

Downloaded via the EU tax law app / web

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2019 m. lapkričio 13 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Laisvas kapitalo judėjimas – Pensijų fondų apmokestinimas – Skirtingas pensijų fondų rezidentų ir pensijų fondų nerezidentų vertinimas – Valstybės narų teisės aktai, leidžiantys pensijų fondams rezidentams sumažinti savo apmokestinamąjį pelną, atimant rezervą, skirtą pensijoms mokėti, o sumokėtą dividendų mokestį skaityti kaip pelno mokestį – Situacijų panašumas – Pateisinimas“

Byloje C-641/17

dėl 2017 m. spalio 23 d. *Finanzgericht München* (Miuncheno finansų teismas, Vokietija) sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2017 m. lapkričio 17 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

College Pension Plan of British Columbia

prieš

Finanzamt München Abteilung III

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija)

kurį sudaro antrosios kolegijos pirmininkas A. Arabadžiev (pranešėjas), antrosios kolegijos teisėjo pareigas einantis Teisingumo Teismo pirmininkas K. Lenaerts ir teisėjas T. von Danwitz,

generalinis advokatas P. Pikamäe,

posėdžio sekretorius D. Dittert, skyriaus vadovas,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2019 m. kovo 20 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *College Pension Plan of British Columbia*, atstovaujamo advokatų A. Knebel ir T. Bracksiek
- *Finanzamt München Abteilung III*, atstovaujamos H. Messina,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos pirmiausia T. Henze ir R. Kanitz, vėliau J. Möller ir R. Kanitz
- Europos Komisijos, atstovaujamos W. Roels ir B.-R. Killmann,

susipažinęs su 2019 m. birželio 5 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 63–65 straipsnių išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant turto valdymo bendrovės *College Pension Plan of British Columbia*, veikiančios kaip patikos fondas, steigtos pagal Kanados teisę (toliau – CPP), ir *Finanzamt München Abteilung III* (Miuncheno mokesčių inspekcijos III skyrius, Vokietija) ginčą dėl dividendų, kuriuos CPP gavo už 2007–2010 m., apmokestinimo.

Teisinis pagrindas

3 2007–2010 m. pensijų fondai ir jų veikla buvo reglamentuojami 1992 m. gruodžio 17 d. paskelbtos redakcijos *Versicherungsaufsichtsgesetz* (statymas dėl draudimo bendrovių priežiūros) (*BGBI. I*, 1993, p. 2).

4 Pagal minėto statymo 112 straipsnį pensijų fondas yra teisinis subjektiškumui turinti socialinio draudimo institucija, kuri kaupimo pagrindu vieno ar kelių darbdavių darbuotojams teikia profesinį pensijų išmokas. Teikdamas šias paslaugas pensijų fondas negali apdrausti mokėtiną išmoką sumos arba bėsimą moką, renkamą vėliau mokėti šias išmokas, sumos. Jis darbuotojams suteikia teisę išmokas ir privalo mokėti pensijų išmokas visų gyvenimų.

Vokietijos teritorijoje buveinė turinti pensijų fondo apmokestinimo tvarka

5 Pagal 2002 m. spalio 15 d. redakcijos *Körperschaftsteuergesetz* (Pelno mokesčio statymas, toliau – *KStG*) 1 straipsnio 1 dalies 1 punktą Vokietijos pensijų fondas, kaip Vokietijoje buveinė turinti kapitalo bendrovė, neribotai apmokestinamas pelno mokesčiu. Pagal *KStG* 7 straipsnio 1 dalį, siejamą su *KStG* 23 straipsnio 1 dalimi, pelno mokestis sudaro 15 % nuo apmokestinamųjų pajamų.

6 *KStG* 8 straipsnio 1 dalies pirmame sakinyje numatyta, kad apmokestinamosios pajamos nustatomos pagal šiam atvejui taikomos redakcijos *Einkommensteuergesetz* (Pajamų mokesčio statymas) (toliau – *EStG*) nuostatas. Pagal *EStG* 8 straipsnio 2 dalį ir 2 straipsnio 1 dalies 2 punktą visos neribotai apmokestinamos pensijų fondo pajamos turi būti laikomos pajamomis, gautomis vykdant pramoninę arba komercinę veiklą. Pagal *EStG* 2 straipsnio 2 dalies 1 punktą pajamos, gaunamos vykdant pramoninę arba komercinę veiklą, yra gautos per atitinkamus mokestinius metus.

7 *EStG* 4 straipsnio 1 dalies pirmame sakinyje numatyta, kad rezultatas yra lygus skirtumui tarp monės turto finansinių metų pabaigoje ir monės turto ankstesnių finansinių metų pabaigoje, pridėjus mokesčių vertę ir atmus našų vertę. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patikslina, kad šis monės turto palyginimas atliekamas remiantis pagal apskaitos balansą parengtu mokesčių balansu.

8 Minėtas teismas taip pat nurodo, kad pensijų fondo plaukas sudaro apdraustųjų asmenų mokos ir pajamos iš kapitalo investicijų.

9 Gaunamos mokos, kurios pirmiausia apskaitos „aktyvų“ stulpelyje padidina turtą, vėliau transformuojamos į investicijas ir laikomos pensijų fondo statinio kapitalo dalimi. Statinio kapitalo atitikmenų „sipareigojimų“ stulpelyje sudaro matematiniai atidėjimai. Matematiniai atidėjimai yra konkrečios formos neaiški skolų atidėjimai, kuriais numatoma, kad ateityje profesinį pensijų išmokos pensijų fondo dalyviams bus mokamos iš pensijų fondo.

10 Jei ?statinis kapitalas leidžia gauti peln? investuojant, pavyzdžiui, gaunant dividendus, apskaitom? investicij? gr?ža tiesiogiai ?skaitoma ? ?vairias pensij? fondo sutartis tais metais, kada gaunama, jei šis pelnas atitinka technin? pal?kan? norm?, kuri taikoma apskai?iuojant ?mokas.

11 Kai pensij? fondas, investuodamas užtikrinamojo turto grup?, gauna pelno, kuris didesnis už technin? pal?kan? norm? (gaunamas vadinamasis „perteklius“), tai yra neapskaitom? investicij? gr?ža. Ne mažiau kaip 90 % šios gr?žos turi b?ti ?skaityta ? kiekvien? pensij? fondo sutart? ir ji padidina profesini? pensij? išmokas, panaudojant pertekli?. Tik likusi pertekliaus dalis padidina pensij? fondo peln? ir ne?skai?iuojama ? fondo išmokas darbuotojams.

12 Taigi apskaitom? investicij? gr?ža padidina ne tik pensij? fondo turt?, bet ir matematinius atid?jim? „?sipareigojim?“ stulpelyje. „?sipareigojim?“ stulpelio vertinimas šiuo poži?riu atitinka „aktyv?“ stulpelio vertinim?, o pelnas, gautas iš dividend?, visiškai neutralizuojamas.

13 Neapskaitom? investicij? gr?ža neturi ?takos rezultatui, nes ji ?skaitoma ? atskiras pensij? fondo sutartis ir atsispindi atitinkamai padid?jusiuose ?sipareigojimuose.

14 Kalbant apie mokes?i? balans?, pažym?tina, kad pelno iš investicij? kaupim? atspindi padid?j? mokes?i? balanso aktyvai. Be to, matematini? atid?jim? ir kit? ?sipareigojim? stulpelio straipsni? padid?jimas lemia atitinkam? pensij? fondo ?sipareigojim? padid?jim?, o ?mon?s turtas, kaip jis suprantamas pagal *EStG* 4 straipsnio 1 dalies pirm? sakini? ir 5 straipsnio 1 dal?, kuris yra reikšmingas mokes?i? tikslais, nepadid?ja. Tik ta neapskaitom? investicij? gr?žos dalis, kuri neturi b?ti ?skaityta ? pensij? fondo sutartis, atsispindi pensij? fondo gautose pajamose, ? kurias atsižvelgiama mokes?i? tikslais.

15 Pensij? fond? rezident? gauti dividendai apmokestinami kapitalo pajam? mokes?iu, kuris, remiantis *EStG* 43 straipsnio 1 dalies pirmo sakinio 1 punktu ir 43 straipsnio 4 dalimi, taip pat *EStG* 20 straipsnio 1 dalies 1 punktu ir 20 straipsnio 8 dalimi, taikomas prie pajam? šaltinio ir pagal *EStG* 43a straipsnio 1 dalies pirm? sakini? sudaro 25 % bruto dividend?.

16 Pagal *KStG* 31 straipsnio ir *EStG* 36 straipsnio 2 dalies 2 punkto nuostatas kapitalo pajam? mokestis, mokamas nuo pensij? fondams išmokam? dividend?, yra visiškai ?skaitomas ? mok?tin? pelno mokest?.

17 Kai kapitalo pajam? mokestis viršija nustatyt? pelno mokest?, perviršis gr?žinamas pensij? fondui, kaip tai numatyta *EStG* 36 straipsnio 4 dalies antrame sakinyje.

Pensij? fond? nerezident? apmokestinimo tvarka

18 Pagal *KStG* 2 straipsnio 1 punkt? užsienio pensij? fondo, kuris Vokietijoje neturi vadovyb?s ar buvein?s, nacionalin?je teritorijoje gautos pajamos yra ribotai apmokestinamos pelno mokes?iu. Pagal kartu taikomas *KStG* 8 straipsnio ir *EStG* 49 straipsnio 1 dalies 5a punkto bei 20 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatas j? gaunami dividendai – tai ribotai apmokestinamos kapitalo pajamos.

19 Jeigu pensij? fondas yra ribotai apmokestinamas, mokestis susigr?žinamas kaip mokestis prie pajam? šaltinio, o dividend? mok?tojas turi išskai?uoti kapitalo pajam? mokest?, kuris pagal *EStG* 43 straipsnio 1 dalies 1 punkto ir 43a straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatas iš esm?s sudaro 25 % bruto dividend?.

20 Pagal *EStG* 44a straipsnio 9 dal? du penktadaliai apskai?iuoto ir sumok?to kapitalo pajam? mokes?io gražinami ribotai apmokestinamoms bendrov?ms, kaip jos suprantamos pagal *KStG* 2 straipsnio 1 punkt?, tod?l kapitalo pajam? mokestis realiai sudaro 15 %. Dividendai pagal daugel? mokes?i? sutar?i? taip pat apmokestinami 15 %. Pagal *EStG* 50d straipsn? skirtum? tarp

nustatyto kapitalo pajam? mokes?io ir 15 % apmokestinimo tarifo *a posteriori* pateikus prašym? gr?žina *Bundeszentralamt für Steuern* (Federalin? centrin? mokes?i? tarnyba, Vokietija).

21 Pensij? fond? nerezident? atveju 15 % kapitalo pajam? mokestis yra galutinis, remiantis *KStG 32* straipsnio 1 dalies 2 punktu, kuriame nustatyta:

„Pelno mokestis, apskai?iuojamas prie šaltinio, yra galutinis:

<...>

2. Kai pajam? gav?jas yra ribotai apmokestinamas asmuo, o pajamos gautos ne iš pramonin?s, komercin?s, žem?s ?kio [arba] miškininkyst?s veiklos nacionalin?je teritorijoje.“

22 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas taip pat patikslina, kad pagal min?to 32 straipsnio 1 dalies 2 punkt? apmokestinimo proced?ra, suteikianti galimyb? pensij? fondams nerezidentams ? mok?tin? mokest? ?skaityti kapitalo pajam? mokest?, netaikoma, tod?l jie taip pat negali išskaityti galim? profesin?s veiklos išlaid? iš savo apmokestinam?j? pajam? mokes?io baz?s.

Vokietijos ir Kanados mokes?i? sutartis

23 2001 m. balandžio 19 d. Berlyne buvo sudaryta Vokietijos Federacin?s Respublikos ir Kanados sutartis, ja siekiama išvengti dvigubo pajam? apmokestinimo ir dvigubo kit? tam tikr? mokes?i? mok?jimo, užkirsti keli? mokes?i? vengimui ir teikti su mokes?iais susijusi? pagalb? (*BGBI*. II, 2002, p. 670, toliau – Vokietijos ir Kanados mokes?i? sutartis). Jos 10 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad dividendai gali b?ti apmokestinami juos gaunan?io asmens buvimo vietos valstyb?je. Vis d?lto pagal šios sutarties 10 straipsnio 2 dalies b punkt? dividend? kilm?s valstyb? gali išskaityti 15 % nuo dividend? bruto sumos.

24 Pagal šios sutarties 23 straipsnio 1 dalies a punkt? Kanada, kaip rezidavimo valstyb?, užkerta keli? dvigubam dividend? apmokestinimui, taikydama ?skaitymo mechanizm?.

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

25 CPP veiklos tikslas – užtikrinti Brit? Kolumbijos provincijos (Kanada) buvusi? valstyb?s tarnautoj? pensij? mok?jim?. Šiuo tikslu jis savo balanse sudaro atitinkamus techninius atid?jimus, skirtus pensij? užtikrinimo finansiniams ?sipareigojimams. CPP Kanadoje yra atleistas nuo bet kokio pelno mokes?io.

26 Nuo 2007 m. iki 2010 m. CPP netiesiogiai per investicinius fondus priklauso Vokietijos akcini? bendrovi? kapitalo, ta?iau jo turimos dalys neviršijo 1 % kiekvienos iš ši? bendrovi? kapitalo. Dividendai nuo šio kapitalo, remiantis Vokietijos ir Kanados mokes?i? sutarties 10 straipsnio 2 dalies b punktu, buvo apmokestinami Vokietijos 15 % kapitalo pajam? mokes?iu.

27 2011 m. gruodžio 23 d. CPP papraš? atsakov?s pagrindin?je byloje atleisti j? nuo kapitalo pajam? mokes?io ir gr?žinti 156 280,10 EUR jau sumok?to mokes?io sum? su pal?kanomis. Jo prašymas ir v?liau pateiktas skundas buvo atmesti. Tod?l CPP pateik? ieškin? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui.

28 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad gr?sdamas savo ieškin? CPP tvirtina, kad jis, kaip pensij? fondas nerezidentas, buvo vertinamas mažiau palankiai nei pensij? fondai rezidentai. Jis nurod?, kad pastarieji gal?jo gauti neapmokestinamus dividendus, nes gal?jo apskai?iuojant mokest? iš pelno mokes?io išska?iuoti nustatyt? kapitalo pajam? mokest? arba susigr?žinti beveik vis? kapitalo pajam? mokest?. Be to, kiek tai susij? su

šiais fondais, ? atid?jimams pensij? ?sipareigojimams vykdyti atsižvelgiama kaip ? profesin?s veiklos išlaidas, o tai leidžia sumažinti pelno mokes?, j? apskai?iuojant. O pensij? fondai nerezidentai negali taikyti toki? išskai?iavim? ar susigr?žinti mokes?io, nes pagal *KStG* 32 straipsnio 1 dalies 2 punkt? pelno mokes?is, apskai?iuojamas prie pajam? šaltinio yra galutinis, tod?l jis jiems yra galutin? mokes?i? našta.

29 Savo ruožtu atsakov? pagrindin?je byloje vis? pirma teigia, kad nors Vokietijos pensij? fondai gal?jo iš mok?tino pelno mokes?io išskai?iuoti sumok?t? kapitalo pajam? mokes?, tai nebuvo visiškas atleidimas nuo mokes?io, nes gauti dividendai apmokestinami pelno mokes?iu, kurio dydis yra 15 % nuo apmokestinam?j? pajam?. Taip pat negalima teigti, kad pensij? fondas nerezidentas yra vertinamas mažiau palankiai nei pensij? fondai rezidentai d?l to, kad pagal nacionalin?s teis?s aktus tokie fondai negali išskai?iuoti profesin?s veiklos išlaid?, nes, nesant toki? atid?jim? pensij? ?sipareigojimams vykdyti tiesioginio ryšio su veikla, iš kurios gaunamos nagrin?jamos pajamos, šie fondai n?ra panašioje pad?tyje kaip pensij? fondai rezidentai. Be to, galimas ribojimas bet kuriuo atveju pateisinamas mokes?i? kontrol?s veiksmingumo sumetimais. Galiausiai ribojimas yra teis?tas pagal SESV 64 straipsnio 1 dal?, nes *KStG* 32 straipsnio 1 dalies 2 punkte numatytas galutinis poveikis jau buvo ?tvirtintas 1977 m. *KStG* 50 straipsnio 2 dalyje, o paskirstytos pajamos reišk?, kad pensij? fondas suteik? finansines paslaugas savo investuotojams.

30 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad pagrindin?s bylos šalys negin?ija, jog pagal Vokietijos teis? CPP gali b?ti prilygintas pensij? fondui. Jam kyla klausimas, ar nacionalin?s teis?s aktai, pagal kuriuos ribotai apmokestinami pensij? fondai nerezidentai neturi galimyb?s iš ši? fond? mok?tino pelno mokes?io išskai?iuoti kapitalo pajam? mokes? arba susigr?žinti kapitalo pajam? mokes?, nors pensij? fondai rezidentai toki? galimyb? turi, ir j? gauti dividendai nepadidina mok?tino pelno mokes?io arba j? padidina tik nežymiai, nes jie gali iš apmokestinam?j? pajam? išskai?iuoti atid?jimams pensij? ?sipareigojimams vykdyti, ?tvirtina skirting? ši? fond? vertinim?, draudžiam? pagal SESV 63 ir 65 straipsnius.

31 Žinoma, kalbant apie galimyb? iš apmokestinam?j? pajam? išskai?iuoti atid?jimams pensij? ?sipareigojimams vykdyti, pažym?tina, kad Vokietijos teis?je n?ra tokios normos, kokia buvo nagrin?ta byloje, kurioje priimtas 2012 m. lapkri?io 8 d. Sprendimas *Komisija / Suomija* (C?342/10, EU:C:2012:688), aiškiai numatan?ios, kad matematiniai atid?jimai ir analogiški techniniai atid?jimai gali b?ti išskai?iuoti iš apmokestinam?j? pajam? kaip išskai?iuotinos išlaidos. Vis d?lto pagal Vokietijos teis?s aktus tik grynasis apmokestinamosios bendrov?s praturt?jimas yra apmokestinamas per mokes?inius metus. Kai pensij? fondui pervedami dividendai, pensij? fondo turtas did?ja tik tuo atveju ir tiek, kiek neapskaitom? investicij? gr?ža nebuvo ?traukta ? atskiras pensij? fondo sutartis. Kadangi paskirstyti dividendai padidina matematinius atid?jimams ir (arba) kitus ?sipareigojim? straipsnius, pensij? fondo rezultatai lieka nepakit?, nes n?ra apmokestinamo praturt?jimo. Tod?l atid?jimams pensij? ?sipareigojimams vykdyti, kurie sumažina apmokestinam?j? peln?, yra tiesiogin? dividend? gavimo pasekm?, nes, kaip nurodo prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, pensij? fondai rezident? ir nerezident? situacija yra panaši, kalbant apie matematini? atid?jim? ir analogišk? technini? atid?jim?, kaip antai profesin?s veiklos išlaid?, vertinim?.

32 Vis d?lto prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui kyla klausimas, ar šiuo atveju galima remtis SESV 64 straipsnio 1 dalimi.

33 Pirma, jis nurodo, kad *KStG* 32 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatos, kuriose numatytas mokes?io prie šaltinio galutinis poveikis, d?l kurio pensij? fondai rezidentai ir nerezidentai vertinami skirtingai, sutampa su 1991 m. *KStG* 50 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatomis, tod?l 1993 m. gruodžio 31 d. jos jau egzistavo. Tai, kad 1993 m. gruodžio 31 d. neribotai apmokestinami mokes?i? mok?tojai jau tur?jo teis? iš pelno mokes?io išskai?iuoti kapitalo pajam? mokes? ir kad

v?liau ši sistema buvo kelis kartus pakeista, neturi ?takos normoms, kuriomis reglamentuojamas ribotai apmokestinam? bendrovi? gaunam? dividend? apmokestinimas.

34 Antra, n?ra labai svarbu, kad dabartinis 25 % kapitalo pajam? mokes?io tarifas, kuris jau galiojo 1993 m. gruodžio 31 d. pagal *EStG* 43 straipsnio 1 dalies 1 punkt? ir 43a straipsnio 1 dalies 1 punkt?, 2001 m. sausio 1 d. buvo sumažintas iki 20 %, o v?liau, 2009 m. sausio 1 d., v?l padidintas iki 25 %, nes normos, reglamentuojan?ios kapitalo pajam? mokes?io, kaip mokes?io prie pajam? šaltinio, principas nebuvo pakeistas, ir ribotai apmokestinamos bendrov?s realiai buvo apmokestinamos tik 15 % kapitalo pajam? mokes?iu.

35 Tre?ia, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiai teismui kyla klausimas, ar yra priežastinis ryšys, kaip tai suprantama pagal 2015 m. geguž?s 21 d. Sprendim? *Wagner-Raith* (C?560/13, EU:C:2015:347), tarp dividend? iš pensij? fondo nerezidento investicij? ? Vokietijos kapitalo bendrov? ir šio pensij? fondo finansini? paslaug? savo apdraustiesiems. Jis nurodo, kad doktrinoje teigiama, jog vien kapitalo srautai pensij? fondo viduje nesukuria pakankamai glaudaus ryšio su to paties pensij? fondo teikiamomis finansin?mis paslaugomis apdraustiesiems asmenims. Vis d?lto jis pabr?žia, kad d?l pensij? fond? veiklos ypatum? pensij? fondo investicij? gr?ža dažniausiai iš dalies padidina pensij? fondo ?sipareigojimus d?l pensij? mok?jimo, tod?l paskirstyt? dividend? apmokestinimas turi tiesiogin? ?tak? apdraust?j? reikalavimams pensij? fondui.

36 Tokiomis aplinkyb?mis *Finanzgericht München* (Miuncheno finans? teismas, Vokietija) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar pagal SESV 63 straipsnio 1 dalyje, siejamoje su 65 straipsniu, ?tvirtint? laisvo kapitalo jud?jimo princip? draudžiamos valstyb?s nar?s teis?s normos, pagal kurias profesini? pensij? ?staigai nerezidentei, kuri pagal savo pagrindines strukt?ras panaši ? Vokietijos pensij? fond?, netaikomas gaut? dividend? atleidimas nuo kapitalo pajam? mokes?io, o d?l pensij? fondams rezidentams išmok?t? atitinkam? dividend? j? mok?tinas pelno mokestis nepadid?ja arba padid?ja nedaug, nes nacionaliniai pensij? fondai turi galimyb? per apmokestinimo proced?r? savo apmokestinam?j? peln? sumažinti atskaitydami atid?jimus ?sipareigojimams išmok?ti pensijas ir neutralizuoti sumok?t? kapitalo pajam? mokest?, j? ?skaitant ir gr?žinant, jeigu mok?tino pelno mokes?io suma mažesn? už ?skaityt? sum??

2. Jei ? pirm?j? klausim? b?t? atsakyta teigiamai: ar pagal SESV 63 straipsn?, siejam? su 64 straipsnio 1 dalimi, [*KStG*] 32 straipsnio 1 dalies 2 punkte ?tvirtint? laisvo kapitalo jud?jimo apribojim? leidžiama taikyti tre?iosioms šalims, nes šis apribojimas susij?s su finansini? paslaug? teikimu?“

D?l prašymo atnaujinti žodin? proceso dal?

37 Po to, kai generalinis advokatas pateik? savo išvad?, 2019 m. liepos 2 d. Teisingumo Teismo kanceliarija gavo Vokietijos vyriausyb?s prašym? atnaujinti žodin? proceso dal? pagal Teisingumo Teismo proced?ros reglamento 83 straipsn?.

38 Gr?sdoma savo prašym? Vokietijos vyriausyb? iš esm?s tvirtina, kad generalinio advokato išvada grindžiama faktin?mis išvadomis d?l Vokietijos teis?s, kurios yra netikslios. Pensij? fondams rezidentams išmokami dividendai apmokestinami 15 % pelno mokes?iu, taikomu bruto dividendams. Kapitalo pajam? mokestis, mokamas prie pajam? šaltinio ir sudarantis 25 % bruto dividend?, išskai?iuojamas iš nustatyto pelno mokes?io, tod?l gr?žinamas 10 % bruto dividend? sudarantis mokestis prie pajam? šaltinio. Iš principo mokes?i? našta sudaro 15 % bruto dividend?. Be to, Vokietijos vyriausyb? pateikia papildom? paaiškinim? d?l jos per teismo pos?d? pateikt?

pastab?. Ji patvirtina gin?ijanti Komisijos per š? pos?d? pateiktus skai?iavimus.

39 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal SESV 252 straipsnio antr? pastraip? generalinio advokato pareiga – viešame pos?dyje visiškai nešališkai ir nepriklausomai teikti motyvuot? išvad? d?l byl?, kuriose pagal Europos S?jungos Teisingumo Teismo statut? jis turi dalyvauti. Teisingumo Teismo nesaisto nei ši išvada, nei j? pagrindžiantys generalinio advokato motyvai (2017 m. birželio 22 d. Sprendimo *Federatie Nederlandse Vakvereniging ir kt.*, C?126/16, EU:C:2017:489, 31 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

40 Taip pat reikia pažym?ti, kad Europos S?jungos Teisingumo Teismo statute ir Teisingumo Teismo proced?ros reglamente šalims ir Europos S?jungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnyje nurodytiems suinteresuotiesiems asmenims nenumatyta galimyb?s pateikti atsiliepinimus ? generalinio advokato išvad? (2017 m. spalio 25 d. Sprendimo *Polbud – Wykonawstwo*, C?106/16, EU:C:2017:804, 23 punktas ir nurodyta jurisprudencija). Šalies ar tokio suinteresuotojo asmens nesutikimas su generalinio advokato išvada, nepaisant to, kokie klausimai joje nagrin?jami, savaime negali b?ti motyvas, pateisinantis žodin?s proceso dalies atnaujinim? (2017 m. spalio 25 d. Sprendimo *Polbud – Wykonawstwo*, C?106/16, EU:C:2017:804, 24 punktas ir 2017 m. lapkri?io 29 d. Sprendimo *King*, C?214/16, EU:C:2017:914, 27 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

41 Iš to išplaukia, kad Vokietijos vyriausyb?s prašymas, kiek juo siekiama atnaujinti žodin? proceso dal?, kad ji gal?t? atsakyti ? generalinio advokato išvadoje padarytas išvadas, turi b?ti atmestas.

42 Vis d?lto pagal Proced?ros reglamento 83 straipsn? Teisingumo Teismas, išklaus?s generalin? advokat?, gali bet kada nutarti atnaujinti žodin? proceso dal? – pirmiausia, jeigu mano, kad jam nepateikta pakankamai informacijos, arba jeigu baigus žodin? proceso dal? šalis pateik? nauj? fakt?, kuris gali b?ti lemiamas Teisingumo Teismui priimant sprendim?, arba jeigu nagrin?jant byl? reikia remtis argumentu, d?l kurio šalys ar Europos S?jungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnyje nurodyti suinteresuotieji asmenys nepateik? nuomon?s.

43 Esant tokiai situacijai, reikia priminti, kad pagal suformuot? Teisingumo Teismo jurisprudencij?, kiek tai susij? su nacionalin?s teis?s sistemos nuostat? aiškinimu, Teisingumo Teismas iš principo turi remtis sprendime pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? nurodytu vertinimu, o valstyb?s nar?s vidaus teis?s aiškinimas nepriklauso Teisingumo Teismo kompetencija (žr., be kita ko, 2011 m. kovo 17 d. Sprendimo *Naftiliaki Etaireia Thasou ir Amaltheia I Naftiki Etaireia*, C?128/10 ir C?129/10, EU:C:2011:163, 40 punkt? ir 2017 m. vasario 16 d. Sprendimo *Agro Foreign Trade & Agency*, C?507/15, EU:C:2017:129, 23 punkt?).

44 Sprendime pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? yra reikalinga informacija apie Vokietijos teis?s nuostatas ir konkre?iai apie pagal šias nuostatas taikomus mokes?i? tarifus, kuriais Teisingumo Teismas tur?s remtis.

45 Taigi Teisingumo Teismas, išklaus?s generalin? advokat?, mano, kad turi vis? reikaling? informacij?, kad atsakyt? ? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo pateiktus klausimus, ir kad argumentai, jam leidžiantys nuspr?sti d?l pensij? fond? rezident? gaunam? dividend? mokes?i? naštos, buvo aptarti per pos?d?. Be to, per pos?d? Vokietijos vyriausybei buvo suteikta galimyb? atsakyti ? bet kur? per pos?d? nurodyt? argument? ir pateikti šiuo atžvilgiu, jos nuomone, reikalingus paaiškinimus.

46 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, nereikia atnaujinti žodin?s proceso dalies.

D?I prejudicini? klausim?

D?I pirmojo klausimo

47 Pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar SESV 63 ir 65 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad jais draudžiami nacionalin?s teis?s aktai, kaip antai nagrin?jami pagrindin?je byloje, pagal kuriuos bendrov?s rezident?s pensij? fondui rezidentui išmok?ti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokes?iu prie pajam? šaltinio, kuris gali b?ti visiškai išskai?iuotas iš šio fondo mok?tino pelno mokes?io ir gr?žintas, kai mokestis prie pajam? šaltinio viršija fondo mok?tin? pelno mokest?, ir antra, nepadidina pelno mokes?iu apmokestinam? pajam? arba tik nežymiai padidina šias pajamas d?I galimyb?s iš min?t? pajam? išskai?iuoti atid?jimams pensij? ?sipareigojimams vykdyti, o pensij? fondui nerezidentui išmok?ti dividendai yra apmokestinami mokes?iu prie pajam? šaltinio, kuris šiam fondui yra galutinis.

D?I ribojimo, kaip tai suprantama pagal SESV 63 straipsn?

48 Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad tarp SESV 63 straipsnio 1 dalyje draudžiam? laisvo kapitalo jud?jimo ribojimo 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?).

49 Kalbant konkre?iau, valstyb?je nar?je taikomas nepalankus pensij? fondams nerezidentams išmokam? dividend? vertinimas, palyginti su pensij? fondams rezidentams išmokam? dividend? vertinimu, gali atgrasyti kitoje valstyb?je nar?je nei pirmoji valstyb? nar? ?steigtas bendroves investuoti šioje pirmojoje valstyb?je nar?je, tod?I tai laikoma laisvo kapitalo jud?jimo apribojimu, kur? iš principo draudžia SESV 63 straipsnis (šiuo klausimu žr. 2012 m. lapkri?io 8 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?342/10, EU:C:2012:688, 33 punkt? ir 2012 m. lapkri?io 22 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C?600/10, nepaskelbtas Rink., EU:C:2012:737, 15 punkt? ir 2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *Pensioenfonds Metaal en Techniek*, C?252/14, EU:C:2016:402, 28 punkt?).

50 Toks mažiau palankus vertinimas yra tuo atveju, jei pensij? fondams nerezidentams d?I gaunam? dividend? tenka didesn? mokes?i? našta negu pensij? fondams rezidentams tenkanti d?I tokio paties pob?džio dividend? (šiuo klausimu žr. 2015 m. rugs?jo 17 d. Sprendimo *Miljoen ir kt.*, C?10/14, C?14/14 ir C?17/14, EU:C:2015:608, 48 punkt?). Taip pat yra ir tuo atveju, kai pensij? fondams rezidentams pervedami dividendai visiškai arba iš esm?s atleidžiami nuo mokes?i?, o pensij? fondams nerezidentams pervedamiems dividendams taikomas galutinis mokestis prie pajam? šaltinio (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?342/10, EU:C:2012:688, 32 ir 33 punktus).

51 Pagal pagrindin?je byloje nagrin?jamus teis?s aktus, nurodytus sprendime d?I prašymo priimti prejudicin? sprendim?, pensij? fondams, kiek tai susij? su jiems mokamais dividendais, taikomos dvi skirtingos apmokestinimo tvarkos, atsižvelgiant ? tai, ar jie yra rezidentai dividendus išmokan?ios bendrov?s valstyb?s nar?s teritorijoje.

52 Iš tikr?j?, pirma, tiek pensij? fondams rezidentams, tiek pensij? fondams nerezidentams išmokami dividendai apmokestinami kapitalo pajam? mokes?iu, kuris mokamas prie šaltinio.

53 Vis d?Ito, antra, pensij? fondams nerezidentams šis mokestis yra galutinis ir, kaip matyti iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos, jis pagrindin?je byloje nagrin?jamu atveju sudaro 15

% bruto dividendų, kaip tai numatyta Vokietijos ir Kanados mokesčių sutarties 10 straipsnio 2 dalies b punkte.

54 Atvirkščiai, pensijų fondams rezidentams kapitalo pajamų mokestis mokamas prie pajamų šaltinio ir, kaip nurodo prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktos teismas, sudaro 25 % bruto dividendų. Jis visas gali būti išskaičiuojamas iš pelno mokesčio, kurio tarifas, kaip nurodo prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas, yra 15 % nuo apmokestinamųjų pajamų, ir jis gali būti grąžintas, kai mokestis prie pajamų šaltinio viršija pelno mokestį, kurio fondas yra apmokestinamas.

55 Be to, iš sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateiktos informacijos matyti, kad apskaičiuojant pelno mokestį dividendai labai nežymiai padidina fondo rezidento apmokestinamąsias pajamas, o tam tikrais atvejais jį visai nepadidina. Iš tikrųjų, kaip pažymi prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas, dividendai proporcingai padidina techninių atidėjimų dalį, o pensijų fondų rezidentų apmokestinamosios pajamos padidėja tik tuo atveju, jei neapskaitomų investicijų grąža nebuvo įskaityta atskiras pensijų fondo sutartis. Kaip nurodyta šio sprendimo 11 punkte, ne mažiau kaip 90 % neapskaitomų investicijų grąžos turi būti įskaityta kiekvienam pensijų fondo rezidento sutartį.

56 Iš to matyti, kad dėl šios gautiems dividendams lygios atidėjimų atskaitos iš pelno mokesčio bazės pensijų fondų rezidentų gauti dividendai nepadidina minimalios mokesčio bazės arba ją padidina labai nežymiai.

57 Taigi, net jei pensijų fondams rezidentams išmokamų dividendų mokestis, mokamas kaip kapitalo pajamų mokestis, yra didesnis nei mokestis, mokamas nuo pensijų fondams nerezidentams išmokamų dividendų, pagrindinėje byloje nagrinėjamuose Vokietijos teisės aktuose numatyto pensijų fondo rezidento kapitalo pajamų mokesčio įskaitymo pelno mokestį mechanizmo taikymas ir šio mokesčio grąžinimas tuo atveju, kai mokėtinas pelno mokestis yra mažesnis nei nustatytas kapitalo pajamų mokestis, kartu su pensijų fondo mokesčio bazės apskaičiavimo tvarka lemia tai, kad pensijų fondams rezidentams mokami dividendai galiausiai visiškai ar iš dalies atleidžiami nuo mokesčio.

58 Iš to matyti, kad pensijų fondams nerezidentams išmokami dividendai vertinami mažiau palankiai nei pensijų fondams rezidentams išmokami dividendai, nes pirmiesiems taikomas galutinis 15 % mokestis, o antrieji – visiškai ar iš dalies atleisti nuo mokesčio.

59 Priešingai, nei teigia atsakovų pagrindinėje byloje, tokio mažiau palankaus vertinimo negalima priskirti nei dviejų valstybių narių paraleliai gyvendinamai kompetencijai mokesčių srityje, nei atskirų valstybių teisės aktų skirtumams. Iš tikrųjų tik nuo Vokietijos Federacinės Respublikos kompetencijos mokesčių srityje gyvendinimo, neatsižvelgiant kitos valstybės mokesčių teisės aktų taikymą, priklauso, pirma, visiškai ar beveik visiškai pensijų fondams rezidentams mokamų dividendų atleidimas nuo mokesčio ir, antra, pensijų fondams nerezidentams mokamų dividendų apmokestinimas.

60 Taigi pensijų fondams nerezidentams ir pensijų fondams rezidentams mokamų dividendų skirtingas vertinimas, tvirtintas pagrindinėje byloje nagrinėjama Vokietijos teisės aktais, gali atgrasyti kitoje valstybėje narėje steigtus pensijų fondus nuo investicijų šioje valstybėje narėje, todėl tai yra laisvo kapitalo judėjimo ribojimas, kuris iš principo draudžiamas pagal SESV 63 straipsnį.

61 Vis dėlto reikia išnagrinėti, ar šis apribojimas gali būti pateisinamas atsižvelgiant į SESV nuostatas.

D?l pateisinimo buvimo

62 Pagal SESV 65 straipsnio 1 dalies a punkt? SESV 63 straipsnis nepa?eidžia valstybi? nari? teis?s taikyti atitinkamas savo mokes?i? ?statym? nuostatas, pagal kurias skiriami mokes?i? mok?tojai d?l j? skirtingos pad?ties gyvenamosios vietos arba kapitalo investavimo vietos at?vilgiu.

63 Ši? nuostat?, kaip nukrypstan?i? nuo pagrindinio laisvo kapitalo jud?jimo principo, reikia aiškinti siaurai. Tod?l jos negalima aiškinti taip, kad kiekvienas mokes?i? teis?s aktas, pagal kur? poži?ris ? mokes?i? mok?tojus skiriasi d?l j? gyvenamosios vietos arba d?l valstyb?s nar?s, kurioje jie investuoja savo kapital?, yra automatiškai suderinamas su SESV. Iš ties? pa?i? SESV 65 straipsnio 1 dalies a punkte numatyt? išimt? riboja SESV 65 straipsnio 3 dalis, kurioje numatyta, kad šio straipsnio 1 dalyje nurodytos nacionalin?s teis?s nuostatos „neturi sudaryti laisvo kapitalo jud?jimo ir mok?jim?, kaip nustatyta [SESV] 63 straipsnyje, savavališko diskriminavimo ar užsl?pto apribojimo“ (2014 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C?190/12, EU:C:2014:249, 55 ir 56 punktai bei juose nurodyta jurisprudencija).

64 Taigi reikia skirti pagal SESV 65 straipsnio 1 dalies a punkt? leidžiam? skirting? vertinim? nuo SESV 65 straipsnio 3 dalyje uždraustos diskriminacijos. Vis d?lto iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, jog tam, kad nacionalin?s mokes?i? teis?s normos gal?t? b?ti laikomos suderinamomis su Sutarties nuostatomis d?l laisvo kapitalo jud?jimo, reikia, kad skirtingas vertinimas b?t? susij?s su objektyviai skirtingomis situacijomis arba pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu (2012 m. geguž?s 10 d. Sprendimo *Santander Asset Management SGIIIC ir kt.*, C?338/11–C?347/11, EU:C:2012:286, 23 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

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

66 Be to, pagal Teisingumo Teismo jurisprudencij?, kai valstyb? nar? vienašališkai arba sudariusi sutartis pajam? mokes?iu apmokestina ne tik mokes?i? mok?tojus rezidentus, bet ir mokes?i? mok?tojus nerezidentus už iš bendrov?s rezident?s gaunamus dividendus, ši? mokes?i? mok?toj? nerezident? pad?tis tampa panaši ? mokes?i? mok?toj? rezident? pad?t? (2011 m. spalio 20 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C?284/09, EU:C:2011:670, 56 punktas ir 2015 m. rugs?jo 17 d. Sprendimo *Miljoen ir kt.*, C?10/14, C?14/14 ir C?17/14, EU:C:2015:608, 67 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

67 Vis d?lto atsakov? pagrindin?je byloje ir Vokietijos vyriausyb? tvirtina, kad pensij? fond? rezident? ir pensij? fond? nerezident? situacija n?ra objektyviai panaši, atsi?velgiant ? pagrindin?je byloje nagrin?jamus teis?s aktus.

68 Pirma, kaip ir byloje, kurioje priimtas 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimas *Truck Center* (C?282/07, EU:C:2008:762), nagrin?toje situacijoje, skirting? poži?r? lemia rezidentams ir nerezidentams taikomi skirtingi apmokestinimo b?dai.

69 Antra, b?t? pagr?sta fondus rezidentus ir nerezidentus vertinti skirtingai, jei neb?t? tiesioginio ryšio tarp dividend? gavimo Vokietijoje ir išlaid? matematiniams atid?jimams ir kitiems techniniams atid?jimams, kaip reikalaujama pagal Teisingumo Teismo jurisprudencij? d?l rezident? ir nerezident? situacij? panašumo, kalbant apie išlaidas, tiesiogiai susijusias su veikla, iš kurios gautos valstyb?je nar?je apmokestinamos pajamos (žr., be kita ko, 2011 m. kovo 31 d.

Sprendimo *Schröder*, C?450/09, EU:C:2011:198, 40 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?; taip pat 2015 m. vasario 24 d. Sprendimo *Grünwald*, C?559/13, EU:C:2015:109, 29 punkt?).

70 Pirma, d?l argumento, kad skirting? požir? lemia skirting? apmokestinimo b?d? taikymas rezidentams ir nerezidentams, reikia pažym?ti, kad nors 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Truck Center* (C?282/07, EU:C:2008:762) 41 punkte Teisingumo Teismas nusprend?, kad skirtingas vertinimas – nes taikomi skirtingi apmokestinimo b?dai, atsižvelgiant ? apmokestinamojo asmens rezidavimo viet? – susij?s su situacijomis, kurios n?ra objektyviai panašios, vis d?lto to sprendimo 43, 44 ir 49 punktuose jis patikslino, kad byloje, kurioje priimtas min?tas sprendimas, nagrin?jamos pajamos bet kuriuo atveju buvo apmokestinamos, nepaisant to, ar jas gavo apmokestinamasis asmuo rezidentas, ar nerezidentas, be to, skirtingi apmokestinimo b?dai neb?tinai suteikia naudos rezidentams.

71 Kaip matyti iš šio sprendimo 57 ir 58 punkt?, pagrindin?je byloje nagrin?jam? Vokietijos teis?s akt? taikymas lemia tai, kad pensij? fondams rezidentams išmok?ti dividendai galiausiai visiškai ar iš dalies atleidžiami nuo mokes?io, o pensij? fondams nerezidentams išmok?ti dividendai apmokestinami galutiniu 15 % mokes?iu

72 Taigi pagrindin?je byloje nagrin?jamuose nacionalin?s teis?s aktuose numatyta ne tik skirtinga apmokestinimo tvarka, atsižvelgiant ? nacionalin?s kilm?s dividendus gaunan?io asmens rezidavimo viet?. Iš ties? pagal šiuos teis?s aktus pensij? fondams rezidentams taip pat gali b?ti leidžiama visiškai nemok?ti arba beveik nemok?ti mokes?i? nuo dividend?, taip suteikiant jiems pranašum?.

73 Vadinasi, pagrindin?je byloje nagrin?jamo skirtingo vertinimo negalima pateisinti pensij? fond? rezident? ir nerezident? skirtingomis situacijomis, taikant skirtingus apmokestinimo b?dus.

74 Antra, d?l argumento, susijusio su pensij? fond? rezident? ir nerezident? situacij? skirtumais d?l galimyb?s atid?jimais pensij? ?sipareigojimams vykdyti priskirti prie veiklos išlaid?, reikia priminti, kad Teisingumo Teismas yra nusprend?s, jog, kalbant apie išlaidas, pavyzdžiui, veiklos išlaidas, tiesiogiai susijusias su veikla, iš kurios gautos valstyb?je nar?je apmokestinamos pajamos, rezident? ir nerezident? situacija yra panaši (žr. 2011 m. kovo 31 d. Sprendimo *Schröder*, C?450/09, EU:C:2011:198, 40 punkt?; 2012 m. lapkri?io 8 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C?342/10, EU:C:2012:688, 37 punkt? ir 2015 m. vasario 24 d. Sprendimo *Grünwald*, C?559/13, EU:C:2015:109, 29 punkt?).

75 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas savo sprendime d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? nurodo, kad *KStG* 21a straipsnio nuostatos, susijusios su matematiniais atid?jimais, ir *KStG* 21 straipsnio 2 dalies nuostatos, susijusios su s?lyginiais atid?jimais, n?ra nuostatos, leidžian?ios profesin?s veiklos išlaidas, ir Vokietijos teis?je n?ra taisykl?s, kuri aiškiai numato, kad matematiniai ir techniniai atid?jimai gali b?ti išskai?iuojami iš apmokestinam?j? pajam? kaip atskaitomos išlaidos. Kaip priminta šio sprendimo 43 punkte, Teisingumo Teismas iš principo turi remtis sprendime pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? nurodytu nacionalin?s teis?s nuostat? vertinimu.

76 Šiuo klausimu pagrindin?je byloje nagrin?jama situacija skiriasi nuo nagrin?tos byloje, kurioje priimtas 2012 m. lapkri?io 8 d. Sprendimas *Komisija / Suomija* (C?342/10, EU:C:2012:688); jame nacionalin?s teis?s akt? leid?jas sumas, atid?tas pensij? ?sipareigojimams vykdyti, aiškiai prilygino išlaidoms, patirtomis gaunant ir kaupiant pajamas iš ekonomin?s veiklos.

77 Taigi šio sprendimo 74 punkte nurodyta jurisprudencija vertinant pensij? fondo nerezidento ir pensij? fondo rezidento situacij? panašum? neturi reikšm?s, kaip taikomi pagrindin?je byloje nagrin?jami nacionalin?s teis?s aktai. Vokietijos vyriausyb?s nurodyta aplinkyb?, kad matematiniai

atidėjimai ir kiti techniniai atidėjimai nėra išlaidos, patirtos siekiant pajamų iš dividendų, nepaneigia šio situacijų panašumo.

78 Tokiomis aplinkybomis reikia pažymėti, kad, prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo nuomone, kai išmokėti dividendai padidina matematinius atidėjimus arba kitus sąpareigojimų straipsnius, pensijų fondo rezultatai lieka nepakitę, nes nėra apmokestinamo praturtėjimo. Jis priduria, kad atidėjimai pensijų sąpareigojimams vykdyti, kurie sumažina apmokestinamąsias pajamas, yra tiesioginų dividendų gavimo pasekmė. Todėl, kaip nurodo minėtas teismas, pensijų fondų rezidentų ir nerezidentų situacija yra panaši, kalbant apie atsižvelgimų matematinius atidėjimus ir analogiškus techninius atidėjimus, apskaičiuojant jų gaunamą dividendų mokesčio bazę.

79 Iš prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo pateiktos informacijos matyti, kad yra priežastinis ryšys tarp dividendų gavimo, matematinių atidėjimų bei kitų pasyvų straipsnių padidėjimo ir fondų rezidentų mokesčio bazės nepadidėjimo, nes dividendai, naudojami techniniams atidėjimams, nepadidina pensijų fondo apmokestinamųjų pajamų, ir tai, beje, per teismo posėdį patvirtino Vokietijos vyriausybė. Iš tikrųjų ši vyriausybė nurodė, kad apdraustasis asmuo turi gauti didžiausią naudą iš investicijų pelno, t. y. pelnas negali likti pensijų fondui, o pajamos yra sąlyga daryti atidėjimus.

80 Nacionalinės teisės aktai, leidžiantys pensijų fondams rezidentams visiškai arba beveik visiškai išvengti jiems mokamą dividendų apmokestinimo, palengvina tokių fondų kapitalo didinimą, nors, kaip per posėdį pažymėjo Vokietijos vyriausybė, visi pensijų fondai iš principo privalo investuoti draudimo mokas kapitalo rinkoje, kad gautų pajamų iš dividendų, kurie jiems leistų vykdyti sąpareigojimus ateityje pagal draudimo sutartis.

81 Pensijų fondo nerezidentu, kuris sėmoringai arba taikydamas jo buvimo vietos valstybėje galiojančią teisę gautus dividendus atideda pensijoms, kurias turės išmokėti ateityje, situacija šiuo požiūriu yra panaši į pensijų fondo rezidentu.

82 Prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar taip yra pagrindinėje byloje nagrinėjamu atveju.

83 Jei prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nuspręstų, kad pensijų fondo nerezidentu padėtis yra panaši į pensijų fondo rezidentu, kalbant apie dividendų atidėjimų pensijoms, reiktų išsiaiškinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamas skirtingas vertinimas gali būti pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais (šiuo klausimu žr. 2016 m. lapkričio 24 d. Sprendimo *SECIL*, C-464/14, EU:C:2016:896, 54 ir 56 punktus)

84 Šiuo klausimu visų pirma reikia priminti: kadangi Vokietijos vyriausybė per posėdį nurodė, jog pagrindinėje byloje nagrinėjami teisės aktai yra susiję su darniu apmokestinimo kompetencijos pasidalijimu tarp dividendų šaltinio valstybės narės ir pensijų fondo buvimo valstybės, būtinybė išsaugoti darną apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių ir trečiųjų šalių yra motyvas, galintis pateisinti laisvo kapitalo judėjimo apribojimą, visų pirma kai aptariamomis nacionalinėmis priemonėmis siekiama užkirsti kelią veiksams, kurie gali pakenkti valstybės narės teisei gyvendinti kompetencijų mokesčių srityje jos teritorijoje vykdomos veiklos atžvilgiu (2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Tarpinės bendrovės, steigtos trečiojoje šalyje)*, C-135/17, EU:C:2019:136, 72 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

85 Vis dėlto, kai viena valstybė narė nusprendžia visiškai arba beveik visiškai neapmokestinti pensijų fondų rezidentų gaunamą dividendų, ji negali remtis būtinybe išsaugoti darną apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių ir trečiųjų šalių, siekdama pateisinti tokius dividendus gaunančių pensijų fondų nerezidentų apmokestinimą (šiuo klausimu žr. 2011 m.

spalio 20 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C?284/09, EU:C:2011:670, 78 punkt?; 2012 m. geguž?s 10 d. Sprendimo *Santander Asset Management SGIIC ir kt.*, C?338/11–C?347/11, EU:C:2012:286, 48 punkt? ir 2018 m. birželio 21 d. Sprendimo *Fidelity Funds ir kt.*, C?480/16, EU:C:2018:480, 71 punkt?).

86 Taigi negalima remtis b?tinybe išsaugoti darn? apmokestinimo kompetencijos pasidalijim? tarp valstybi? nari? ir tre?i?j? šali?, grindžiant pagrindin?je byloje nagrin?jam? laisvo kapitalo jud?jimo ribojim?.

87 D?l prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiai teismo nurodytos b?tinyb?s apsaugoti mokes?i? sistemos darn?, kuri gal?t? pateisinti pagrindines laisves ribojan?ius teis?s aktus, jei b?t? ?rodytas tiesioginis atitinkamos mokes?io lengvatos ir jos kompensavimo konkre?iu apmokestinimu ryšys, o šio ryšio tiesioginis pob?dis turi b?ti vertinamas atsižvelgiant ? nagrin?jam? teis?s akt? tiksl? (žr., be kita ko, 2018 m. birželio 21 d. Sprendimo *Fidelity Funds ir kt.*, C?480/16, EU:C:2018:480, 79 ir 80 punktus ir nurodyt? jurisprudencij?), pakanka pažym?ti, kad Vokietijos vyriausyb? nenurod?, kad yra toks tiesioginis ryšys, reikalingas tokiam pateisinimui pagr?sti.

88 Galiausiai d?l prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiai teismo taip pat nurodytos b?tinyb?s užtikrinti mokes?i? kontrol?s veiksmingum?, kuris yra privalomasis bendrojo intereso pagrindas, galintis pateisinti laisvo kapitalo jud?jimo ribojim? (2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Tarpin?s bendrov?s, ?steigtos tre?iosiose šalyse)*, C?135/17, EU:C:2019:136, 74 punktą), reikia pažym?ti, kad Teisingumo Teismo turimoje bylos medžiagoje n?ra informacijos, kuri leist? manyti, kad tokie nacionalin?s teis?s, kaip nagrin?jami pagrindin?je byloje, yra tinkami šiam tikslui pasiekti.

89 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? pirm?j? klausim? reikia atsakyti, kad SESV 63 ir 65 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad jais draudžiami nacionalin?s teis?s aktai, pagal kuriuos bendrov?s rezident?s pensij? fondui rezidentui išmok?ti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokes?iu prie pajam? šaltinio, kuris gali b?ti visiškai ?skai?iuotas ? šio fondo mok?tin? pelno mokest? ir gr?žintas, kai mokestis prie pajam? šaltinio viršija fondo mok?tin? pelno mokest?, ir, antra, nepadidina pelno mokes?iu apmokestinam? pajam? arba tik nežymiai padidina šias pajamas d?l galimyb?s iš min?t? pajam? išskai?iuoti atid?jimams pensij? ?sipareigojimams vykdyti, o pensij? fondui nerezidentui išmok?ti dividendai yra apmokestinami mokes?iu prie pajam? šaltinio, kuris šiam fondui yra galutinis, kai pensij? fondas nerezidentas atideda gaunamus dividendus pensijoms, kurias jis tur?s išmok?ti ateityje, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

D?l antrojo klausimo

90 Antruoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar SESV 64 straipsnio 1 dal? reikia aiškinti taip, kad nacionalin?s teis?s aktai, kaip antai nagrin?jami pagrindin?je byloje, pagal kuriuos bendrov?s rezident?s pensij? fondui rezidentui išmok?ti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokes?iu prie pajam? šaltinio, kuris gali b?ti visiškai išskai?iuotas iš šio fondo mok?tino pelno mokes?io ir gr?žintas, kai mokestis prie pajam? šaltinio viršija fondo mok?tin? pelno mokest?, ir, antra, nepadidina pelno mokes?iu apmokestinam? pajam? arba tik nežymiai padidina šias pajamas d?l galimyb?s iš min?t? pajam? išskai?iuoti atid?jimams pensij? ?sipareigojimams vykdyti, o pensij? fondams nerezidentams išmok?ti dividendai yra apmokestinami mokes?iu prie pajam? šaltinio, kuris šiems fondams yra galutinis, gali b?ti laikomi 1993 m. gruodžio 31 d. galiojusi apribojimu, kaip tai suprantama pagal ši? nuostat?.

91 Pagal SESV 64 straipsnio 1 dal?, SESV 63 straipsnio nuostatos nekliudo taikyti tre?iosioms

šalims 1993 m. gruodžio 31 d. pagal nacionalinį ar Sąjungos teisę galiojančių apribojimų, nustatytą kapitalo judėjimui trečiųjų šalis ar iš jų, susijusiam su tiesioginomis investicijomis, apimančiomis ir investicijas nekilnojamųjų turtų, su steigimu, finansinių paslaugų teikimu ar vertybinių popierių sileidimu kapitalo rinkas.

92 Kalbant apie SESV 64 straipsnio 1 dalyje nustatytą laiko kriterijų, iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad nors iš esmės Sąjungos aktu nustatytą datą galiojančių teisės aktų turinčių turi nustatyti nacionalinės teismas, Teisingumo Teismas privalo pateikti Sąjungos švokos, kuria vadovaujama Sąjungos leidžiančių nukrypti tvarką taikant konkrečių datų „galiojantiems“ nacionalinės teisės aktams, aiškinimo gaires (2014 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249, 47 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

93 SESV 64 straipsnio 1 dalyje vartojama „1993 m. gruodžio 31 d. galiojusio apribojimo“ švoka reiškia, kad su nagrinėjamu apribojimu susijusios teisės nuostatos nuo šios datos nenutrūkstamai yra atitinkamos valstybės narės teisės sistemos dalis. Iš tikrųjų, jeigu būtų kitaip, valstybės narė galėtų bet kuriuo momentu iš naujo vesti kapitalo judėjimo trečiųjų šalis valstybes ar iš jų apribojimus, kurie nacionalinėje teisės sistemoje galiojo 1993 m. gruodžio 31 d., bet nebuvo palikti (2011 m. gegužės 5 d. Sprendimo *Prunus ir Polonium*, C-384/09, EU:C:2011:276, 34 punktą ir nurodyta jurisprudencija ir 2018 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *EV*, C-685/16, EU:C:2018:743, 74 punktą).

94 Vis dėlto Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad bet kokiai vėliau nei ši diena priimtai nacionalinei priemonei vien dėl šios aplinkybės nėra automatiškai netaikoma Sąjungos aktu tvirtinta leidžianti nukrypti tvarka. Iš tikrųjų iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad tokiems „galiojantiems“ apribojimams gali būti prilyginami apribojimai, numatyti nuostatose, priimtose po šios datos, kurios iš esmės yra identiškoms ankstesnėms teisės nuostatomis arba kuriomis siekiama sumažinti ar panaikinti šiose teisės nuostatos numatytą judėjimo teisių ir laisvų apribojimus. Tačiau teisės aktai, kurie grindžiami kitokia logika negu ankstesni teisės aktai ir kurie tvirtina naujas procedūras, negali būti prilyginami nagrinėjamame Sąjungos akte nurodytą datą galiojančiam teisės aktui (žr. 2014 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249, 48 punktą; 2018 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *EV*, C-685/16, EU:C:2018:743, 75 punktą ir 2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Tarpinės bendrovės, steigtos trečiojoje šalyje)*, C-135/17, EU:C:2019:136, 37 ir punktus bei nurodytą jurisprudenciją).

95 Šiuo klausimu prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas nurodo, kad KStG 32 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostata, numatanti mokesčio prie šaltinio galutinį poveikį, dėl kurio pensijų fondai rezidentai ir nerezidentai vertinami skirtingai, 1993 m. gruodžio 31 d. jau galiojo, nes 1991 m. KStG 50 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatos turinys ir veikimas buvo identiški.

96 Vis dėlto CPP Teisingumo Teismui nurodo, kad 1993 m. gruodžio 31 d. Vokietijos teisėje nebuvo nustatyta pensijų fondų instituto, nes jis draudimo teisėje ir KStG buvo tvirtintas tik nuo 2002 m. sausio 1 d., ir kad iki šios datos nebuvo jokių specialių mokesčių teisės aktų, susijusių su pensijų fondais.

97 Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad jei 1993 m. gruodžio 31 d. bendrovės rezidentams nerezidentams išmokėti dividendai buvo apmokestinami taip pat, kaip ir rezidentams išmokėti dividendai arba jiems buvo taikoma kitokia, palankesnė tvarka, nei taikyta rezidentams išmokėtiems dividendams, tačiau po šios datos bendrovėms rezidentams išmokėti dividendai buvo atleisti nuo mokesčio, reikia konstatuoti, kad laiko kriterijus nėra tenkinamas, nes elementas, kuris riboja laisvą kapitalo judėjimą, t. y. atleidimas nuo mokesčio, buvo nustatytas vėliau, nukrypstant nuo ankstesnės teisės akto logikos ir nustatant naują procedūrą (šiuo klausimu žr. 2014 m.

balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249, 50–52 punktus).

98 Taigi prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar d?l to, kad konkretus pensij? fondams skirtas teis?s aktas buvo priimtas po 1993 m. gruodžio 31 d., pensij? fond? nerezident? situacija, kalbant apie jiems bendrovi? reziden?i? mokamus dividendus, tapo mažiau palanki nei pensij? fond? rezident? situacija, tod?l negalima teigti, kad šiuo atveju nagrin?jamo apribojimo elementas tuo metu egzistavo. Nor?damas atlikti tok? vertinim? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas tur?s atsižvelgti ? tai, kad s?lygas, kurias nacionalin?s teis?s nuostatos turi atitikti, kad b?t? laikomos 1993 m. gruodžio 31 d. „galiojusiomis“, neatsižvelgiant ? v?liau atlikt? nacionalin?s teis?s pakeitim?, reikia aiškinti siaurai (2018 m. rugs?jo 20 d. Sprendimo *EV*, C-685/16, EU:C:2018:743, 81 punktą ir 2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Tarpin?s bendrov?s, ?steigtos tre?iosiose šalyse)*, C-135/17, EU:C:2019:136, 42 punktą).

99 Tokiu atveju laiko kriterijus negali b?ti laikomas tenkinamu.

100 D?l materialinio kriterijaus primintina, kad SESV 64 straipsnio 1 dalyje nustatytas išsamus ?vairaus kapitalo jud?jimo, kuriam gali b?ti netaikoma SESV 63 straipsnio 1 dalis, s?rašas ir ši nuostata, kaip pagrindinio laisvo kapitalo jud?jimo principo išimtis, turi b?ti aiškinama siaurai (2015 m. geguž?s 21 d. Sprendimo *Wagner-Raith*, C-560/13, EU:C:2015:347, 21 punktą).

101 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad kapitalo jud?jimo ? tre?i?sis šalis ar iš j? apribojimai, susij? su portfelin?mis investicijomis, n?ra nurodyti tarp kapitalo jud?jim?, susijusi? su SESV 64 straipsnio 1 dalyje numatytomis „tiesiogin?mis investicijomis“ (šiuo klausimu žr. 2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Tarpin?s bendrov?s, ?steigtos tre?iosiose šalyse)*, C-135/17, EU:C:2019:136, 28 punkt?).

102 Nagrin?jamu atveju prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, kad CPP investavimas ? dividendus išmokan?i? bendrovi? kapital? niekada neviršijo 1 %, o tai atitinka vadinam?sias „portfelines“ investicijas, kurios rodo vertybini? popieri? ?sigijim? kapitalo rinkoje tik finansini? investicij? tikslu, neketinant daryti ?takos ?mon?s valdymui ir kontrolei, tod?l negalima teigti, kad tokia situacija, kokia nagrin?jama pagrindin?je byloje, susijusi su kapitalo jud?jimu, kalbant apie „tiesiogines investicijas“, kaip tai suprantama pagal SESV 64 straipsnio 1 dal?.

103 Vis d?lto, kadangi pensij? fondas gali teikti finansines paslaugas savo apdraustiesiems, dar reikia patikrinti, ar toks kapitalo jud?jimas, kaip nurodytas pagrindin?je byloje nagrin?jamuose teis?s aktuose, susij?s su finansini? paslaug? teikimu, kaip tai suprantama pagal SESV 64 straipsnio 1 dal?.

104 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas yra nusprend?s, kad lemiamas SESV 64 straipsnio 1 dalies taikymo kriterijus yra priežastinis ryšys tarp kapitalo jud?jimo ir finansini? paslaug? teikimo, o ne gin?ijamos nacionalin?s priemon?s taikymo sritis asmen? atžvilgiu ar jos ryšys su toki? paslaug? teik?ju, o ne su j? gav?ju. Iš ties? šios nuostatos taikymo sritis apibr?žta remiantis kapitalo jud?jimo kategorijomis, kurioms gali b?ti taikomi apribojimai (2015 m. geguž?s 21 d. Sprendimo *Wagner-Raith*, C-560/13, EU:C:2015:347, 39 punktą).

105 Tam, kad b?t? galima remtis šia nukrypti leidžian?ia nuostata, nacionalin? nuostata turi reglamentuoti kapitalo jud?jim?, turint? pakankamai glaud? ryš? su finansini? paslaug? teikimu, t. y. priežastin? ryš? tarp kapitalo jud?jimo ir finansini? paslaug? teikimo (2015 m. geguž?s 21 d. Sprendimo *Wagner-Raith*, C-560/13, EU:C:2015:347, 43 ir 44 punktai).

106 Taigi ? SESV 64 straipsnio 1 dalies taikymo srit? patenka nacionalin?s teis?s aktas, kuris,

nors ir taikomas kapitalo judėjimui iš trečiųjų šalių ar jas, riboja finansinių paslaugų teikimą (2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Wagner-Raith*, C-560/13, EU:C:2015:347, 45 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

107 Dėl Britanijos užjūrio teritorijose steigtų investicinių fondų kapitalo dalių sigijimo ir su tuo susijusių dividendų gavimo Teisingumo Teismas 2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Wagner-Raith* (C-560/13, EU:C:2015:347) 46 punkte nusprendė, kad tai yra šių investicinių fondų finansinių paslaugų teikimas atitinkamam investuotojui. Teisingumo Teismas patikslino, kad toks investavimas leidžia atitinkamam investuotojui dėl šių paslaugų, be kita ko, pasinaudoti didesne vairių aktyvų diversifikacija ir labiau paskirstyti riziką.

108 Vis dėlto, kaip savo išvados 100 punkte pažymėjo generalinis advokatas, pensijų fondas, siekdamas užtikrinti pensijų sipareigojimą vykdydamas savo apdraustiesiems asmenims, sigytas kapitalo dalis ir už jas gaunamus dividendus pirmiausia naudoja aktyvams išlaikyti ir daryti atidėjimams, labiau diversifikuodamas ir geriau paskirstydamas riziką. Šis investavimas ir šie dividendai pirmiausia yra priemonė, kuria naudojasi pensijų fondai, kad galėtų užtikrinti pensijų sipareigojimą vykdydami, o ne paslauga apdraustiesiems asmenims.

109 Tokiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad nėra pakankamai glaudaus priežastinio ryšio, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 104–106 punktuose nurodytą jurisprudenciją, tarp pagrindinėje byloje ginėjimuose teisės aktuose, susijusiuose su pensijų fondų gaunamais dividendais, nurodyto kapitalo judėjimo ir finansinių paslaugų teikimo, kaip tai suprantama pagal SESV 64 straipsnio 1 dalį.

110 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, antrąjį klausimą reikia atsakyti: SESV 64 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos bendrovės rezidentų pensijų fondui rezidentui išmokėti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris gali būti visiškai išskaičiuotas iš šio fondo mokėtino pelno mokesčio ir grąžintas, kai mokestis prie pajamų šaltinio viršija fondo mokėtiną pelno mokestį, ir, antra, nepadidina pelno mokesčiu apmokestinamų pajamų arba tik nežymiai padidina šias pajamas dėl galimybių išminėtų pajamų išskaičiuoti atidėjimus pensijų sipareigojimams vykdyti, o pensijų fondams nerezidentams išmokėti dividendai yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris šiems fondams yra galutinis, negali būti laikomi 1993 m. gruodžio 31 d. galiojusiu apribojimu, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

111 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio 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:

1. SESV 63 ir 65 straipsniai turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionalinės teisės aktus, pagal kuriuos bendrovės rezidentų pensijų fondui rezidentui išmokėti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris gali būti visiškai išskaičiuotas iš šio fondo mokėtino pelno mokesčio ir grąžintas, kai mokestis prie pajamų šaltinio viršija fondo mokėtiną pelno mokestį, ir, antra, nepadidina pelno mokesčiu apmokestinamų pajamų arba tik nežymiai padidina šias pajamas dėl galimybių išminėtų pajamų išskaičiuoti atidėjimus pensijų sipareigojimams vykdyti, o pensijų fondui nerezidentui išmokėti dividendai yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris šiam fondui yra galutinis, kai pensijų fondas nerezidentas atideda gaunamus dividendus pensijoms, kurias jis turės išmokėti ateityje, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį

sprendim? pateik?s teismas.

2. SESV 64 straipsnio 1 dal? reikia aiškinti taip, kad nacionalin?s teis?s aktai, pagal kuriuos bendrov?s rezident?s pensij? fondui rezidentui išmok?ti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokes?iu prie pajam? šaltinio, kuris gali b?ti visiškai išskai?iuotas iš šio fondo mok?tino pelno mokes?io ir gr?žintas, kai mokestis prie pajam? šaltinio viršija fondo mok?tin? pelno mokest?, ir, antra, nepadidina pelno mokes?iu apmokestinam? pajam? arba tik nežymiai padidina šias pajamas d?l galimyb?s iš min?t? pajam? išskai?iuoti atid?jim?sipareigojimams vykdyti, o pensij? fondams nerezidentams išmok?ti dividendai yra apmokestinami mokes?iu prie pajam? šaltinio, kuris šiems fondams yra galutinis, negali b?ti laikomi 1993 m. gruodžio 31 d. galiojusi? apribojimu, kaip tai suprantama pagal ši? nuostat?.

Parašai.

* Proceso kalba: vokie?i?.