinai apmokestintas pajamas (toliau – GAP), tačiau tiesioginių mokesčių administratorius su tuo nesutiko ir pareikalavo sumokėti mokesčius už šiuos dividendus.

12 VVT pateikė prieštaravimus dėl šių papildomų mokėjimų, teigdama, kad net jei išmokant dividendus ji būtų atitinkamas akcijas turėjo tik uzufukto teisė, ginajami dividendai turėjo būti laikomi GAP.

13 Nurodydamas, kad tai, jog ji turi uzufukto teisės atitinkamą kapitalo dalį, nesuteikia teisės prašyti 1992 m. PMK 202 straipsnyje numatytos atskaitos, nes ji gali būti suteikta tik turiniam visišką nuosavybės teisės kapitalo dalį asmeniui, tiesioginių mokesčių administratorius šiuos prieštaravimus atmetė. VVT šį sprendimą apskundė *Tribunal de première instance de Namur*, kuris 2005 m. lapkričio 23 d. Sprendimu jos reikalavimus patenkino.

14 *La cour d'appel de Liège*, kuriame dėl šio sprendimo ieškini pareiškė Belgijos valstybė – Viešosios federalinės finansų tarnyba, nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar 1992 m. gruodžio 28 d. statymas, kuris iš dalies pakeitė 1992 m. (PMK) 202 straipsnio formuluotę pagal Direktyvą (90/345) nustatydamas sąlygą dividendų gavėjui turėti bendrovės, kuri juos išmoka, kapitalo dalį, tiek, kiek jis *expressis verbis* nenustato, jog būtina turėti visišką nuosavybės teisę, ir – pagal atsakovo pateiktą aiškinimą – norint taikyti atleidimą nuo mokesčių už dividendus numanomai leidžia turėti tik uzufukto teisės kapitalo dalį suteikiančias akcijas, yra suderinamas su minėtos direktyvos nuostatomis dėl kapitalo dalies turėjimo, o būtų jos 3, 4 ir 5 straipsniais?“

Dėl Teisingumo Teismo kompetencijos ir prejudicinio klausimo priimtimumo

15 VVT, Graikijos vyriausybė ir Europos Bendrijų Komisija teigia, kad prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra priimtinas, Italijos vyriausybės nuomone, jis yra nepriimtinas, o Vokietijos, Prancūzijos ir Jungtinių Karalystės vyriausybės abejoja dėl jo priimtimumo. Belgijos vyriausybė, nepareiškusi jokio formalaus prieštaravimo dėl Teisingumo Teismo kompetencijos savo rašytinėse pastabose, tai ginėjo per posėdį.

16 Pirmiausia reikia priminti, kad, Teisingumo Teismui ir nacionaliniams teismams bendradarbiaujant pagal EB 234 straipsnį, tik būtų nagrinėjantis nacionalinio teismo teises, kuriam tenka atsakomybę priimti teismo sprendimą, atsižvelgdamas į bylos ypatumus, gali vertinti, ar būtina pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą, kad galėtų priimti savo sprendimą, ir ar Teisingumo Teismui pateikiami klausimai yra tinkami (šiuo klausimu žr. 1995 m. gruodžio 15 d. Sprendimo *Bosman*, C-415/93, Rink. p. I-4921, 59 punktą; 1997 m. liepos 17 d. Sprendimo *Leur-Bloem*, C-28/95, Rink. p. I-4161, 24 punktą; 2003 m. sausio 7 d. Sprendimo *BIAO*, C-306/99, Rink. p. I-1, 88 punktą ir 2006 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*, C-217/05, Rink. p. I-11987, 16 punktą).

17 Taigi, kai nacionaliniai teismai pateikti klausimai yra susiję su Bendrijos teisės nuostatos aiškinimu, Teisingumo Teismas iš principo turi priimti sprendimą, nebent būtų akivaizdu, kad prašymu dėl prejudicinio sprendimo iš tiesų jam pateikiamas spręsti dirbtinai sukeltas ginčas arba norima gauti jo konsultaciją bendrais ar hipotetiniais klausimais, kad prašymas išaiškinti Bendrijos teisę niekaip nesusijęs su pagrindinės bylos faktais ar dalyku arba kad Teisingumo Teismui nežinomos faktinės ar teisinės aplinkybės, būtinos norint naudingai atsakyti į užduotus klausimus (žr. minėto sprendimo *BIAO* 89 punktą ir minėto sprendimo *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*

17 punkt?).

18 Ta?iau taip n?ra nagrin?jamu atveju.

19 Be to, konstatuotina, kad d?l ma?o informacijos kiekio sprendime pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? šis prašymas netampa nepriimtinas. Iš ties? nors šiame sprendime pateikta mažai faktini? ir nacionalin?s teis?s aplinkybi?, ta?iau jis leidžia nustatyti pateikto klausimo svarb?, kaip tai, beje, patvirtina ir pastab?, kurias pateik? kiti suinteresuotieji asmenys, o ne Teisingumo Teismui tokias pastabas pateikusios šalys pagrindin?je byloje, turinys. Be to, VVT ir Belgijos vyriausyb?s rašytin?se pastabose Teisingumo Teismui buvo pateikta pakankamai informacijos, kuri leidžia jam aiškinti Bendrijos teis?s normas atsižvelgiant ? situacij?, kuri yra pagrindin?s bylos dalykas, ir ? užduot? klausim? pateikti nauding? atsakym?.

20 Italijos vyriausyb?s pateiktas prieštaravimas d?l priimtimumo, pagr?stas tuo, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas vykstant šiai proceso stadijai ne?rod? b?tinyb?s, jog Teisingumo Teismas atsakyt? ? pateikt? klausim? tam, kad b?t? galima išspr?sti pagrindin? byl?, turi b?ti atmestas. Iš tikr?j?, remiantis EB 234 straipsnio antr?ja pastraipa, nacionalinis teismas sprendžia, kokiai bylos stadijai esant tinkamiausia Teisingumo Teismui pateikti prejudicin? klausim? (žr. 1981 m. kovo 10 d. Sprendimo *Irish Creamery Milk Suppliers Association ir kt.*, 36/80 ir 71/80, Rink. p. 735, 5 punkt?; 2000 m. kovo 30 d. Sprendimo *JämO*, C?236/98, Rink. p. I?2189, 30 punkt? ir 2008 m. liepos 17 d. Sprendimo *Coleman*, C?303/06, Rink. p. I?0000, 29 punkt?).

21 Galiausiai d?l Belgijos vyriausyb?s pateikt? prieštaravim? vis? pirma reikia nurodyti, kad pagal nusistov?jusi? teismo praktik? Teisingumo Teismas iš principo yra kompetentingas priimti prejudicinius sprendimus d?l Bendrijos nuostat? tais atvejais, kai pagrindin?s bylos aplinkyb?mis netaikoma Bendrijos teis?, bet šios teis?s nuostatos taikytinos remiantis nacionaline teise (žr., be kita ko, min?to sprendimo *Leur?Bloem* 27 punkt?; 1997 m. liepos 17 d. Sprendimo *Giloy*, C?130/95, Rink. p. I?4291, 23 punkt?; 1998 m. gruodžio 3 d. Sprendimo *Schoonbroodt*, C?247/97, Rink. p. I?8095, 14 punkt? ir 2005 m. kovo 17 d. Sprendimo *Feron*, C?170/03, Rink. p. I?2299, 11 punkt?).

22 Pirma, Belgijos vyriausyb? per pos?d? išreišk? abejones d?l to, kad 1992 m. PMK 202 straipsnio tikslas perkelti atitinkam? Direktyvos 90/435 nuostat? ir kad šiuo straipsniu vidaus situacij? atveju nurodoma ? šioje direktyvoje numatytus sprendimo b?dus. Šiuo atžvilgiu reikia priminti, jog min?ta vyriausyb? savo rašytin?se pastabose teig?, kad Belgijos teis?s akt? leid?jas nusprend? išpl?sti šios direktyvos taikymo srit? Belgijos patronuojan?i? ir dukterini? bendrovi? santykiams, siekdamas išvengti diskriminacijos, susijusios su dukterin?s bendrov?s patronuojan?iai bendrovei išmok?to pelno mokestiniu vertinimu atsižvelgiant ? dukterin?s bendrov?s nacionalin? priklausomyb?, tarp Belgijos bendrovi?. Be to, 1991 m. spalio 23 d. ?statymas, kuriuo ? Belgijos teis? perkeliama 1990 m. liepos 23 d. Europos Bendrij? Tarybos direktyv? d?l bendrosios mokes?i? sistemos, taikomos ?vairi? valstybi? nari? patronuojan?ioms ir dukterin?ms bendrov?ms, aiškiai skirtas, kaip tai matyti ir iš jo pavadinimo, min?tai direktyvai perkelti.

23 Antra, Belgijos vyriausyb?s teiginys, kad prašomas Bendrijos teis?s išaiškinimas yra tik vienas iš element?, ? kuriuos reikia atsižvelgti aiškinant nacionalin? teis?, reiškiantis, jog Teisingumo Teismo sprendimas ne?pareigot? prašymo priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo, negali paneigti Teisingumo Teismo kompetencijos.

24 Šiuo klausimu reikia pažym?ti, kad pagrindin?s bylos aplinkyb?s skiriasi nuo buvusi? byloje, kurioje 1995 m. kovo 28 d. buvo priimtas Sprendimas *Kleinwort Benson* (C?346/93, Rink. p. I?615), kuriame Teisingumo Teismas nusprend? nes?s kompetentingas atsakyti ? prejudicin? klausim?, nes jo sprendimas ne?pareigos prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio

teismo. Iš tikrųjų? 1968 m. rugsėjo 27 d. Konvencijos d?l jurisdikcijos ir teismo sprendim? civilin?se ir komercin?se bylose pripažinimo ir vykdymo (OL L 299, 1972, p. 32) buvo atsižvelgta tik kaip ? model? ir pastarojoje byloje nagrin?tais nacionalin?s teis?s aktais jos nuostatos perkeltos tik iš dalies.

25 Žinoma, šioje byloje prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nenurodo savo aiškios nuomon?s, ar ir kokia apimtimi Teisingumo Teismo sprendimas jam bus privalomas sprendžiant pagrindin? byl?. Vis d?lto aplinkyb?, kad šis teismas kreip?si ? Teisingumo Teism? pateikdamas prejudicin? klausim? ir kad šiuo klausimu nustat? nacionalin?s teis?s akt? ir Direktyvos 90/435 ryš?, leidžia manyti, jog šis sprendimas min?tam teismui bus privalomas. Šiuo klausimu per pos?d? Belgijos vyriausyb?s pateiktuose paaiškinimuose n?ra objektyvi? nuorod?, akivaizdžiai ?rodan?i?, kad taip n?ra.

26 Tre?ia, kaip tai matyti iš min?to sprendimo *Leur-Bloem* 21 ir 33 punkt?, tai, kad 1992 m. PMK 202 straipsnio 2 dalies išaiškinimas neišplauks tik iš sprendimo, kur? priims Teisingumo Teismas, nereiškia, kad pastarasis n?ra kompetentingas priimti sprendim? d?l pateikto klausimo.

27 Iš ties? pagal EB 234 straipsnyje numatyt? nacionalini? teism? ir Teisingumo Teismo teisini? funkcij? atskyrim? pastarasis, atsakydamas nacionaliniam teismui, negali atsižvelgti ? bendr? nacionalin?s teis?s nuostat?, kurios kartu su nuoroda ? Bendrijos teis? nustato ir šios nuorodos apimt?, strukt?r? (žr. 1990 m. spalio 18 d. Sprendimo *Dzodzi*, C?297/88 ir C?197/89, Rink. p. I?3763, 42 punkt?). Taigi atsižvelgimas ? ribas, kurias nacionalinis teis?s akt? leid?jas gal?jo nustatyti Bendrijos teis?s taikymui tik vidaus situacijoms, priskiriamas nacionalinei teisei, o tod?l – išimtinai atitinkamos valstyb?s nar?s teism? kompetencijai (min?to sprendimo *Dzodzi* 42 punktas; 1992 m. lapkri?io 12 d. Sprendimo *Fournier*, C?73/89, Rink. p. I?5621, 23 punktas ir min?to sprendimo *Leur-Bloem* 33 punktas). Atvirkš?iai, kalbant apie Bendrijos teis?, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas negali neatsižvelgti, laikydamasis nacionalin?s teis?s darom? nuorod? ? Bendrijos teis?, ? Teisingumo Teismo pateikt? aiškinim?.

28 Taigi reikia atmesti Belgijos vyriausyb?s pateiktus argumentus, kuriais abejojama d?l Teisingumo Teismo kompetencijos.

29 Iš viso, kas pirmiau pasakyta, matyti, kad reikia atsakyti ? prejudicin? klausim?.

D?l prejudicinio klausimo

30 Savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar kitos valstyb?s nar?s bendrov?s kapitalo dalies tur?jimo s?voka Direktyvos 90/435 3 straipsnio prasme apima ir kapitalo dalies tur?jim? uzufukto teise.

31 Norint atsakyti ? š? klausim?, vis? pirma reikia palyginti bendrov?s kapitalo dali? savininko teisin? pad?t? su toki? dali? uzufuktoriaus pad?timi.

32 Iš Belgijos vyriausyb?s pastab? matyti, kad pagal Belgijos civilinio kodekso 578 straipsn? uzufuktas jo tur?toju suteikia teis? naudotis nuosavyb?s teise kitam asmeniui priklausan?iais daiktais. Iš to išplaukia, kad uzufuktas yra uzufuktoriaus ir savininko, kurio nuosavyb? yra suvaržyta uzufuktu, teisinis ryšys.

33 Kadangi pagrindin?je byloje VVT n?ra *NARDA* kapitalo dalies savinink?, teisinis pirmosios ryšys su pastar?ja išplaukia ne iš partneryst?s statuso, bet iš jai priklausan?io uzufukto. Šis uzufuktas leidžia VVT ?gyvendinti tam tikras paprastai *BEPA* priklausan?ias teises lyg ji b?t? min?t? dali? savinink?.

34 Atvirkščiai, *BEPA* ir *NARDA* teisinis ryšys yra partnerystė, išplaukianti iš vienintelės aplinkybės: *BEPA* suvaržytos nuosavybės teisėmis priklauso *NARDA* kapitalo dalis. Ši *BEPA* turima kapitalo dalis akivaizdžiai atitinka „kapitalo dalies turėjimo“ kriterijų Direktyvos 90/435 3 straipsnio prasme ir ši bendrovė, jei ji taip pat atitinka ir kitus šia direktyva nustatytus kriterijus, turi būti laikoma „patronuojančia bendrove“ minėto 3 straipsnio prasme.

35 Todėl reikia išnagrinėti, ar bendrovės kapitalo dalies užufruktorius, kuris yra kita nei ši kapitalo dalis turinti bendrovė, taip pat gali būti laikomas turinčiu patronuojančios bendrovės statusą, t. y. turinčiu bendrovės kapitalo dalį Direktyvos 90/435 3 straipsnio prasme.

36 Kaip tai matyti iš Direktyvos 90/435 trečiosios konstatuojamosios dalies, ja siekiama, tvirtinant bendrąjį mokesčių sistemą, pašalinti bet kokias nepalankias skirtingų valstybių narių bendrovių bendradarbiavimo sąlygas, palyginti su tos pačios valstybės narės žmonių bendradarbiavimo sąlygomis, ir taip palengvinti bendrovių grupavimą Bendrijos lygiu (2001 m. spalio 4 d. Sprendimo *Athinaiki Zythopoiia*, C-294/99, Rink. p. I-6797, 25 punktas; 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, Rink. p. I-11753, 103 punktas; 2008 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, Rink. p. I-0000, 23 punktas ir šiuo klausimu 2008 m. birželio 26 d. Sprendimo *Burda*, C-284/06, Rink. p. I-0000, 51 punktas).

37 Direktyva 90/435 siekiama išvengti dukterinių bendrovių patronuojančioms bendrovėms paskirstyto pelno dvigubo apmokestinimo atvejų, tačiau apskritai ja norima panaikinti bendrovių tarpvalstybinio bendradarbiavimo nepatogumus, kurie, kaip matyti iš jos trečiosios konstatuojamosios dalies, atsiranda dėl to, kad mokesčių nuostatos, kuriomis reglamentuojami skirtingų valstybių narių patronuojančių ir dukterinių bendrovių santykiai, paprastai yra mažiau palankios nei nuostatos, taikomos tos pačios valstybės narės patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms.

38 Tam, kad bendrovė būtų laikoma patronuojančia bendrove, Direktyvos 90/435 3 straipsnio 1 dalies a punkte reikalaujama, jog ji turėtų kitos bendrovės kapitalo dalį. Pagal minėtos direktyvos 3 straipsnio b punktą „dukterinė bendrovė“ yra bendrovė, kurios kapitalą sudaro minėta kapitalo dalis. Iš to išplaukia, kad „kapitalo dalies turėjimo“ sąvoka šio 3 straipsnio prasme nurodoma patronuojančios ir dukterinės bendrovės egzistuojantį teisinį ryšį. Taigi iš pastarosios nuostatos formuluotės matyti, kad ja nenumatyta situacija, kai patronuojanti bendrovė trečiajam asmeniui, šiuo atveju užufruktoriui, perduoda teisinį ryšį su dukterine bendrove, pagal kurį šis trečiasis asmuo taip pat galėtų būti laikomas patronuojančia bendrove.

39 Todėl iš Direktyvos 90/435 3 straipsnio formuluotės galima padaryti išvadą, kad bendrovės kapitalo dalies turėjimo sąvoka šios nuostatos prasme neapima bendrovės turimos užufrukto teisės ir kitos bendrovės kapitalo dalies.

40 Ši analizė taip pat patvirtina Direktyvos 90/435 nuostatų struktūrą.

41 Pirma, šios direktyvos 4 straipsnio 1 dalyje numatytas atvejis, „kai patronuojanti bendrovė dėl ryšių su savo dukterine bendrove gauna paskirstyto pelno dalį“. Tačiau bendrovės kapitalo dalies užufruktorius dividendus, kuriuos ši paskirsto, gauna pagal savo užufrukto teisę. Jo teisinis padėtis dukterinės bendrovės atžvilgiu nėra tokia, kad būtų galima teigti, jog jis susijęs su ja partnerystės ryšiu, nes ši situacija išplaukia tik iš užufrukto teisės, kuri jam perdavė dukterinės bendrovės kapitalo dalies savininkas, kaip tai nurodė generalinis advokatas savo išvados 57 punkte.

42 Antra, pagal Direktyvos 90/435 4 straipsnio 2 dalį valstybės narės pasilieka galimybę numatyti, kad visi nuostoliai, atsiradę dėl dukterinės bendrovės pelno paskirstymo, negali būti atskaitomi iš patronuojančios bendrovės apmokestinamo pelno. Ši nuostata leidžia valstybėms

naršms imtis priemoni?, kuriomis b?t? užkirstas kelias patronuojan?iai bendrovei gauti dvigub? mokestin? lengvat?. Iš ties? ši bendrov? gal?t?, viena vertus, pagal šios direktyvos 4 straipsnio 1 dalies pirm? ?trauk? gauti peln? ir už j? nemok?ti mokes?i? ir, antra vertus, pasinaudoti mokes?i? sumažinimu d?l atskaitos remiantis nuostoliais, atsiradusiais d?l min?to pelno paskirstymo.

43 Ta?iau, kaip matyti iš Belgijos vyriausyb?s rašytini? pastab?, uzufuktorius turi tik teis? ? paskirstyt? peln?, o ? rezerv? perkeltas pelnas priklauso suvaržytos nuosavyb?s teis?s savininkui. Tod?l, paskirstant peln?, nei uzufuktorius, nei savininkas negali pasinaudoti dviguba mokestine lengvata, nes savininkas negauna pelno, o uzufuktorius turi teis? tik ? paskirstyt? peln?. Kai d?l pelno paskirstymo atsiranda nuostoli?, susijusi? su kapitalo dalies tur?jimu, kiekviena valstyb? teise numatyti, kad šie nuostoliai negali b?ti atskaitomi iš patronuojan?ios bendrov?s apmokestinamo pelno, gali pasinaudoti tik tuo atveju, kai ta pati bendrov? gauna paskirstyt? peln? ir patiria nuostoli?, susijusi? su kapitalo dalies tur?jimu, atsirandan?i? d?l šio paskirstymo. Tai patvirtina, kad Bendrijos teis?s akt? leid?jas man?, jog „patronuojanti bendrov?“ Direktyvos 90/435 prasme yra viena ir ta pati bendrov?.

44 Tod?l atsižvelgiant ? aiški? ir nedviprasmišk? Direktyvos 90/435 nuostat? formuluot?, patvirtint? j? strukt?ra, negalima šios direktyvos 3 straipsnio kitos valstyb?s nar?s bendrov?s kapitalo dalies tur?jimo s?vokos aiškinti taip, kad ji apima kitos valstyb?s nar?s bendrov?s kapitalo dalies tur?jim? uzufukto teise, ir taip išpl?sti su tuo susijusius valstybi? nari? ?pareigojimus (pagal analogij? žr. 2005 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *BCE prieš Vokietij?*, C?220/03, Rink. p. I?10595, 31 punkt? ir 2008 m. vasario 28 d. Sprendimo *Carboni e derivati*, C?263/06, Rink. p. I?1077, 48 punkt?).

45 Net jei pagrindin?je byloje n?ra nagrin?jama vien vidaus situacija, reikia pažym?ti, kad Bendrijos teis? reikalauja, kiek tai susij? su tarpvalstybin?mis situacijomis, jog valstyb? nar?, kuri atleidžia nuo mokes?io tam, kad b?t? išvengta dvigubo dividend? apmokestinimo – tiek bendrovei, turin?iai dividendus paskirstan?ios bendrov?s kapitalo dal? visiška nuosavyb?s teise, paskirstyt? dividend?, tiek t?, kurie paskirstyti bendrovei, turin?iai tokias dalis uzufukto teise, – taikyt? tok? pat? mokestin? vertinim? dividendams, kuriuos gavo bendrov? rezident? iš kitos bendrov?s rezident?s, tiek tiems, kuriuos gavo bendrov? rezident? iš kitoje valstyb?je nar?je ?steigtos bendrov?s.

46 Šiuo atžvilgiu reikia nurodyti, kad nors kapitalo dalies tur?jimo, kuriam netaikoma Direktyva 90/435, atžvilgiu valstyb?s nar?s iš tikr?j? turi nustatyti, ar ir kiek reikia vengti paskirstyto pelno dvigubo apmokestinimo, ir šiuo atžvilgiu vienašališkai arba su kitomis valstyb?mis nar?mis sudarytose sutartyse numatyti mechanizmus, kuriais b?t? siekiama išvengti šio dvigubo apmokestinimo arba j? sušvelninti, vien ši aplinkyb? joms neleidžia taikyti EB sutartimi užtikrinamoms jud?jimo laisv?ms prieštarujan?i? priemoni? (šia prasme žr. 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C?374/04, Rink. p. I?11673 54 punkt? ir 2007 m. lapkri?io 8 d. Sprendimo *Amurta*, C?379/05, Rink. p. I?9569, 24 punkt?).

47 Taip pat iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad nesvarbu, kokios b?t? nustatytos priemon?s apmokestinimui kelis kartus arba dvigubam ekonominiam apmokestinimui išvengti arba sušvelninti, Sutartimi užtikrinamomis jud?jimo laisv?mis draudžiama valstyb?ms nar?ms užsienio kilm?s dividendus vertinti mažiau palankiai nei nacionalin?s kilm?s, nebent skirtingas vertinimas susij?s su situacijomis, kurios n?ra objektyviai panašios, arba jis yra pateisinamas imperatyviaisiais bendrojo intereso pagrindais (min?to sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 46 punktas ir nurodyta teismo praktika).

48 Be to, aiškinimas, pagal kur? valstyb? nar?, atleisdama nuo mokes?io gautus dividendus, taip pat traktuoja bendrov? gav?j?, turin?i? kapitalo dal? uzufukto teise, ir t?, kuri turi kapitalo dal? visiškos nuosavyb?s teise, turi tok? pat? mokestin? vertinim? taikyti ir dividendams, gautiems iš

kitoje valstybėje narėje steigtos bendrovės, atitinka Direktyvos 90/435 tikslus, t. y. pašalinti mažiau palankų bendrovių grupavimo Bendrijos lygiu vertinimą ir išvengti dvigubo tarpvalstybinės grupės viduje paskirstytų dividendų apmokestinimo.

49 Atsižvelgiant į visa, kas anksčiau pasakyta, pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: kitos valstybės narės bendrovės kapitalo dalies turėjimo sūvoka Direktyvos 90/435 3 straipsnio prasme neapima kapitalo dalies turėjimo uzufukto teise. Tačiau atsižvelgiant į EB sutartimi užtikrinamas judėjimo laisves, taikomas tarpvalstybinėms situacijoms, kai valstybė narė, siekdama išvengti dvigubo gautų dividendų apmokestinimo, atleidžia nuo mokesčio tiek dividendus, kuriuos bendrovė rezidentė gauna iš kitos bendrovės rezidentės, kurios kapitalo dalį ji turi visiškai nuosavybės teise, tiek tuos, kuriuos bendrovė rezidentė gauna iš kitos bendrovės rezidentės, kurios kapitalo dalį ji turi uzufukto teise, ji, norėdama gautus dividendus atleisti nuo mokesčio, turi taip pat vertinti dividendus, kuriuos iš kitoje valstybėje narėje steigtos bendrovės gauna valstybė rezidentė, turinti kapitalo dalį visiškai nuosavybės teise, ir tokius dividendus, kuriuos gauna bendrovė rezidentė, turinti kapitalo dalį uzufukto teise.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

50 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 (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

Kitos valstybės narės bendrovės kapitalo dalies turėjimo sūvoka 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EEB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos vairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms, 3 straipsnio prasme neapima kapitalo dalies turėjimo uzufukto teise.

Tačiau atsižvelgiant į EB sutartimi užtikrinamas judėjimo laisves, taikomas tarpvalstybinėms situacijoms, kai valstybė narė, siekdama išvengti dvigubo gautų dividendų apmokestinimo, atleidžia nuo mokesčio tiek dividendus, kuriuos bendrovė rezidentė gauna iš kitos bendrovės rezidentės, kurios kapitalo dalį ji turi visiškai nuosavybės teise, tiek tuos, kuriuos bendrovė rezidentė gauna iš kitos bendrovės rezidentės, kurios kapitalo dalį ji turi uzufukto teise, ji, norėdama gautus dividendus atleisti nuo mokesčio, turi taip pat vertinti dividendus, kuriuos iš kitoje valstybėje narėje steigtos bendrovės gauna valstybė rezidentė, turinti kapitalo dalį visiškai nuosavybės teise, ir tokius dividendus, kuriuos gauna bendrovė rezidentė, turinti kapitalo dalį uzufukto teise.

Parašai.

* Proceso kalba: prancūzų.