

Downloaded via the EU tax law app / web

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2020 m. sausio 30 d. (*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Laisvas kapitalo judėjimas ir mokėjimų laisvė – Apribojimai – Kolektyvinio investavimo ? perleidžiamus vertybinius popierius subjektams (KIPVPS) išmokėti dividendų apmokestinimas – Išskaityto dividendų mokesčio grąžinimas – Sąlygos – Objektyvūs diferencijavimo kriterijai – Kriterijai, kurie dėl savo pobūdžio arba de facto yra palankūs mokesčių mokėjams rezidentams“

Byloje C-156/17

dėl 2017 m. kovo 3 d. *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandų Aukščiausiasis Teismas) sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2017 m. kovo 27 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Köln-Aktiefonds Deka

prieš

Staatssecretaris van Financiën,

dalyvaujant:

Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,

Loyens en Loeff NV,

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija)

kurį sudaro kolegijos pirmininkas P. G. Xuereb (pranešėjas), teisėjai T. von Danwitz ir C. Vajda,

generalinis advokatas G. Pitruzzella,

posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2019 m. gegužės 22 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Köln-Aktiefonds Deka*, atstovaujamo partnerio R. van der Jagt,
- *Nederlandse Orde van Belastingadviseurs*, atstovaujamo F. R. Herreveld ir J. J. A. M. Korving,
- *Loyens en Loeff NV*, atstovaujamos advokato A. C. Breuer ir mokesčių konsultanto S. Daniëls,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos M. K. Bulterman ir J. Langer,

- Vokietijos vyriausybės, iš pradžių atstovaujamos T. Henze, J. Möller ir R. Kanitz, vėliau – J. Möller ir R. Kanitz
 - Europos Komisijos, atstovaujamos W. Roels ir N. Gossement,
- susipažinęs su 2019 m. rugsėjo 5 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada, priima šį

Sprendimas

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 63 straipsnio išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Köln-Aktienfonds Deka* (toliau – *KA Deka*) ir *Staatssecretaris van Financiën* (Valstybės finansų sekretorius, Nyderlandai) ginčą dėl dividendų mokesčio, kuris 2002/2003–2007/2008 finansiniais metais buvo išskaitytas *KA Deka* iš dividendų, gautų už turėtas Nyderlandų bendrovių akcijas, grąžinimo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 Remiantis 1985 m. gruodžio 20 d. Tarybos direktyvos 85/611/EEB dėl įstatymų ir kitų teisės aktų, susijusių su kolektyvinio investavimo perleidžiamus vertybinius popierius subjektais (KIPVPS), derinimo (OL L 1985, 375, p. 3; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 6 sk., 1 t., p. 139) 4 konstatuojamąja dalimi, šia direktyva siekta, kad būtų nustatytos bendrosios pagrindinės valstybėse narėse susijusių kolektyvinio investavimo perleidžiamus vertybinius popierius subjektų (KIPVPS) licencijavimo, priežiūros, struktūros ir veiklos bei informacijos, kurią jos turi skelbti, taisyklės. Direktyva 85/611 buvo kelis kartus iš dalies keista, o vėliau, nuo 2011 m. liepos 1 d., panaikinta 2009 m. liepos 13 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2009/65/EB dėl įstatymų ir kitų teisės aktų, susijusių su kolektyvinio investavimo perleidžiamus vertybinius popierius subjektais (KIPVPS), derinimo (OL L 302, 2009, p. 32), kuria ji buvo išdėstyta nauja redakcija.

Nyderlandų teisė

- 4 Nyderlandų tvarka dėl apmokestinamųjų kolektyvinio investavimo subjektų (toliau – AKIS) siekiama leisti fiziniams asmenims, ypač smulkiesiems indėlininkams, kolektyviai investuoti tam tikros rūšies turtą. Šios tvarkos tikslas yra suderinti mokestinį vertinimą, taikytiną asmenims, investuojantiems per AKIS, ir asmenims, kurie investuoja individualiai.
- 5 Šiuo tikslu AKIS yra apmokestinami nuliniu pelno mokesčio tarifu. Jiems taip pat suteikiama teisė susigrąžinti dividendų mokestį, išskaitytą iš Nyderlanduose gautų dividendų. Pagrindinėje byloje nagrinjamam ginčui taikytinos redakcijos *Wet op de dividendbelasting 1965* (1965 m. Dividendų mokesčio įstatymas) 10 straipsnio 2 dalyje nustatyta:

„Bendrovė, kuri laikoma investavimo subjektu pelno mokesčio taikymo tikslais, gali prašyti inspektorius priimti sprendimą (šis gali būti apskaitas), kuriuo jai būtų suteikiama teisė susigrąžinti per kalendorinius metus išskaitytą dividendų mokestį <...>.“

- 6 AKIS taip pat turi teisę gauti kompensaciją už jį sumokėtą mokestį prie šaltinio, apskaituotą už investicinius produktus užsienyje.

- 7 Skirstydami dividendus AKIS privalo iš dividendų gavėjo išskaityti Nyderlandų dividendų mokestį.
- 8 AKIS tvarka iš esmės yra nustatyta *Wet op de vennootschapsbelasting 1969* (1969 m. Pelno mokestis) 28 straipsnyje, kuriame tvirtintos sąlygos, kurias turi vykdyti investavimo subjektas tam, kad galėtų būti laikomas AKIS.
- 9 Viena iš šių sąlygų yra investavimo subjekto pareiga paskirstyti savo akcininkams ar dalyviams pajamas, gautas per tam tikrą laikotarpį. Taigi 1969 m. Pelno mokestis) 28 straipsnio 2 dalies b punkte numatyta, kad bendrai taikomame nutarime apibrėžta pelno dalis akcininkams ir kapitalo dalis sertifikatų turėjtojams išmokama per aštuonis mėnesius nuo finansinių metų pabaigos ir kad mokėtinas pelnas yra paskirstomas po lygiai akcijoms ir kapitalo dalis sertifikatams.
- 10 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad, remiantis *Besluit beleggingsinstellingen* (Kolektyvinio investavimo subjekto nutarimas (*Stb.* 1970, Nr. 190) su pakeitimais, padarytais 2007 m. gruodžio 20 d. nutarimu (*Stbl.* 2007, Nr. 573)) (toliau – Kolektyvinio investavimo subjekto nutarimas), siekiant nustatyti investavimo subjekto paskirstytiną pelną atsižvelgiama į neatskaitytinas sumas. Be to, AKIS gali sudaryti reinvestavimo rezervą ir grynųjų pinigų rezervą jo paskirstomoms sumoms suapvalinti.
- 11 Investavimo subjekto akcininkų pobūdis taip pat yra viena iš sąlygų, leidžiančių minėtą subjektą priskirti prie AKIS, nes AKIS tvarka turi naudoti tik investuotojai, kuriems ji skirta.
- 12 Su akcininkais susijusios sąlygos 2002–2006 m. buvo reglamentuotos 1969 m. Pelno mokestis) 28 straipsnio 2 dalies c–g punktuose. Šiose nuostatose investavimo subjektai, kurių akcijas arba kapitalo dalis turėjo plačiai visuomenė, yra atskirti nuo kitų investavimo subjektų, kuriems buvo taikomos griežtesnės sąlygos. Šis subjektų atskyrimas buvo grindžiamas tuo, ar jų akcijos ar kapitalo dalis sertifikatai buvo oficialiai traukti Amsterdamo vertybinių popierių biržos sąrašus ar ne.
- 13 Investavimo subjektui, kurio akcijos ar kapitalo dalys buvo trauktos Amsterdamo vertybinių popierių biržos sąrašų, iš esmės nebuvo taikoma AKIS tvarka, jeigu 45 % ar daugiau jo akcijų ar kapitalo dalių priklausė pelno mokestis) apmokestinamam subjektui (o ne AKIS, kurio akcijos ar kapitalo dalys buvo traukti Amsterdamo vertybinių popierių biržos sąrašus) arba subjektui, už kurį pelno mokestis) sumokėjo jo akcininkai ar dalyviai. Be to, AKIS tvarka negalėjo būti taikoma investavimo subjektui, kurio bent 25 % akcijų ar kapitalo dalių priklausė vienam fiziniam asmeniui.
- 14 Investavimo subjektui, kurio akcijos ar kapitalo dalys nebuvo traukti Amsterdamo vertybinių popierių biržos sąrašus, buvo taikomos griežtesnės sąlygos, ir tam, kad jis galėtų pasinaudoti AKIS tvarka, bent 75 % jo akcijų arba kapitalo dalių iš esmės turėjo priklausyti fiziniams asmenims, pelno mokestis) neapmokestinamiems subjektams, pavyzdžiui, pensijų fondams ir labdaros organizacijoms, ar kitiems AKIS. Investavimo subjektas negalėjo pasinaudoti AKIS tvarka, jei vienas ar keli fiziniai asmenys valdė ne mažiau kaip 5 % šio subjekto akcijų ar kapitalo dalių. Jeigu investicinis fondas turėjo leidimą, išduotą pagal 1990 m. birželio 27 d. *Wet houdende bepalingen inzake het toezicht op beleggingsinstellingen* (Investicinių fondų priežiūros) (Stb., 1990, Nr. 380), vietoj minėto draudimo galiodavo taisyklė, kad joks fizinis asmuo neturi teisės turėti 25 % ar daugiau subjekto akcijų.
- 15 Po teisės aktų atliktų pakeitimų, t. y. nuo 2007 m. sausio 1 d., tam, kad investavimo subjektas galėtų pasinaudoti AKIS tvarka, jo akcijomis ar kapitalo dalimis turi būti leidžiama

prekiauti finansini? priemoni? rinkoje, kaip numatyta 2006 m. rugs?jo 28 d. *Wet houdende regels met betrekking tot de financiële markten en het toezicht daarop* (Finans? rink? ir j? prieži?ros ?statymas) (*Stb.*, 2006, Nr. 475), arba fondas ar jo valdytojas turi tur?ti leidim? pagal šio ?statymo 2:65 straipsn? arba neprivalo jo tur?ti pagal šio ?statymo 2:66 straipsnio 3 dal?.

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

16 *KA Dek*a yra Vokietijoje pagal Vokietijos teis? ?steigtas investicinis fondas (*Publikums? Sondervermögen*). Jis yra KIPVPS, kaip tai suprantama pagal direktyvas 85/611 ir 2009/65, yra atviras ir ?trauktas ? biržos prekybos s?rašus, neturi juridinio asmens statuso ir yra atleistas nuo pelno mokes?io Vokietijoje. Jis investuoja priva?i? asmen? vardu. Jo akcij? kaina užfiksuota Vokietijos vertybini? popieri? biržoje, ta?iau prekyba akcijomis vyksta per vadinam?j? „visuotinio srauto“ (angl? k. *global stream system*) sistem?.

17 Laikotarpiu nuo 2002–2003 iki 2007–2008 finansini? met? *KA Dek*a gavo dividend? iš Nyderlanduose ?steigt? bendrovi?, kuri? akcijas jis vald?. Šie dividendai buvo apmokestinami 15 % mokes?iu prie šaltinio vadovaujantis 1959 m. birželio 16 d. Nyderland? Karalyst?s ir Vokietijos Federacin?s Respublikos sudaryta sutartimi d?l pajam?, turto ir kit? mokes?i? dvigubo apmokestinimo išvengimo ir kit? mokes?ini? klausim? reglamentavimo (*Trb.* 1959, 85), iš dalies pakeista 2004 m. birželio 4 d. Tre?iuoju papildomu protokolu (*Trb.* 2004, 185) (toliau – Nyderland? Karalyst?s ir Vokietijos Federalin?s Respublikos sutartis d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo). *KA Dek*a, priešingai nei Nyderlanduose ?steigtas investicinis fondas, atitinkantis s?lygas, leidžian?ias j? laikyti AKIS, negal?jo pasinaudoti min?to mokes?io susigr?žinimu pagal 1965 m. Dividend? mokes?io ?statymo 10 straipsnio 2 dal?.

18 Nyderlanduose *KA Dek*a netaikoma pareiga privalomai išskaityti mokes? už dividendus, kuriuos ji pati paskirst?.

19 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad pagal Vokietijos mokes?i? teis?s normas privat?s asmenys, investav? ? bendr?j? investicin? fond?, laikomi turin?iais teis? gauti teoriškai minimali? dividend? sum?. Tod?l sumos, kurios apmokestinamos papildomai prie faktiškai išmok?tos sumos, vadinamos „paskirstytajam pelnui prilyginamomis pajamomis“ (vokie?i? k. *ausschüttungsgleiche Erträge*). Pagrindin?je byloje nagrin?jamais metais Vokietijos privat?s asmenys, investav? ? tokius fondus, buvo atleisti nuo mokes?i?, taikant atleidim? pusei j? mokes?io baz?s, atitinkan?ios faktiškai paskirstyt? peln? su galimomis „paskirstytajam pelnui prilyginamomis pajamomis“.

20 Iki 2004 m. pagal Vokietijos teis?s aktus šiems privatiems asmenims buvo leidžiama iš Vokietijos mokes?io, išskaityto iš pus?s apmokestinamosios mokes?io baz?s, atskaityti vis? Nyderlanduose išskaityt? bendrajam investiciniam fondui taikom? dividend? mokes?. Pakeitus Vokietijos teis?s aktus, ši atskaitymo galimyb? 2004–2008 m. buvo taikoma tik pusei Nyderland? mokes?io prie pajam? šaltinio, tod?l toks atskaitymas nebebuvo galimas tuo atveju, jei bendrasis investicinis fondas nuspr?savo iš pelno atskaityti užsienyje išskaityt? mokes? prie pajam? šaltinio.

21 *KA Dek*a papraš? Nyderland? mokes?i? administratoriaus gr?žinti dividend? mokes?, išskaityt? iš dividend?, gaut? iš Nyderland? bendrovi? laikotarpiu nuo 2002–2003 iki 2007–2008 finansini? met?.

22 Kadangi *Inspecteur van de Belastingdienst* (mokes?i? inspekcija, toliau – inspekcija) atmet? š? prašym?, *KA Dek*a kreip?si ? *Rechtbank Zeeland-West-Brabant* (Zelandijos ir Vakar? Brabanto apylink?s teismas, Nyderlandai), kad šis priimt? sprendim? d?l mokes?i? inspektorius sprendimo teis?tumo. Tame teisme *KA Dek*a teig?, kad gali b?ti prilygintas Nyderlanduose ?steigtam

investiciniam fondui, turin?iam AKIS status?, numatyt? 1969 m. Peln? mokes?io ?statymo 28 straipsnyje, tod?l turi teis? susigr?žinti dividend? mokest? pagal EB 56 straipsn? (dabar – SESV 63 straipsnis).

23 *Rechtbank Zeeland-West-Brabant* (Zelandijos ir Vakar? Brabanto apylink?s teismas), abejodamas, ar *KA Dek* buvo objektyviai panašus ? AKIS pagal *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderland? Aukš?iausiasis Teismas) nustatytus ši? fond? palyginimo kriterijus, ir d?l didelio byl?, kuriose gal?t? kilti klausimai, analogiški nagrin?jamiems pagrindin?je byloje, skai?iaus nusprend? pateikti šiam teismui penkis prejudicinius klausimus.

24 Pirmiausia *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderland? Aukš?iausiasis Teismas) konstatuoja, kad *KA Dek* gali b?ti laikomas AKIS ir šiuo aspektu yra objektyviai panašus ? Nyderlanduose ?steigt? AKIS. Šis teismas patikslina, kad nors Nyderlanduose ?steigtas AKIS tur?jo teis? ? *KA Dek* prašom? dividend? mokes?io gr?žinim?, pastarasis negali pasinaudoti teise ? dividend? mokes?io gr?žinim? nei remdamasis Nyderland? teis?s aktais, nei Nyderland? Karalyst?s ir Vokietijos Federalin?s Respublikos sutartimi d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo.

25 Manydamas, kad gali likti pagr?st? abejoni? d?l atsakym? ? *Rechtbank Zeeland-West-Brabant* (Zelandijos ir Vakar? Brabanto apylink?s teismas, Nyderlandai) pateiktus klausimus, *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderland? Aukš?iausiasis Teismas) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar EB 56 straipsniui (dabar – SESV 63 straipsnis) prieštarauja tokia tvarka, kad ne Nyderlanduose ?steigtam investiciniam fondui Nyderland? dividend? mokestis, išskaitytas iš dividend?, kuriuos jis gavo iš Nyderlanduose ?steigt? bendrovi?, n?ra gr?žinamas d?l to, kad jis neprivalo išskaityti Nyderland? dividend? mokes?io, o Nyderlanduose ?steigtam apmokestinamajam investavimo subjektui, kuris išskaitydamas Nyderland? dividend? mokest? kasmet savo investicini? vienet? tur?tojams ar dalyviams paskirsto investicij? gr?ž?, dividend? mokestis yra gr?žinamas?

2. Ar EB 56 straipsniui (dabar – SESV 63 straipsnis) prieštarauja tokia tvarka, kad ne Nyderlanduose ?steigtam investiciniam fondui Nyderland? dividend? mokestis, išskaitytas iš dividend?, kuriuos jis gavo iš Nyderlanduose ?steigt? bendrovi?, n?ra gr?žinamas d?l to, kad jis ne?rodo, jog jo investicini? vienet? tur?tojai ar dalyviai atitinka Nyderland? teis?s aktuose nustatytas s?lygas?

3. Ar EB 56 straipsniui (dabar – SESV 63 straipsnis) prieštarauja tokia tvarka, kad ne Nyderlanduose ?steigtam investiciniam fondui Nyderland? dividend? mokestis, išskaitytas iš dividend?, kuriuos jis gavo iš Nyderlanduose ?steigt? bendrovi?, n?ra gr?žinamas d?l to, kad jis visos investicij? gr?žos savo investicini? vienet? tur?tojams ar dalyviams nepaskirsto kasmet ne v?liau kaip aštunt? m?nes? po finansini? met? pabaigos, net jeigu toje valstyb?je, kurioje jis yra ?sisteig?s, pagal ten galiojan?ius teis?s aktus jo investicij? gr?ža, jeigu ji nebuvo paskirstyta: a) laikoma paskirstyta; ir (arba) b) toje valstyb?je, kurioje jis yra ?sisteig?s, investicini? vienet? tur?tojai ar dalyviai apmokestinami taip, tarsi jiems pelnas b?t? buv?s paskirstytas, o Nyderlanduose ?steigtam apmokestinamajam investavimo subjektui, kuris išskaitydamas Nyderland? dividend? mokest? kasmet savo investicini? vienet? tur?tojams ar dalyviams paskirsto vis? investicij? gr?ž?, dividend? mokestis yra gr?žinamas?“

Procesas Teisingumo Teisme

26 2017 m. balandžio 5 d. Teisingumo Teismo pirmininko sprendimu ši byla buvo sujungta su byla C-157/17, kad būtų bendrai vykdoma rašytinis ir žodinis proceso dalys ir priimtas galutinis sprendimas.

27 Paskelbus 2018 m. birželio 21 d. Sprendimą *Fidelity Funds ir kt.* (C-480/16, EU:C:2018:480), prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas 2018 m. gruodžio 3 d. raštu informavo Teisingumo Teismą, kad nori atsiimti prašymą priimti prejudicinį sprendimą byloje C-157/17 ir pirmąjį klausimą, pateiktą byloje C-156/17, tačiau palieka byloje C-156/17 pateiktus antrąjį ir trečiąjį klausimus.

28 2018 m. gruodžio 4 d. Teisingumo Teismo pirmininko sprendimu byla C-156/17 buvo atskirta nuo bylos C-157/17, 2018 m. gruodžio 12 d. ši buvo išbraukta iš Teisingumo Teismo registro.

Dėl prašymo atnaujinti žodinį proceso dalį

29 Po to, kai generalinis advokatas pateikė savo išvadą, 2019 m. rugsėjo 18 d. Teisingumo Teismo kanceliarija gavo *KA Deko* prašymą atnaujinti žodinį proceso dalį pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 83 straipsnį.

30 Grįsdamas savo prašymą *KA Deko* tvirtina, kad generalinio advokato išvadoje yra netikslumų aiškinant 1995 m. spalio 24 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 95/46/EB dėl asmenų apsaugos tvarkant asmens duomenis ir dėl laisvo tokių duomenų judėjimo (OL L 281, 1995, p. 31; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 13 sk., 15 t., p. 355) 7 straipsnio e punktą. Priešingai nei teigia generalinis advokatas savo išvados 79–81 punktuose, Direktyvos 95/46 7 straipsnio e punktą neturi tiesioginio horizontalaus veikimo, kuris leistų neviešajam subjektui prašyti asmens duomenų ar juos pateikti kitam neviešajam subjektui. Šis netikslumas gali turėti lemiamos įtakos Teisingumo Teismo sprendimui ir taip pateisinti žodinio proceso dalies atnaujinimą.

31 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal SESV 252 straipsnio antrą pastraipį generalinio advokato pareiga – viešame posėdyje visiškai nešališkai ir nepriklausomai teikti motyvuotą išvadą dėl bylų, kuriose pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statutą jis turi dalyvauti. Teisingumo Teismo nesaisto nei ši išvada, nei jį pagrindžiantys generalinio advokato motyvai (2017 m. birželio 22 d. Sprendimo *Federatie Nederlandse Vakvereniging ir kt.*, C-126/16, EU:C:2017:489, 31 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

32 Taip pat primintina, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statute ir Teisingumo Teismo procedūros reglamente bylos šalims ar Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnyje nurodytiems suinteresuotiesiems asmenims nenumatyta galimybės pateikti atsiliepimus generalinio advokato išvadai (2017 m. spalio 25 d. Sprendimo *Polbud – Wykonawstwo*, C-106/16, EU:C:2017:804, 23 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija). Todėl tokios šalies ar tokio suinteresuotojo asmens nesutikimas su generalinio advokato išvada, nepaisant to, kokie klausimai joje nagrinėjami, savaime negali būti motyvas, pateisinantys žodinio proceso dalies atnaujinimą (2017 m. spalio 25 d. Sprendimo *Polbud – Wykonawstwo*, C-106/16, EU:C:2017:804, 24 punktą ir 2017 m. lapkričio 29 d. Sprendimo *King*, C-214/16, EU:C:2017:914, 27 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

33 Darytina išvada, kad dėl to, jog *KA Deko* pateiktu prašymu atnaujinti žodinį proceso dalį siekiama leisti jam atsakyti generalinio advokato išvadoje padarytas išvadas dėl Direktyvos 95/46 išaiškinimo, tokio prašymo negalima patenkinti.

34 Pagal Procedūros reglamento 83 straipsnį Teisingumo Teismas, išklauskis generalinį advokatą, gali bet kada nutarti atnaujinti žodinį proceso dalį – pirmiausia, jeigu mano, kad jam nepateikta pakankamai informacijos, jeigu baigus žodinį proceso dalį šalis pateiktų naują faktą, kuris gali būti lemiamas Teisingumo Teismui priimant sprendimą, arba jeigu nagrinėjant būtų reikia remtis argumentu, dėl kurio šalys ar Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnyje nurodyti suinteresuotieji asmenys nepateiktų nuomonės.

35 Tačiau šioje byloje Teisingumo Teismas, išklauskis generalinį advokatą, mano, kad turi visą informaciją, būtina atsakyti į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimus.

36 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, nereikia atnaujinti žodinio proceso dalies.

Dėl prejudicinio klausimo

Pirminės pastabos

37 Svarbu pažymėti, kad, kaip matyti iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, Nyderlanduose steigti bendrovių dividendai, išmokėti šioje valstybėje narėje steigtiems gavėjams, apmokestinami dividendų mokesčiu. Kai, kaip pagrindinė byloje, dividendų gavėjas yra steigis kitoje valstybėje narėje, šiuo atveju Vokietijoje, šie dividendai gali būti apmokestinami Nyderlanduose taikant 15 % mokesčio tarifą pagal Nyderlandų Karalystės ir Vokietijos Federacinės Respublikos sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo.

38 Iš šiame sprendime pateiktos informacijos taip pat matyti, kad tik investiciniai fondai, kurie atitinka 1969 m. Pelno mokesčio statymo 28 straipsnyje nustatytas sąlygas tam, kad būtų laikomi AKIS, gali prašyti grąžinti jį sumokėtą dividendų mokestį ir jį susigrąžinti.

39 Toks grąžinimas netaikomas investiciniams fondams, kurie neįrodo, jog atitinka minėtas sąlygas, skaitant fondus nerezidentus.

40 Taigi nors AKIS laikomiems fondams išmokėti dividendai nėra jį lygmeniu apmokestinami, dividendai, išmokėti kitiems subjektams, skaitant kitose valstybėse narėse steigtus investicinius fondus, yra apmokestinami.

41 Iš to matyti, kad, kalbant apie gautus dividendus, AKIS sąlygas atitinkančiam investiciniam fondui taikomas palankesnis mokestinis vertinimas nei tas, kuris taikomas minėto sąlygų neatitinkantiems investiciniams fondams, skaitant investicinius fondus nerezidentus.

42 Šiuo klausimu primintina, kad kiekviena valstybė narė, laikydamosi Sąjungos teisės, turi nusistatyti paskirstyto pelno apmokestinimo sistemą ir šiuo tikslu apibrėžti mokesčio bazę ir mokesčio tarifą, kurie taikomi dividendus gavusiam akcininkui (žr., be kita ko, 2008 m. gegužės 20 d. Sprendimo *Orange European Smallcap Fund*, C-194/06, EU:C:2008:289, 30 punktą; 2011 m. spalio 20 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C-284/09, EU:C:2011:670, 45 punktą ir 2016 m. birželio 30 d. *Riskin ir Timmermans*, C-176/15, EU:C:2016:488, 29 punktą).

43 Darytina išvada, kad valstybės narės, siekdamos skatinti naudotis kolektyvinio investavimo subjektais, gali laisvai numatyti specialią šiems subjektams ir jį gautiems dividendams taikomą apmokestinimo tvarką ir apibrėžti materialines ir formalias sąlygas, kurių turi būti laikomasi siekiant pasinaudoti tokia tvarka (šiuo klausimu žr. 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *van Caster*, C-326/12, EU:C:2014:2269, 47 punktą ir 2018 m. spalio 24 d. Sprendimo *Sauvage ir Lejeune*, C-602/17, EU:C:2018:856, 34 punktą).

44 Be to, valstybių narių mokesčių autonomijos principui būdinga tai, kad šios valstybės narės

nustato b?tinus ?rodymus, patvirtinan?ius, kad laikomasi tokiai tvarkai taikyti reikaling? s?lyg? (šiuo klausimu žr. 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C?262/09, EU:C:2011:438, 37 punkt?; 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *van Caster*, C?326/12, EU:C:2014:2269, 47 punkt? ir 2018 m. spalio 24 d. Sprendimo *Sauvage ir Lejeune*, C?602/17, EU:C:2018:856, 34 punkt?).

45 Vis d?lto valstyb?s nar?s turi ?gyvendinti savo mokes?i? autonomij? laikydamosi iš S?jungos teis?s kylan?i? reikalavim?, be kita ko, nustatyt? Sutarties nuostatose d?l laisvo kapitalo jud?jimo (2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C?262/09, EU:C:2011:438, 38 punktas).

46 Taigi kolektyvinio investavimo subjektams taikomos tvarkos nustatymas, ypa? s?lyg?, reikaling? siekiant ta tvarka pasinaudoti, pob?dis ir šiuo tikslu pateiktini ?rodymai neturi tapti laisvo kapitalo jud?jimo apribojimu.

47 ? antr?j? ir tre?i?j? klausimus reikia atsakyti atsižvelgiant ? šiuos argumentus.

D?l antrojo klausimo

48 Antruoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar SESV 63 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad pagal j? draudžiamas valstyb?s nar?s teis?s aktas, kuriame numatyta, kad investicinis fondas nerezidentas negali susigr?žinti dividend? mokes?io, išskaityto iš šioje valstyb?je nar?je ?steigt? subjekt? gaut? dividend?, d?l to, kad ne?rodo, jog jo akcininkai ar dalyviai atitinka šiame teis?s akte nustatytas s?lygas.

49 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad tarp SESV 63 straipsnio 1 dalyje draudžiam? laisvo kapitalo jud?jimo apribojimo priemoni? yra tos, kurios gali atgrasyti nerezidentus investuoti tam tikroje valstyb?je nar?je arba šios valstyb?s nar?s rezidentus tai daryti kitose valstyb?se (žr., be kita ko, 2014 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C?190/12, EU:C:2014:249, 39 punkt? ir 2018 m. lapkri?io 22 d. Sprendimo *Sofina ir kt.*, C?575/17, EU:C:2018:943, 23 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

50 Tod?l, pirma, reikia patikrinti, ar valstyb?s nar?s nustatytos s?lygos, susijusios su investicinio fondo akcininkais ar dalyviais ir nuo kuri? priklauso šio fondo galimyb? prašyti gr?žinti jo sumok?t? dividend? mokest?, gali investicin? fond? nerezident? atgrasyti nuo investavimo šioje valstyb?je nar?je. Antra, reik?s išnagrin?ti, ar ?rodymai, kuriuos šiuo tikslu turi pateikti investiciniai fondai nerezidentai, gali juos atgrasyti nuo investavimo min?toje valstyb?je nar?je.

51 Pirma, kalbant apie min?tas s?lygas, iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad 2002–2006 m. su akcininkais susijusiose s?lygose buvo numatytos kapitalo dali? ribos, kuri? netur?jo viršyti fondo akcij? ar kapitalo dali? sertifikat? tur?tojai siekiant juos laikyti AKIS. Šios ribos skyr?si priklausomai nuo to, ar fondo akcijos arba kapitalo dali? sertifikatai buvo oficialiai ?traukti ? Amsterdamo vertybini? popieri? biržos s?rašus ar ne.

52 Iš ties?, kai fondo akcijos ar kapitalo dali? sertifikatai buvo oficialiai ?traukti ? Amsterdamo vertybini? popieri? biržos s?rašus, AKIS tvarka negal?jo b?ti taikoma fondams, kuri? 45 % ar daugiau akcij? ar kapitalo dali? priklaus? pelno mokes?iu apmokestinamam subjektui arba subjektui, už kur? pelno mokest? moka jo akcininkai ar dalyviai, taip pat fondams, kuri? 25 % ar daugiau kapitalo dali? priklaus? tik vienam fiziniam asmeniui. Ta?iau kai fondo akcijos ar kapitalo dali? sertifikatai oficialiai nebuvo ?traukti ? Amsterdamo vertybini? popieri? biržos s?rašus, bent 75 % ši? akcij? ar kapitalo dali? tur?jo priklausyti fiziniams asmenims, pelno mokes?iu neapmokestinamiems subjektams, pavyzdžiui, pensij? fondams, labdaros organizacijoms arba kitiems AKIS, o vienas fizinis asmuo nevald? 5 % ar daugiau arba – kai subjektas tur?jo pagal ?statym? d?l investicin? fond? prieži?ros nuostat? išduot? leidim? – 25 % ar daugiau kapitalo.

53 Iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą taip pat matyti, jog pagal nuo 2007 m. sausio 1 d. taikytinus nacionalinės teisės aktus tam, kad būtų galima pasinaudoti AKIS tvarka, investavimo subjekto akcijomis ar kapitalo dalimis turi būti leidžiama prekiauti finansinių priemonių rinkoje, kaip tai numatyta Finansų rinkos ir jo priežiūros statute, arba fondas ar jo valdytojas turi turėti leidimą arba neprivalo jo turėti pagal minėtą statutą. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad šiuo metu nesvarbu, ar investicinio fondo akcijos ar kapitalo dalys yra trauktos iš Amsterdamo vertybinių popierių biržos sąrašus.

54 Reikia konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose, taikytuose 2002–2006 m. laikotarpiu, kaip ir nuo 2007 m. sausio 1 d. taikytinuose teisės aktuose, nebuvo daroma skirtumo tarp investicinių fondų rezidentų ir investicinių fondų nerezidentų, taigi dividendų mokesčio grąžinimo sąlygos buvo vienodai taikomos šioms dviem fondų rūšims.

55 Tačiau nacionalinės teisės aktas, vienodai taikomas kiekvienam subjektams rezidentams ir kiekvienam subjektams nerezidentams, gali tapti laisvo kapitalo judėjimo apribojimu. Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad net objektyviais kriterijais pagrįstas diferencijavimas faktiškai gali sudaryti nepalankias sąlygas tarpvalstybiniais atvejais (šiuo klausimu žr. 2014 m. vasario 5 d. Sprendimo *Hervis Sport- és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, 37–39 punktus).

56 Taip yra tuo atveju, kai pagal nacionalinės teisės aktą, kuris vienodai taikomas kiekvienam subjektams rezidentams ir nerezidentams, suteikiama mokesčio lengvata tik tais atvejais, kai kiekvienas subjektas vykdo sąlygas ar pareigas, kurios dėl savo pobūdžio ar *de facto* yra būdingos nacionalinei rinkai, todėl tik nacionalinėje rinkoje veikiantys kiekvienas subjektai gali vykdyti šias sąlygas ar pareigas, o panašūs kiekvienas subjektai nerezidentai paprastai jų nevykdo (šiuo klausimu žr. 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *van Caster*, C-326/12, EU:C:2014:2269, 36 ir 37 punktus ir 2017 m. birželio 8 d. Sprendimo *Van der Weegen ir kt.*, C-580/15, EU:C:2017:429, 29 punktą).

57 Šiuo klausimu, kiek tai susiję su pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinės teisės aktais, taikytiniais 2002–2006 m. laikotarpiu, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateiktos informacijos, apibendrintos šio sprendimo 52 punkte, matyti, kad investiciniai fondai, kurių akcijos ar kapitalo dalys nebuvo trauktos iš Amsterdamo vertybinių popierių biržos sąrašus, turėjo atitikti griežtesnes sąlygas nei investiciniai fondai, kurių akcijos ar kapitalo dalys buvo trauktos iš šios vertybinių popierių biržos sąrašus.

58 Taigi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar sąlygos, susijusios su akcininkais ir pagrįstos investicinių fondų akcijų ar kapitalo dalių traukimu iš Amsterdamo vertybinių popierių biržos sąrašus, dėl savo pobūdžio ar *de facto* iš esmės negalėjo atitikti investiciniai fondai rezidentai, nors paprastai šios sąlygos neatitikdavo investiciniai fondai nerezidentai, kurių akcijos ir kapitalo dalys buvo trauktos ne iš Amsterdamo vertybinių popierių biržos, o iš kitos vertybinių popierių biržos sąrašus.

59 Kiek tai susiję su nuo 2007 m. sausio 1 d. taikytiniais nacionalinės teisės aktais, iš sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateiktos informacijos, apibendrintos šio sprendimo 53 punkte, matyti, jog tam, kad būtų galima pasinaudoti AKIS tvarka, investavimo subjekto akcijomis ar kapitalo dalimis turi būti leidžiama prekiauti finansinių priemonių rinkoje, kaip numatyta Finansų rinkos ir jo priežiūros statute. Pagal šiuos teisės aktus ši tvarka taip pat taikoma fondui ar jo valdytojui, kuris turi leidimą arba neprivalo jo turėti pagal minėtą statutą.

60 Šiuo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar min?tuose teis?s aktuose nustatytas s?lygas d?l j? pob?džio ar *de facto* gali tenkinti iš esm?s tik investiciniai fondai rezidentai ir ar investiciniams fondams nerezidentams, kurie tenkina panašias s?lygas j? ?sisteigimo valstyb?je nar?je, *de facto* neužkertamas kelias pasinaudoti šia tvarka.

61 Antra, d?l ?rodym?, kuriuos turi pateikti investiciniai fondai nerezidentai, siekdami patvirtinti, jog atitinka s?lygas, leidžian?ias jiems pasinaudoti AKIS tvarka, taigi ir susigr?žinti j? sumok?t? dividend? mokest?, reikia priminti, kad valstyb?s nar?s mokes?i? institucijos turi teis? reikalauti, jog mokes?i? mok?tojas pateikt? ?rodym?, kuri?, kaip jos mano, reikia siekiant ?vertinti, ar ?vykdytos nagrin?jamuose teis?s aktuose numatytos mokes?i? lengvatos suteikimo s?lygos, vadinasi, išsiaiškinti, ar reikia suteikti ši? lengvat? (2011 m. vasario 10 d. Sprendimo *Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen*, C?436/08 ir C?437/08, EU:C:2011:61, 95 punktas ir nurodyta jurisprudencija). Informacijos, kuri? turi pateikti mokes?i? mok?tojas, kad jam gal?t? b?ti taikoma mokes?i? lengvata, turin?, form? ir tikslumo laipsn? nustato toki? lengvat? suteikianti valstyb? nar?, kad paskui gal?t? teisingai apmokestinti (šiuo klausimu žr. 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *van Caster*, C?326/12, EU:C:2014:2269, 52 punkt?).

62 Vis d?lto tam, kad mokes?i? mok?tojui nerezidentui neb?t? ne?manoma arba pernelyg sud?tinga pasinaudoti mokes?i? lengvata, negalima reikalauti, kad jis pateikt? dokumentus, kurie visais atžvilgiais atitikt? ši? lengvat? suteikian?ios valstyb?s nar?s nacionalin?s teis?s aktuose numatyt? pagrindžian?i? dokument? form? ir tikslumo lyg?, jei, be to, šio mokes?i? mok?tojo pateikti dokumentai leidžia šiai valstybei narei aiškiai ir tiksliai patikrinti, ar ?vykdytos nagrin?jamos mokes?i? lengvatos gavimo s?lygos (šiuo klausimu žr. 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C?262/09, EU:C:2011:438, 46 punkt?). Iš ties?, kaip savo išvados 72 punkte pažym?jo generalinis advokatas, mokes?i? mok?tojams nerezidentams negali b?ti užkrauta pernelyg didel? administracin? našta, d?l kurios jie faktiškai negal?t? pasinaudoti mokes?i? lengvata.

63 Pagrindin?je byloje prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad *KA Deka* negali tenkinti su akcininkais susijusi? s?lyg? d?l pasirinktos prekybos akcijomis sistemos, kuria remiantis neleidžiama jam sužinoti, kas yra jo dalininkai.

64 Taigi atrodo, jog negal?jimas pateikti su akcininkais susijusias s?lygas patvirtinan?i? ?rodym? kyla ne d?l reikalaujamos informacijos sud?tingumo, reikalaujamos ?rodin?jimo priemon?s ir net ne d?l teisinio negal?jimo rinkti min?tus duomenis atsižvelgiant ? duomen? apsaugos teis?s aktus, ?gyvendinan?ius Direktyv? 95/46, o d?l aptariamo fondo pasirinkto prekybos investiciniais vienetais modelio.

65 Šiomis aplinkyb?mis neadekvatus informacijos kiekis, kur? gauna ?kio subjektas, n?ra problema, kuri? tur?t? išspr?sti atitinkama valstyb? nar? (žr. 2011 m. vasario 10 d. Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen*, C?436/08 ir C?437/08, EU:C:2011:61, 98 punkt? ir 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C?262/09, EU:C:2011:438, 48 punkt?).

66 Kadangi pagrindin?je byloje nagrin?jami reikalavimai pateikti ?rodym? taip pat taikomi investiciniams fondams rezidentams, pasirinkusiems prekybos investiciniais vienetais sistem?, analogiška tai, kuri? taiko *KA Deka* pagrindin?je byloje, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, atsisakymas leisti investiciniam fondui nerezidentui susigr?žinti jo sumok?t? dividend? mokest? d?l to, kad jis negal?jo pakankamai ?rodyti, jog atitinka šias s?lygas, n?ra nepalankus investicini? fond? nerezident? vertinimas.

67 Taigi, atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? antr?j? klausim? reikia atsakyti, kad SESV 63 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad pagal j? nedraudžiamas valstyb?s nar?s teis?s aktas,

kuriame numatyta, kad investicinis fondas nerezidentas negali susigrąžinti dividendų mokesčio, išskaityto iš šioje valstybėje narėje įsteigto subjekto gautų dividendų, dėl to, kad neįrodo, jog jo akcininkai ar dalyviai atitinka šiame teisės akte nustatytas sąlygas, jeigu šios sąlygos iš tikrųjų nėra nepalankios investiciniams fondams nerezidentams ir jeigu mokesčių institucijos reikalauja, kad investiciniai fondai rezidentai taip pat pateiktų įrodymus, jog laikomasi minėtų sąlygų, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

Dėl trečiojo klausimo

68 Trečiuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar SESV 63 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiamas valstybės narės teisės aktas, kuriame numatyta, jog investicinis fondas nerezidentas negali susigrąžinti šioje valstybėje narėje sumokėto dividendų mokesčio dėl to, kad jis neatitinka tokiam grąžinimui taikomų sąlygų, t. y. jis visos investicijų grąžos savo akcininkams ar dalyviams nepaskirsto kasmet ne vėliau kaip aštuntą mėnesį po finansinių metų pabaigos, net jeigu toje valstybėje narėje, kurioje jis yra įsteigtas, pagal ten galiojančius teisės aktus jo investicijų grąža, kuri nebuvo paskirstyta, laikoma paskirstyta arba toje valstybėje narėje, kurioje jis yra įsteigtas, akcininkai ar dalyviai apmokestinami taip, tarsi jiems pelnas būtų buvęs paskirstytas.

69 Kaip matyti iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, dividendų mokesčio grąžinimo sąlyga, susijusi su fondo pelno persikirstymu, yra suformuluota bendrai ir nedaromas skirtumas tarp investicinių fondų rezidentų ir investicinių fondų nerezidentų. Iš tiesų tiek investiciniai fondai rezidentai, tiek investiciniai fondai nerezidentai turi vykdyti šią sąlygą, kad galėtų susigrąžinti sumokėtą dividendų mokestį.

70 Vis dėlto, atsižvelgiant į šio sprendimo 55 ir 56 punktuose primintą jurisprudenciją, reikia patikrinti, ar šios sąlygos, nors ir taikomos vienodai, *de facto* negali lemti nepalankaus požiūrio į investicinius fondus nerezidentus.

71 Kaip priminta šio sprendimo 43 punkte, nesant suderinimo Europos Sąjungos lygiu, kiekviena valstybė narė gali laisvai nustatyti, ar, siekdama skatinti naudotis kolektyvinio investavimo subjektais, numatys specialią šiems subjektams ir jų gautiems dividendams taikomą apmokestinimo tvarką, taip pat apibrėžti materialines ir formalias sąlygas, kurių turi būti laikomasi siekiant pasinaudoti tokia tvarka. Todėl tokios tvarkos sąlygos neišvengiamai yra būdingos kiekvienai valstybei narei ir skiriasi tarp valstybių narių.

72 Be to, laisvas kapitalo judėjimas negali būti suprantamas taip, jog valstybė narė savo mokesčių teisės nuostatas privalo sieti su kitos valstybės nuostatomis, kad visais atvejais būtų užtikrintas apmokestinimas, naikinantis skirtumus, kurių atsiranda dėl nacionalinės mokesčių teisės aktų, nes mokesčių mokėtojo priimami sprendimai dėl investicijų užsienyje gali tam tikrais atvejais būti daugiau ar mažiau palankūs arba nepalankūs tokiam mokesčių mokėtojui (2013 m. lapkričio 7 d. Sprendimo K, C-322/11, EU:C:2013:716, 80 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

73 Vis dėlto tai, kad galimybė susigrąžinti mokestį prie šaltinio priklauso nuo griežto nacionalinės teisės aktuose numatytų sąlygų laikymosi, neatsižvelgiant į teisinės sąlygas, kurios taikomos investiciniams fondams nerezidentams jų įsteigimo valstybėje, reikėtų, kad galimybė pasinaudoti dividendų mokesčio lengvata suteikiama tik investiciniams fondams rezidentams. Iš tiesų, su sąlyga, kad tai patikrins prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, investiciniai fondai rezidentai paprastai gali atitikti visas jų įsteigimo valstybės teisės aktuose nustatytas sąlygas, o investiciniai fondai nerezidentai paprastai gali atitikti tik jų įsteigimo valstybės narės nustatytas sąlygas.

74 Tokiomis aplinkybomis negalima atmesti galimybes, kad investiciniai fondai nerezidentai, kurie d?l j? ?sisteigimo valstyb?je galiojan?i? teis?s akt? neatitinka vis? valstyb?s nar?s, kuri suteikia nagrin?jam? mokes?i? lengvat?, nustatyt? s?lyg?, vis d?lto yra iš esm?s panašioje pad?tyje kaip tokias s?lygas atitinkantys investiciniai fondai rezidentai.

75 Taigi tam, kad d?l valstyb?s nar?s teis?s aktuose numatyt? s?lyg?, kurios vienodai taikomos investiciniams fondams rezidentams ir nerezidentams, faktiškai neb?t? nepalankaus poži?rio ? investicinius fondus nerezidentus, šiems turi b?ti suteikta galimyb? ?rodyti, kad j? pad?tis, be kita ko, d?l j? ?sisteigimo valstyb?je galiojan?i? teis?s akt? yra panaši ? šias s?lygas atitinkan?ius investicinius fondus rezidentus.

76 Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad klausimas, ar tarpvalstybin? situacija yra panaši ? vidaus situacij?, turi b?ti nagrin?jamas atsižvelgiant ? tiksl?, kurio siekiama aptariamomis nacionalin?s teis?s nuostatomis, j? dalyk? ir turin? (žr., be kita ko, 2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *Pensioenfonds Metaal en Techniek*, C?252/14, EU:C:2016:402, 48 punkt? ir jame nurodyt? jurisprudencij?).

77 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad pelno perskirstymo s?lyga yra susijusi su AKIS tvarkos tikslu užtikrinti, kad investicij?, kurias privatus asmuo atlieka per investavimo subjekt?, gr?ža b?t? tokia pati, kaip ir asmeniškai atlikt? investicij? gr?ža. Šiuo klausimu iš šios bylos medžiagos taip pat matyti, kad nacionalin?s teis?s akt? leid?jas man?, jog labai svarbu, kad investavimo subjektai kuo grei?iau pervest? investicij? peln? ind?lininkams, kuri? l?šas jie investavo.

78 Kalbant apie ryš? tarp pareigos perskirstyti peln? ir investuotoj? apmokestinimo, iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos taip pat matyti, kad d?l pareigos perskirstyti peln? reik?jo taikyti pajam? mokest?. Ta?iau d?l to, kad 2001 m. buvo ?vesta fiksuota metin? gr?ža, apskai?iuota privatiems asmenims, neatsižvelgiant ? faktin? gr?ž?, kuri? jie gavo iš savo akcij? ir kit? investicini? vienet?, ieškov? pagrindin?je byloje, ?stojusios ? byl? šalys ir Europos Komisija kelia klausim? d?l fondo pelno paskirstymo b?tinyb?s tam, kad b?t? pasiektas tiesiogini? investicij? ir investicij?, atlikt? tarpininkaujant investiciniam fondui, apmokestinimo neutralumo tikslas.

79 Nagrin?jamu atveju prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, kuris vienintelis turi jurisdikcij? aiškinti nacionalin? teis?, atsižvelgdamas ? visas pagrindin?je byloje nagrin?jam? mokes?i? teis?s akt? nuostatas ir vis? nacionalin? mokes?i? sistem?, turi nustatyti pagrindin? tiksl?, kuriuo grindžiama pelno perskirstymo s?lyga.

80 Jeigu ir paaišk?t?, kad siekiamas tikslas – užtikrinti, kad investuotojus, pasinaudojusius investicinio fondo paslaugomis, kuo grei?iau pasiekt? j? gautas peln?, investicinio fondo nerezidentu, kuris nepaskirsto pajam? iš investicij?, net jei šios pajamos laikomos paskirstytomis, situacija n?ra objektyviai panaši ? investicini? fond? rezident?, kurie savo pajamas paskirsto nacionalin?s teis?s aktuose numatytomis s?lygomis, situacij?.

81 Atvirkš?iai, jeigu siekiamas tikslas iš esm?s yra pelno apmokestinimas investicinio fondo akcininko lygmeniu, reikia manyti, kad investiciniai fondai rezidentai, kurie faktiškai paskirsto savo peln?, ir investiciniai fondai nerezidentai, kuri? pelnas n?ra paskirstomas, bet laikomas paskirstytu ir yra apmokestinamas min?to fondo akcininko lygmeniu, yra objektyviai panašioje situacijoje. Iš ties? abiem atvejais apmokestinimas iš investicini? fond? lygmens perkeliamas ? akcininko lygmen?.

82 Pastaruoju atveju valstyb?s nar?s atsisakymas leisti investiciniam fondui nerezidentui

susigrąžinti šioje valstybėje narėje sumokėto dividendų mokestį dėl to, kad jis visos investicijų grąžos savo akcininkams ar dalyviams nepaskirsto kasmet ne vėliau kaip aštuntą mėnesį po finansinių metų pabaigos, net jeigu toje valstybėje narėje, kurioje šis fondas yra įsisteigęs, pagal ten galiojančius teisės aktus jo investicijų grąža, kuri nebuvo paskirstyta, laikoma paskirstyta arba toje valstybėje narėje, kurioje šis fondas yra įsisteigęs, šio fondo akcininkai ar dalyviai apmokestinami taip, tarsi jiems pelnas būtų buvęs paskirstytas, būtų laisvo kapitalo judėjimo apribojimas.

83 Toks apribojimas gali būti leidžiamas tik tuo atveju, jeigu jis pateisinamas privalomais bendrojo intereso pagrindais, jeigu jis yra tinkamas užtikrinti, kad būtų pasiektas juo siekiamas tikslas, ir neviršija to, kas būtina jam pasiekti (2016 m. lapkričio 24 d. Sprendimo *SECIL*, C-464/14, EU:C:2016:896, 56 punktas).

84 Vis dėlto reikia pažymėti, kad pagrindinėje byloje, kiek tai susiję su sąlyga dėl atitinkamo investicinio fondo pelno perskirstymo, Nyderlandų vyriausybės nenurodė tokių pagrindų.

85 Šiomis aplinkybėmis trečioji klausimų reikia atsakyti, kad SESV 63 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiamas valstybės narės teisės aktas, kuriame numatyta, jog investicinis fondas nerezidentas negali susigrąžinti šioje valstybėje narėje sumokėto dividendų mokestio dėl to, kad jis neatitinka tokiam grąžinimui taikomą sąlygą, t. y. jis visos investicijų grąžos savo akcininkams ar dalyviams nepaskirsto kasmet ne vėliau kaip aštuntą mėnesį po finansinių metų pabaigos, net jeigu toje valstybėje narėje, kurioje jis yra įsisteigęs, pagal ten galiojančius teisės aktus jo investicijų grąža, kuri nebuvo paskirstyta, laikoma paskirstyta arba toje valstybėje narėje, kurioje jis yra įsisteigęs, akcininkai ar dalyviai apmokestinami taip, tarsi jiems pelnas būtų buvęs paskirstytas, ir kai, atsižvelgiant į tikslą, pagrindžiant šias sąlygas, tokio fondo situacija yra panaši į fondo rezidento, kuris susigrąžina šį mokestį, situaciją, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikus teismas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

86 Pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimų turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (septintoji kolegija) nusprendžia:

1. **SESV 63 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį nedraudžiamas valstybės narės teisės aktas, kuriame numatyta, kad investicinis fondas nerezidentas negali susigrąžinti dividendų mokestio, išskaityto iš šioje valstybėje narėje įsteigto subjekto gautų dividendų, dėl to, kad nerodo, jog jo akcininkai ar dalyviai atitinka šiame teisės akte nustatytas sąlygas, jeigu šios sąlygos iš tikrųjų nėra nepalankios investiciniams fondams nerezidentams ir jeigu mokestis institucijos reikalauja, kad investiciniai fondai rezidentai taip pat pateiktų rodymą, jog laikomasi minėto sąlygų, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikus teismas.**

2. **SESV 63 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiamas valstybės narės teisės aktas, kuriame numatyta, jog investicinis fondas nerezidentas negali susigrąžinti šioje valstybėje narėje sumokėto dividendų mokestio dėl to, kad jis neatitinka tokiam grąžinimui taikomą sąlygą, t. y. jis visos investicijų grąžos savo akcininkams ar dalyviams nepaskirsto kasmet ne vėliau kaip aštuntą mėnesį po finansinių metų pabaigos, net jeigu toje valstybėje narėje, kurioje jis yra įsisteigęs, pagal ten galiojančius teisės aktus jo investicijų grąža, kuri nebuvo paskirstyta, laikoma paskirstyta arba toje valstybėje narėje, kurioje jis yra įsisteigęs, akcininkai ar dalyviai apmokestinami taip, tarsi jiems pelnas būtų buvęs paskirstytas, ir kai, atsižvelgiant į tikslą, pagrindžiant šias sąlygas,**

tokio fondo situacija yra panaši ? fondo rezidento, kuris susigrąžina š? mokest?, situacij?, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

Parašai.

* Proceso kalba: nyderland?.