

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2015 m. rugsėjo 2 d. (*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Mokesčių teisės aktai – ?sisteigimo laisvė – Direktyva 90/435/EEB – 4 straipsnio 2 dalis – Tarpvalstybinis dividendų paskirstymas – Bendrovių pelno mokestis – Grupių apmokestinimas (prancūzų k. „intégration fiscale“) – Dividendų, kuriuos išmokėjo bendrai apmokestinamai grupei priklausančių dukterinių bendrovių, neapmokestinimas – Buveinės vietos sąlyga – Dukterinių bendrovių nerezidentų išmokėti dividendai – Neatskaitytinos kapitalo dalies išlaidos ir sąnaudos“

Byloje C-386/14

dėl *Cour administrative d'appel de Versailles* (Prancūzija) 2014 m. liepos 29 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2014 m. rugpjūčio 13 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Groupe Steria SCA

prieš

Ministère des Finances et des Comptes publics

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas R. Silva de Lapuerta, Teisingumo Teismo pirmininko pavaduotojas K. Lenaerts (pranešėjas), teisėjai J. C. Bonichot, A. Arabadjiev ir C. Lycourgos,

generalinį advokatą J. Kokott,

posėdžio sekretorius V. Tourrès, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2015 m. gegužės 13 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Groupe Steria SCA*, atstovaujamos advokato R. Schneider,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos J. S. Pilczer ir D. Colas,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze, J. Möller ir K. Petersen,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos M. de Ree ir M. Bulterman,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos J. Kraehling, padedamos baristerės S. Ford,
- Europos Komisijos, atstovaujamos J. F. Brakeland ir W. Roels,

susipažinęs su 2015 m. birželio 11 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l SESV 49 straipsnio išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Groupe Steria SCA* ir *Ministère des Finances et des Comptes publics* (Finans? ir biudžeto ministerija) gin?? d?l pastarosios atsisakymo šiai bendrovei gr?žinti dal? bendrovi? pelno mokes?io ir papildom? šio mokes?io ?mok?, kuri buvo sumok?ta už 2005–2008 mokestinis metus ir atitinka ? bendrov?s peln? (nuostol?) pakartotinai ?traukt? s?naud? ir išlaid? dalies apmokestinim? d?l dividend?, kuriuos ji gavo iš kitose valstyb?se nar?se nei Pranc?zija ?steigt? savo patronuojam?j? bendrovi?.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EEB d?l bendrosios mokes?i? sistemos, taikomos ?vairi? valstybi? nari? patronuojan?ioms ir dukterin?ms bendrov?ms (OL L 225, p. 6; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 147), iš dalies pakeistos 2003 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyva 2003/123/EB (OL L 7, p. 41; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 3 sk., 38 t., p. 341), kuri galiojo pagrindin?je byloje nagrin?jamu laikotarpiu, 4 straipsnyje nustatyta:

„1. Kai patronuojanti bendrov? ar jos nuolatin? buvein? d?l ryši? patronuojan?ios bendrov?s su savo dukterine bendrove gauna paskirstyt?j? peln?, išskyrus dukterin?s bendrov?s likvidavimo atvej?, patronuojan?ios bendrov?s valstyb? ir jos nuolatin?s buvein?s valstyb?:

– tokio pelno neapmokestina arba

– tok? peln? apmokestina, suteikdama patronuojan?iai bendrovei ir jos nuolatinei buveinei teis? atskaityti iš priklausan?io mok?ti mokes?io sumos t? bendrovi? pelno mokes?io dal?, kuri nuo to pelno sumok?jo dukterin? bendrov? ir žemesn?s grandies dukterin? bendrov?, <...> neviršijant atitinkamo priklausan?io mok?ti mokes?io sumos.

<...>

2. Ta?iau kiekviena valstyb? nar? pasilieka galimyb? numatyti, kad visi privalomieji mok?jimai [visos išlaidos], susij? [susijusios] su turima [dukterin?s bendrov?s] kapitalo dalimi, ir visi nuostoliai, atsirad? d?l dukterin?s ?mon?s pelno paskirstymo, negali b?ti išskaitomi [išskaitomos] iš patronuojan?ios ?mon?s apmokestinamo pelno. Jeigu tokiu atveju turimos kapitalo dalies valdymo s?naudos yra nustatomos kaip pastovus dydis, nustatytoji suma negali b?ti didesn? nei 5 % dukterin?s bendrov?s paskirstyto pelno.“

4 Direktyva 90/435 buvo panaikinta 2011 m. lapkri?io 30 d. Tarybos direktyvos 2011/96/ES d?l bendrosios mokes?i? sistemos, taikomos ?vairi? valstybi? nari? patronuojan?ioms ir dukterin?ms bendrov?ms (OL L 345, p. 8), 9 straipsniu.

Pranc?zijos teis?

5 Remiantis Bendrojo mokesčių kodekso (*Code général des impôts*, toliau – CGI) 145 straipsnio 1 dalimi, patronuojančiųsioms bendrovėms skirta mokesčių sistema taikoma, be kita ko, bendrovėms, kurios apmokestintos prastu pelno mokesčio tarifu ir kurioms priklausančios akcijos atitinka ne mažiau kaip 5 % akcijų išleidusios bendrovės kapitalo.

6 Dėl pajamų, gautų iš kapitalo dalių, CGI 216 straipsnyje nustatyta:

„I. Patronuojančiųsioms bendrovėms per finansinius metus gautos gryniosios pajamos iš kapitalo dalių, suteikiančių teisę patronuojančiųsioms bendrovėms skirtos mokesčių sistemos taikymui ir numatytą 145 straipsnyje, gali būti atskaitytos iš jos bendrojo grynojo pelno, prieš tai atskaitant atitinkamą sąnaudų ir išlaidų dalį.“

Pirmoje pastraipoje nurodyta vienodai nustatoma sąnaudų ir išlaidų dalis yra 5 % visų iš kapitalo dalių gautų pajamų, skaitant mokesčio kreditą. Tačiau kiekvienu mokesčiniu laikotarpiu ši dalis negali būti didesnė nei visų sąnaudų ir išlaidų, kapitalo dalių turinčių bendrovės patirtų per tą patį laikotarpį, suma.“

7 Dėl grupių apmokestinimo tvarkos CGI 223A straipsnyje nustatyta:

„Bendrovė gali būti vienintelė apmokestinama pelno mokesčiu už visų grupės, kurią sudaro ji pati ir bendrovės, kuri bent 95 % akcijų ji nepertraukiamai finansiniais metais turi tiesiogiai arba netiesiogiai per grupės bendroves, gautą pelną <...>

<...>

Grupės narės gali būti tik bendrovės, kurios yra davusios savo sutikimą ir kurių pelnas apmokestinamas bendrovės pelno mokesčiu pagal bendrąsias mokesčių teisės nuostatas. <...>“

8 CGI 223B straipsnyje numatyta:

„Bendrą pelną (nuostolį) apskaičiuoja patronuojančioji bendrovė, matematiškai sudama kiekvienos grupės bendrovės rezultatus, apskaičiuojamus pagal bendrąsias mokesčių teisės nuostatas <...>

Nustatant ataskaitinį metą, prasidėjusį iki 1993 m. sausio 1 d. arba pasibaigusį 1998 m. gruodžio 31 d. arba po šios dienos, pelnas (nuostolis), bendras pelnas (nuostolis) sumažinamas ta sąnaudų ir išlaidų dalimi, kuri grupės bendrovė traukė savo pelną dėl turimos dalies kitoje grupės bendrovėje <...>

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

9 Pareiškėja pagrindinėje byloje yra bendrai apmokestinamos grupės, kaip ji suprantama pagal CGI 223A straipsnį, patronuojančioji bendrovė. *Steria* – šios grupės narė – turi daugiau nei 95 % tiek Prancūzijoje, tiek kitose valstybėse narėse steigtą dukterinę bendrovę kapitalo dalių. Taikant CGI 216 straipsnį, dividendai, kuriuos *Steria* gavo iš kitose valstybėse narėse steigtą savo dukterinę bendrovę, buvo atskaityti iš jos bendrojo grynojo pelno, išskyrus sąnaudų ir išlaidų dalį, kurią sudaro 5 % gryniosios gautų dividendų sumos (toliau – sąnaudų ir išlaidų dalis) ir kuri apima patronuojančiųsioms bendrovėms sąnaudas ir išlaidas, susijusias su jos turimomis dividendus paskirsčiusiomis dukterinėmis bendrovėmis kapitalo dalimis.

10 Tuo remdamasi, pareiškėja pagrindinėje byloje savo noru sumokėjo bendrovės mokesčių ir

papildomas šio mokesčio mokas ir paprašę už 2005–2008 mokesčius metus grąžinti šio mokesčio dalį, atitinkančią sąnaudų ir išlaidų dalį. Savo prašymą ji grindė tuo, kad aptariami nacionalinės teisės aktai nesuderinami su EB 43 straipsniu (dabar – SESV 49 straipsnis). Tuo tikslu ji nurodė, kad nevienodai vertinami dividendai, kuriuos gauna bendrai apmokestinamos grupės patronuojančiosios bendrovės, atsižvelgiant į tai, ar dividendai gauti iš bendrovės, kurios pačios yra tokios bendrai apmokestinamos grupės narės, o tai reiškia, kad pastarosios steigtos Prancūzijoje, ar iš kitose valstybėse narėse steigto dukterinio bendrovės. Tik pirmuoju atveju, taikant CGI 223 B straipsnį, dividendai visiškai neapmokestinami bendrovės pelno mokesčiu dėl sąnaudų ir išlaidų dalies pakartotinio traukimo į patronuojančiosios bendrovės pelno neutralizavimo.

11 Kadangi mokesčio institucija nepatenkino pareiškėjos pagrindinį byloje prašymo, pastaroji pateikė skundą *Tribunal administratif de Montreuil* (Montrėjaus administracinis teismas). Šiam skundą atmetus 2012 m. spalio 4 d. sprendimu, pareiškėja pagrindinį byloje šį sprendimą apskundė apeliacine tvarka *Cour administrative d'appel de Versailles* (Versalio apeliacinis administracinis teismas).

12 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas primena, kad Teisingumo Teismas Sprendime *X Holding* (C/337/08, EU:C:2010:89) nusprendė, jog SESV 49 ir 54 straipsniai nedraudžia valstybės narės nacionalinės teisės nuostatos, kuri patronuojančiajai bendrovei suteikia galimybę su dukterine bendrove rezidente sudaryti apmokestinamąjį vienetą, tačiau draudžia sudaryti tokį apmokestinamąjį vienetą su savo dukterine bendrove nerezidente, nes šios pelnui netaikomi tos valstybės narės mokesčio teisės aktai. Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad minėtame sprendime nebuvo nagrinėta, ar visos bendrai apmokestinamai grupei priklausančioms bendrovėms skirtos lengvatos atitinka Sąjungos teisę.

13 Šiomis aplinkybėmis *Cour administrative d'appel de Versailles* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar EB 43 straipsnis (dabar – SESV 49 straipsnis) dėl sisteminio laisvės reikia aiškinti taip, kad juo draudžiama pagal Prancūzijos teisės aktus dėl moniškų grupės apmokestinimo suteikti patronuojančiajai monei galimybę neutralizuoti sąnaudų ir išlaidų dalies, kuri sudaro 5 % gryniosios dividendų sumos, gautos tik iš mokesčių grupės bendrovės rezidentės, pakartotinį traukimą, nors pagal minėtus teisės aktus tokia teisė patronuojančiajai bendrovei nesuteikiama, jeigu tai yra dividendai, kuriuos jai paskirsto jos dukterinės bendrovės, steigtos kitoje valstybėje narėje, tačiau jeigu jos būtų rezidentės, joms objektyviai galėtų būti pasirinktinai taikoma grupės apmokestinimo sistema?“

Dėl prejudicinio klausimo

14 SESV 49 straipsniu pareigojama pašalinti sisteminio laisvės apribojimus. Net jei sisteminio laisvės reglamentuojančios ESV sutarties nuostatos, remiantis jų formuluote, turi užtikrinti naudojimąsi priimančiojoje valstybėje narėje tomis pačiomis kaip ir nacionaliniai subjektai teisėmis, jos taip pat draudžia kilmės valstybei kliudyti savo nacionaliniams subjektams ar bendrovėms, steigtiems pagal jos teisės aktus, steigti kitoje valstybėje narėje (Sprendimo X, C/686/13, EU:C:2015:375, 27 punktą ir nurodyta teismo praktiką).

15 Iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad sisteminio laisvės apribojama, jeigu pagal valstybės narės teisės aktus bendrovei rezidentei, turinčiai dukterinę bendrovę ar nuolatinę buveinę kitoje valstybėje narėje, taikomas skirtingas mokesstinis vertinimas, kuris yra ne toks palankus, nei taikomas nuolatinę buveinę ar dukterinę bendrovę pirmojoje valstybėje narėje turinčiai bendrovei rezidentei (žr. Sprendimo *Nordea Bank Danmark*, C/48/13, EU:C:2014:2087,

19 punkt? ir nurodyt? teismo praktik?).

16 Remiantis pagrindin?je byloje nagrin?jamais teis?s aktais, dividendai, kuriuos patronuojan?ioji bendrov? rezident? gauna iš dukterin?s bendrov?s, nesvarbu – rezident?s ar nerezident?s, atskaitomi iš grynojo patronuojan?iosios bendrov?s pelno, išskyrus s?naud? ir išlaid? dal?. S?naudos ir išlaidos, susijusios su kapitalo dalimis, kuri? pagrindu išmok?ti neapmokestinami dividendai, laikomos neatskaitomomis iš patronuojan?iosios bendrov?s pelno.

17 Ta?iau patronuojan?iosios bendrov?s, kuri ?eina ? bendrai apmokestinam? grup?, kaip ji suprantama pagal CGI 223A straipsn?, atveju šis pakartotinis s?naud? ir išlaid? dalies ?traukimas ? patronuojan?iosios bendrov?s peln? neutralizuojamas tik jeigu tai yra dividendai, kuriuos paskirst? tai grupei priklausan?ios jos dukterin?s bendrov?s.

18 Taigi iš valstyb?s nar?s teis?s akt?, kaip antai nagrin?jam? pagrindin?je byloje, išplaukia, kad dividendai, kuriuos gavo ? bendrai apmokestinam? grup? ?einanti patronuojan?ioji bendrov? kuriuos paskirst? tai pa?iai mokestinei grupei priklausan?ios dukterin?s bendrov?s, yra visiškai atskaitomi iš grynojo šios patronuojan?iosios bendrov?s pelno, tod?l toje valstyb?je nar?je yra visiškai neapmokestinami bendrovi? pelno mokes?iu, nors dividendai, kuriuos min?ta patronuojan?ioji bendrov? gauna iš tokiai mokestinei grupei nepriklausan?ios dukterin?s bendrov?s, šiuo mokes?iu nepamokestinami tik iš dalies d?l to, kad s?naud? ir išlaid? dalis pakartotinai ?traukiama ? tos pa?ios patronuojan?iosios bendrov?s peln?.

19 Kadangi pagal tuos teis?s aktus tik bendrov?s rezident?s gali ?eiti ? bendrai apmokestinam? grup?, pagrindin?je byloje nagrin?jama mokes?io lengvata taikoma tik nacionalini? bendrovi? dividendams.

20 D?l to, kad tokia lengvata nesuteikiama patronuojan?iajai bendrovei, kuriai priklauso kitoje valstyb?je nar?je ?steigta dukterin? bendrov?, šiai patronuojan?iajai bendrovei yra ne taip patrauklu naudotis ?sisteigimo laisve ir ji atgrasoma nuo dukterini? bendrovi? steigimo kitose valstyb?se nar?se.

21 Kad toks skirtingas vertinimas b?t? suderinamas su ?sisteigimo laisv? reglamentuojan?iomis Sutarties nuostatomis, jis turi b?ti susij?s su objektyviai nepanašiomis situacijomis arba pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais (žr. Sprendimo *X Holding*, C?337/08, EU:C:2010:89, 20 punkt?).

22 Tai, kad dividendus, kuriuos gauna nuo mokes?io visiškai atleista patronuojan?ioji bendrov?, išmoka ? bendrai apmokestinam? grup?, kuriai priklauso ir atitinkama patronuojan?ioji bendrov?, ?einan?ios dukterin?s bendrov?s, n?ra objektyviai skirtinga patronuojan?i?j? bendrovi? situacija, kuri pateisint? konstatuot? skirting? vertinim? (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Papillon*, C?418/07, EU:C:2008:659, 23–30 punktus; Sprendimo *X Holding*, C?337/08, EU:C:2010:89, 21–24 punktus ir Sprendimo *SCA Group Holding ir kt.*, C?39/13–C?41/13, EU:C:2014:1758, 29–31 punktus). Atsižvelgiant ? tokius teis?s aktus, kaip nagrin?jami pagrindin?je byloje, kuriuose numatyta, kad neutralizuojant pakartotin? s?naud? ir išlaid? dalies ?traukim? ? patronuojan?iosios bendrov?s peln? nuo mokes?io visiškai atleidžiami gauti dividendai, bendrai apmokestinamai grupei priklausan?i? bendrovi? pad?tis panaši ? tokiai grupei nepriklausan?i? bendrovi? pad?t?, nes abiem atvejais patronuojan?ioji bendrov? patiria su turimomis dukterini? bendrovi? kapitalo dalimis susijusias s?naudas ir išlaidas, o dukterin?s bendrov?s gautas pelnas ir iš jo išmok?ti paskirstyti dividendai iš esm?s gali b?ti dvigubo ekonominio apmokestinimo ar apmokestinimo grandin?s objektas (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen*, C?436/08 ir C?437/08, EU:C:2011:61, 113 punkt?, taip pat Sprendimo *Santander Asset Management SGIIIC ir kt.*, C?338/11–C?347/11, EU:C:2012:286, 42 punkt?).

- 23 Be to, reikia išnagrinėti, ar skirtingas vertinimas, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu.
- 24 Prancūzijos, Nyderlandų ir Jungtinių Karalystės vyriausybės teigia, kad pakartotinio snaudžiai ir išlaidų dalies traukimo neutralizavimas yra neatsiejamas bendro grupės apmokestinimo tvarkos elementas, kurį pateisina būtinybė išsaugoti apmokestinimo kompetencijos pasiskirstymą tarp valstybių narių.
- 25 Šiuo klausimu primintina, kad Sprendime *X Holding* (C-337/08, EU:C:2010:89, 18 ir 43 punktai) Teisingumo Teismas nurodė, kad bendro grupės apmokestinimo sistema, be kita ko, leidžia konsoliduoti patronuojančiosios bendrovės lygiu apmokestinamąjį vienetą sudarančią bendrovę pelnų ir nuostolius ir išsaugoti šioje grupėje sudarytą sandorių mokestinį neutralumą, ir nusprendė, kad teisėtumo laisvę reglamentuojančios Sutarties nuostatos nedraudžia valstybės narės nacionalinės teisės nuostatos, kuri patronuojančiajai bendrovei suteikia galimybę su dukterine bendrove rezidente sudaryti apmokestinamąjį vienetą, tačiau draudžia sudaryti tokį apmokestinamąjį vienetą su savo dukterine bendrove nerezidente, nes šios pelnui netaikomi tos valstybės narės mokesčių teisės aktai.
- 26 Teisingumo Teismo nuomone, tokios tvarkos netaikymas bendrovėms nerezidentams pateisinamas būtinybe išsaugoti suderintą apmokestinimo kompetencijos pasiskirstymą tarp valstybių narių. Kadangi patronuojančioji bendrovė kiekvienais metais galėtų laisvai sudaryti apmokestinamąjį vienetą su savo dukterine bendrove ir nutraukti šio vieneto egzistavimą, galimybę apmokestinamąjį vienetą traukti dukterinę bendrovę nerezidentą suteiktą patronuojančiajai bendrovei laisvę pasirinkti šios dukterinės bendrovės nuostoliams ir vietai, kurioje juos būtų atsižvelgta, taikytiną mokesčių sistemą (Sprendimo *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, 31–33 punktai).
- 27 Tačiau remiantis Sprendimu *X Holding* (C-337/08, EU:C:2010:89) negalima daryti išvados, kad bet koks skirtingas bendrai apmokestinamai grupei priklausančių ir tokiai grupei nepriklausančių bendrovių vertinimas suderinamas su SESV 49 straipsniu. Tame sprendime Teisingumo Teismas tik nagrinėjo buveinės vietos sąlygą kaip sąlygą, leidžiančią naudotis bendro grupės apmokestinimo tvarka, ir nusprendė, kad ši sąlyga pateisinama, atsižvelgiant į tai, kad tokia tvarka leidžia perkelti nuostolius bendrai apmokestinamos grupės viduje.
- 28 Todėl, kiek tai susiję su kitomis mokesčių lengvatomis nei nuostolių perkėlimas bendrai apmokestinamos grupės viduje, reikia atskirai išnagrinėti, kaip išvados 34 punkte pažymėjo generalinis advokatas, ar valstybės narė gali numatyti tokias lengvatas vien bendrovėms, veikiančioms bendrai apmokestinamą grupę, taigi jį netaikyti tarpvalstybinėms situacijoms.
- 29 Toks kaip pagrindinėje byloje nagrinėjamas skirtingas vertinimas negali būti pateisinamas būtinybe išsaugoti suderintą apmokestinimo kompetencijos pasiskirstymą tarp valstybių narių. Šis skirtingas vertinimas faktiškai taikomas tik plaukiantiems dividendams, kuriuos gauna patronuojančiosios bendrovės rezidentės, taigi kalbama apie vienos ir tos pačios valstybės narės mokestinį suverenumą (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, 39 ir 40 punktus).
- 30 Prancūzijos, Vokietijos ir Jungtinių Karalystės vyriausybės taip pat rėmėsi būtinybe išsaugoti pagrindinėje byloje nagrinėjamos mokesčių sistemos darną.
- 31 Tam, kad tokiu pateisinimu grindžiamam argumentui būtų pritarta, reikia nustatyti tiesioginį ryšį tarp atitinkamos mokesčių lengvatos ir jos kompensavimo konkrečiu mokesčiu, o tokio ryšio tiesioginis pobūdis turi būti vertinamas pagal nagrinėjamo teisės akto tikslus (Sprendimo *Bouanich*

, C-375/12, EU:C:2014:138, 69 punktą ir nurodyta teismo praktika).

32 Šiuo klausimu Prancūzijos vyriausybė teigė, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčių lengvata siekiama grupė, kuri sudaro patronuojančioji bendrovė ir jos dukterinės bendrovės, prilyginti vienai ūkinei, turinčiai kelias buveines.

33 Žinoma, toks prilyginimas reiškia, kad neatsižvelgiama į kapitalo dalis, kurias bendrai apmokestinamos grupės pagrindę sudaranti patronuojančioji bendrovė turi savo dukterinėse bendrovėse, o tai savo ruožtu reiškia, kad ūkinių sandorių grupės viduje mokesčių požiūriu laikomi nevykusiais. Sprendime *Papillon* (C-418/07, EU:C:2008:659, 50 punktą) Teisingumo Teismas pripažino, kad bendros grupės apmokestinimo tvarkos atveju tarp mokesčių lengvatos, suteiktos bendrai apmokestinamai grupei sudarantioms bendrovėms, ir nepalankios apmokestinimo tvarkos, kuri lemia toks minėtose grupės vidaus sandorių neutralizavimas, gali būti tiesioginis ryšys. Byloje, kurioje buvo priimtas minėtas sprendimas, tai, kad patronuojančioji bendrovė iš karto atsižvelgė į savo dukterinės bendrovės nuostolius, nusvėrė aplinkybę, kad bendrai apmokestinamos grupės atveju nebuvo atsižvelgta į faktą, kad pirmoji bendrovė turėjo antrosios kapitalo dalių, ir dėl to patronuojančiajai bendrovei buvo neįmanoma sudaryti rezervų jos turimoms nuostoliams patiriančios dukterinės bendrovės nuvertėjusioms kapitalo dalims (žr. Sprendimo *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, 48 punktą ir Sprendimo *SCA Group Holding ir kt.*, C-39/13–C-41/13, EU:C:2014:1758, 34 ir 35 punktus).

34 Tačiau, priešingai nei byloje, kurioje buvo priimtas sprendimas *Papillon* (C-418/07, EU:C:2008:659), tarp pagrindinėje byloje nagrinėjamos mokesčių lengvatos ir nepalankios mokesčių požiūriu padėties, kuri lemia grupės vidaus sandorių neutralizavimą, nenustatyta jokio tiesioginio ryšio, kaip jis suprantamas pagal šio sprendimo 31 punkte nurodytą teismo praktiką.

35 Net jeigu, kaip teigia Prancūzijos vyriausybė, pakartotinio sėdėjimo ir išlaidų dalies traukimo neutralizavimą lemia grupės, kuri sudaro patronuojančioji bendrovė ir jos dukterinės bendrovės, prilyginimas vienai ūkinei, turinčiai kelias buveines, tas neutralizavimas nesukelia bendrai apmokestinamos grupės pagrindę sudarantioms patronuojančiajai bendrovei jokios nepalankios mokesčių požiūriu padėties, atvirkščiai – jai suteikia pagrindinėje byloje nagrinėjamą mokesčių lengvatą, kaip matyti iš šio sprendimo 17–19 punktų.

36 Taigi argumentui, grindžiamam būtinybe išsaugoti pagrindinėje byloje nagrinėjamos mokesčių sistemos darną, negali būti pritarta.

37 Galiausiai, Prancūzijos ir Vokietijos vyriausybių taip pat teigė, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčių lengvata yra suderinama su Direktyvos 90/435 4 straipsnio 2 dalimi, pagal kurią valstybės narės pasilieka galimybę numatyti, kad visos išlaidos, susijusios su turima dukterinės bendrovės kapitalo dalimi, negali būti išskaitomos iš patronuojančiosios ūkinės apmokestinamo pelno. Jų teigimu, CGI 216 straipsniu tokia galimybė įgyvendinta.

38 Tokiam argumentui taip pat negalima pritarti.

39 Iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, kad Direktyvos 90/435 4 straipsnio 2 dalyje valstybėms narėms numatyta galimybė gali būti pasinaudota tik laikantis pagrindinių Sutarties nuostatų, šiuo atveju – SESV 49 straipsnio (žr. Sprendimo *Bosal*, C-168/01, EU:C:2003:479, 26 punktą; Sprendimo *Keller Holding*, C-471/04, EU:C:2006:143, 45 punktą ir Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, 46 punktą).

40 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad SESV 49 straipsnį reikia aiškinti taip, kad juo draudžiami valstybės narės teisės aktai dėl ūkinių grupės apmokestinimo, pagal kuriuos patronuojančioji ūkinei naudojami galimybė neutralizuoti sėdėjimo

išlaidų dalies, kuri sudaro 5 % grynosios dividendų sumos, gautos iš mokestinių grupės bendrovių rezidentų, pakartotinio traukimo, nors pagal minėtus teisės aktus toks neutralizavimas patronuojančiam bendrovei neleidžiamas, jeigu tai yra dividendai, kuriuos jai paskirsto jos dukterinės bendrovės, steigtos kitoje valstybėje narėje, tačiau jeigu jos būtų rezidentės, joms objektyviai galėtų būti pasirinktinai taikoma grupės apmokestinimo sistema.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

41 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų 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 (antroji kolegija) nusprendžia:

SESV 49 straipsnį reikia aiškinti taip, kad juo draudžiami valstybės narės teisės aktai dėl ūmonių grupės apmokestinimo, pagal kuriuos patronuojančioji ūmonė naudojasi galimybe neutralizuoti sėnaudį ir išlaidų dalies, kuri sudaro 5 % grynosios dividendų sumos, gautos iš mokestinių grupės bendrovių rezidentų, pakartotinio traukimo, nors pagal minėtus teisės aktus toks neutralizavimas patronuojančiam bendrovei neleidžiamas, jeigu tai yra dividendai, kuriuos jai paskirsto jos dukterinės bendrovės, steigtos kitoje valstybėje narėje, tačiau jeigu jos būtų rezidentės, joms objektyviai galėtų būti pasirinktinai taikoma grupės apmokestinimo sistema.

Parašai.

* Proceso kalba: prancūzų.