

Downloaded via the EU tax law app / web

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2022 m. gegužės 12 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Teisės aktų derinimas – Direktyva 90/435/EEB – Bendra mokesčių sistema, taikoma skirtingų valstybių narių patronuojamiesiems ir patronuojamiesiems bendrovėms – 4 straipsnis ir 7 straipsnio 2 dalis – Dividendų dvigubo apmokestinimo išvengimas“

Byloje C-556/20

dėl *Conseil d'État* (Prancūzija) 2020 m. spalio 23 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo tą pačią dieną, pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Schneider Electric SE,

Axa SA,

BNP Paribas SA,

Engie SA,

Orange SA,

Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude,
prieš

Premier ministre,

Ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro antrosios kolegijos pirmininko pareigas einantis pirmosios kolegijos pirmininkas A. Arabadžiev, teisėjai I. Ziemele (pranešėja), T. von Danwitz, P. G. Xuereb ir A. Kumin,

generalinis advokatas J. Kokott,

posėdžio sekretorius C. Di Bella, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2021 m. rugsėjo 8 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

– *Schneider Electric SE, Axa SA, Engie SA, Orange SA*, atstovaujant *avocats* S. Dardour-Attali, B. Boutemy, S Espasa-Mattei, C. Smits ir C. Vannini,

- *Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude*, atstovaujamos *avocats* A. Madec ir G. Blanluet,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos É. Toutainm, taip pat E. de Moustier ir A. L. Desjonquères,
- Europos Komisijos, atstovaujamos A. Armenia ir V. Uher,

susipažinęs su 2021 m. spalio 14 d. posėdyje pateikta generalinės advokato išvada, priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EEB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos valstybių narių patronuojamioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 225, 1990, p. 6; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 147), 4 straipsnio ir 7 straipsnio 2 dalies išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant, viena vertus, *Schneider Electric SE, Axa SA, BNP Paribas SA, Engie SA, Orange SA* ir *Air Liquide*, akcinių bendrovių, tiriančių ir eksploatuojančių Georges Claude metodus (toliau – *Air Liquide*), ir, kita vertus, *Premier ministre* (Prancūzija) ir *ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance* (Prancūzija) ginčą dėl ieškinio, kuriuo prašoma panaikinti administracinius komentarus dėl avansinio (pelno) mokesčio pagal pagrindinės bylos aplinkyboms taikytinos Bendrojo mokesčių kodekso (toliau – CGI) redakcijos 223sexies straipsnį.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Direktyvos 90/435 trečioje konstatuojamojoje dalyje buvo nustatyta:

„kadangi valstybių narių mokesčių nuostatos, reglamentuojančios [skirtingų valstybių narių] patronuojančių ir dukterinių [patronuojamųjų] įmonių santykius, yra labai skirtingos ir paprastai yra mažiau palankios nei nuostatos, taikomos tos pačios valstybės narės patronuojamioms ir dukterinėms [patronuojamosioms] įmonėms; kadangi dėl to skirtingų valstybių narių įmonių bendradarbiavimo sąlygos yra mažiau palankios nei tos pačios valstybės narės įmonių bendradarbiavimo sąlygos; kadangi tam, kad būtų lengviau grupuoti įmones, būtina ši kliūtį pašalinti sukuriant bendrą sistemą.“

4 Šios direktyvos 1 straipsnio 1 dalis buvo suformuluota taip:

„Kiekviena valstybė narė šių direktyvų taiko:

- pelno, kurį tos valstybės įmonės gauna iš kitose valstybėse narėse esančių savo dukterinių įmonių, paskirstymui,
- pelno, kurį tos valstybės narės įmonės perduoda kitose valstybėse narėse esantiems savo dukterinėms įmonėms, paskirstymui.“

5 Tos direktyvos 4 straipsnio 1 ir 2 dalyse buvo numatyta:

„1. Kai patronuojanti įmonė dėl ryšių su savo dukterine [patronuojama] įmone gauna

paskirstyto pelno dalį, išskyrus dukterinės įmonės likvidavimo atvejį, jos valstybės narės:

– tokio pelno neapmokestina arba

– tokio pelno apmokestina, suteikdama teisę patronuojančiajai įmonei išskaityti iš priklausantį mokesčių sumos tą įmonės pelno mokesčių dalį, kuri nuo to pelno sumokėjo dukterinė [patronuojamoji] įmonė, ir, esant reikalui, pagal 5 straipsnyje nurodytas leidžiančias nukrypti nuostatas, – valstybės narės, kurios rezidentų yra dukterinė [patronuojamoji] įmonė, taikomo mokesčių prie šaltinio sumą, ne didesnę už atitinkamo nacionalinio mokesčių sumą.

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

6 Tos direktyvos 5 straipsnio 1 dalyje buvo nurodyta:

„Bent tais atvejais, kai patronuojanti įmonė turi ne mažiau kaip 25 % dukterinės [patronuojamosios] įmonės kapitalo, iš pelno dalies, kuri dukterinė [patronuojamoji] įmonė perduoda savo patronuojančiajai įmonei, mokestis prie šaltinio neišskaitomas.“

7 Direktyvos 90/435 6 straipsnyje buvo numatyta:

Patronuojančios bendrovės valstybės narė negali išskaičiuoti mokesčių prie šaltinio iš pelno, kurį tokia bendrovė gauna iš dukterinės [patronuojamosios] bendrovės.

8 Tos direktyvos 7 straipsnyje nustatyta:

„1. Šioje direktyvoje vartojamas terminas „mokestis prie šaltinio“ netaikomas įmonės pelno mokesčių išankstiniams mokėjimui arba mokėjimui avansu (*précompte*), kurį dukterinė [patronuojamoji] bendrovė, skirstydama pelną savo patronuojančiajai bendrovei, moka valstybei narei.

2. Ši direktyva neturi tokos taikant nacionalines arba susitarimais pagrįstas nuostatas, kuriomis siekiama panaikinti arba sumažinti dvigubą dividendų apmokestinimą, ypač nuostatas dėl mokesčių kredito mokėjimo dividendų gavėjams.“

9 Direktyva 90/435 buvo panaikinta 2011 m. lapkričio 30 d. Tarybos direktyva 2011/96/ES dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos visoms valstybės narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 345, 2011, p. 8), įsigaliojusia 2012 m. sausio 18 d. Vis dėlto atsižvelgiant į pagrindinės bylos faktinių aplinkybių susiklostymo datą Direktyva 90/435 joms taikoma *ratione temporis*.

10 Direktyvos 2011/96 4 straipsnio 1 ir 3 dalyse nustatyta:

„1. Kai patronuojanti bendrovė ar jos nuolatinė buveinė dėl patronuojančios bendrovės ryšių su savo dukterine [patronuojama] bendrove gauna paskirstytą pelną, išskyrus dukterinės [patronuojamosios] bendrovės likvidavimo atvejį, patronuojančios bendrovės valstybės narė ir jos nuolatinės buveinės valstybės narės:

a) tokio pelno neapmokestina arba

b) tok? peln? apmokestina, suteikdama patronuojan?iai bendrovei ir jos nuolatinei buveinei teis? atskaityti iš priklausan?io mok?ti mokes?io sumos t? bendrovi? pelno mokes?io dal?, kuri? nuo to pelno sumok?jo dukterin? [patronuojamoji] bendrov? ir žemesn?s grandies dukterin? [patronuojamoji] bendrov?, laikantis nuostatos, kad kiekvienos grandies bendrov? ir jos žemesn?s grandies dukterin? [patronuojamoji] bendrov? atitinka 2 straipsnyje pateiktas s?vok? apibr?žtis ir 3 straipsnyje numatytus reikalavimus, neviršijant atitinkamo priklausan?io mok?ti mokes?io sumos.

<...>

3. Kiekviena valstyb? nar? pasilieka galimyb? numatyti, kad visi privalomieji mok?jimai, susij? su turima kapitalo dalimi, ir visi nuostoliai, atsirad? d?l dukterin?s [patronuojamosios] bendrov?s pelno paskirstymo, negali b?ti išskaitomi iš patronuojan?ios bendrov?s apmokestinamo pelno.

Jeigu tokiu atveju turimos kapitalo dalies valdymo s?naudos yra nustatomos kaip pastovus dydis, nustatytoji suma negali b?ti didesn? nei 5 % dukterin?s [patronuojamosios] ?mon?s paskirstyto pelno.“

Pranc?zijos teis?

Nuostatos d?l mokes?io kredito ir avansinio (pelno) mokes?io

11 CGI 158bis straipsnyje buvo numatyta, kad asmenys, gaudav? Pranc?zijos bendrovi? paskirstomus dividendus, šiuo pagrindu gaudavo pajamas, kurias sudaro iš bendrov?s gautos sumos ir mokes?io kreditas Valstyb?s išdo kredito s?skaitoje. Šis mokes?io kreditas atitiko pus? faktiškai bendrov?s sumok?t? sum?.

12 To kodekso 223sexies straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje nustatyta:

„<...> kai bendrov?s paskirstytas pelnas yra išskaitomas iš sum?, d?l kuri? jai nebuvo taikomas standartinio tarifo pelno mokestis <...>, ši bendrov? privalo sumok?ti avansin? (pelno) mokest?, lyg? 158bis straipsnyje numatytai kredito sumai, kuri susijusi su šiuo paskirstymu. Šis avansinis (pelno) mokestis mok?tinas neatsižvelgiant ? tai, kas yra paskirstyto pelno gav?jai.“

13 CGI 158bis ir 223sexies straipsniai buvo panaikinti nuo 2005 m. sausio 1 d., kiek tai atitinkamai susij? su paskirstytomis ar gautomis pajamomis ir naudotinais mokes?i? kreditais.

Nuostatos, susijusios su patronuojan?iosioms bendrov?ms taikoma tvarka

14 CGI 145 straipsnis išd?stytas taip:

„1. Patronuojan?i?j? bendrovi? apmokestinimo tvarka, apibr?žta 146 ir 216 straipsniuose, taikoma standartinio tarifo pelno mokes?iu apmokestinamos bendrov?ms ir kitoms ?staigoms, kurios turi toliau nurodytas s?lygas tenkinan?i? kapitalo dali?:

<...>

b) <...> kapitalo dalys turi sudaryti bent 10 % jas išleidusios bendrov?s kapitalo; <...>“

15 CGI 146 straipsnio 2 dalyje nustatyta:

„Jei dėl patronuojamosios bendrovės skirstomų dividendų turi būti sumokamas 223sexies straipsnyje numatytas avansinis (pelno) mokestis, jis prireikus sumažinamas mokesčio kreditu, suteiktą už ne daugiau kaip per pastaruosius penkerius metus iš kapitalo dalių gautas pajamas <...>, suma.“

16 CGI 216 straipsnyje nustatyta:

„Grynosios pajamos, patronuojamosios bendrovės gautos per mokestinius metus iš kapitalo valdymo, suteikiančios teisę patronuojamosioms bendrovėms skirtos tvarkos taikymui ir nurodytos 145 straipsnyje, gali būti atskaitomos iš jos viso grynojo pelno <...>.“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

17 *Schneider Electric, Axa, Engie ir Orange* (toliau kartu – *Schneider Electric* ir kt.), taip pat *BNP Paribas* ir *Air Liquide* pateikė *Conseil d'État* (Valstybės Taryba, Prancūzija) ieškinį dėl 1995 m. lapkričio 1 d. pagrindiniuose dokumentuose 4 J 1321 ir 4 J 1322 paskelbtą administracinį komentarą dėl CGI 223sexies straipsnio ir dėl 2001 m. kovo 21 d. nurodymuose 4 J-1-01 išdėstytą administracinį komentarą, paskelbtą 2001 m. kovo 30 d. mokesčių oficialiajame leidinyje, panaikinimo.

18 Ieškovų pagrindinėje byloje teigia, kad ginčijamuose komentaruose pakartojamos CGI 223sexies straipsnio nuostatos, kuriomis nustatytas avansinis (pelno) mokestis ir kurios pačios yra nesuderinamos su Direktyvos 90/435 nuostatomis, nes avansinis (pelno) mokestis – tai patronuojamosios bendrovės valstybės narės numatyta mokestinė priemonė, pagal kurią renkamas mokestis patronuojamajai bendrovei skirstant dividendus, o šio mokesčio bazė sudaro paskirstomų dividendų suma, įskaitant šios bendrovės patronuojamųjų bendrovių nerezidentų skirstomus dividendus.

19 Remiantis prašymu priimti prejudicinį sprendimą galima teigti, kad CGI 223sexies straipsnio nuostatos, kaip jos aiškinamos ginčijamuose komentaruose, buvo taikomos *Schneider Electric* ir kt., taip pat *Air Liquide*, nelygu atvejais, už 2000–2004 finansinius metus dėl sumų, atskaitomų iš pelno, kurį joms išmokėjo Prancūzijoje, kitose valstybėse narėse ar trečiuosiose valstybėse steigtos patronuojamosios bendrovės, paskirstymo, ir kad šios bendrovės ginčijo visus šiuos mokesčius dėl viso jų dydžio.

20 Taigi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nusprendė, kad *Schneider Electric* ir kt., taip pat *Air Liquide* pagrindą suinteresuotumui pareikšti ieškinį dėl ginčijamą komentarą. Atvirakšiai, *BNP Paribas* nepagrindė asmeninio intereso, suteikiančio jai teisę pareikšti ieškinį šiuo klausimu, nes ši bendrovė neteigė nei to, kad jai buvo taikytos CGI 223sexies straipsnio nuostatos, kaip jos išaiškintos tuose komentaruose, nei to, kad ji negalėjo pasinaudoti lengvata, kuria galėjo pasinaudoti šiame išaiškinyje nurodyti asmenys.

21 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad, kiek tai susiję su pelno, patenkančio Direktyvos 90/435 taikymo srityje, mokestiniu vertinimu, Prancūzijos teisės aktų leidėjas CGI 145 ir 216 straipsniuose pasirinko šios direktyvos 4 straipsnio 1 dalies pirmoje traukoje numatytą atleidimo nuo mokesčio sistemą, išskyrus fiksuotą 5 % sėnaudą ir išlaidų dalį, atitinkančią patronuojamosios bendrovės patirtas išlaidas ir sėnaudas, susijusias su pelnų skirsčių patronuojamosios bendrovės kapitalo dalių turėjimu, kaip nustatyta tos direktyvos 4 straipsnio 2 dalyje. Taigi, 95 % šio pelno neapmokestinama.

22 Šis teismas pažymi, kad tik persikirstytojas yra apmokestinamas CGI 223sexies straipsnyje numatytu avansiniu (pelno) mokesčiu ir kad dėl tos priežasties, atsižvelgiant į Teisingumo Teismo

jurisprudencij?, šis mokestis nėra mokestis prie šaltinio, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 90/435 5 ir 6 straipsnius ir 7 straipsnio 1 dalį, ir šalys su tuo sutinka. Atvirkščiai, tas avansinis (pelno) mokestis gali patekti į Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos taikymo sritį.

23 Vis dėlto, kadangi CGI 223sexies straipsnyje numatytas avansinis (pelno) mokestis buvo vienas iš paskirstytųjų pajamų dvigubo apmokestinimo panaikinimo mechanizmo sudedamųjų dalių, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar šiam mokesčiui taikoma Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalis, ar ne. Iš tiesų tas avansinis (pelno) mokestis buvo mokytinas skirstant pelną, dėl kurio suteikiamas mokesčio kreditas, jei tas pelnas nebuvo apmokestintas bendruoju pelno mokesčio tarifu, ir juo siekta neleisti, kad šioms pajamoms taikomas mokesčio kreditas neliktų nepagrįstas atsižvelgiant į dividendus skirstančios bendrovės patiriamą mokesčių našumą dėl apmokestinamo pelno, ir taip išvengti, kad šis suteiktas mokesčio kreditas netaptų „netikėtu privalumu“ paskirstyto pelno gavėjui.

24 Kadangi, remiantis 2011 m. rugsėjo 15 d. Sprendimu *Accor* (C-310/09, EU:C:2011:581), dividendus gaunanti bendrovė turi teisę į mokesčio kreditą, kuris leidžia užtikrinti tokio paties mokestinio režimo taikymą Prancūzijoje steigtoms bendrovėms ir kitoje valstybėje narėje steigtoms bendrovėms mokamiems dividendams ir kurį galima atskaityti iš CGI 223sexies straipsnyje numatyto avansinio (pelno) mokesčio, šio avansinio mokesčio taikymas, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nuomone, nesudaro kliūčių pagal Direktyvą 90/435 siekiamiems tikslams.

25 Tokiomis aplinkybėmis *Conseil d'État* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar pagal Direktyvos [90/435] 4 straipsnį, atsižvelgiant, be kita ko, į šios direktyvos 7 straipsnio 2 dalį, draudžiama tokia nuostata, kaip CGI 223 sexies straipsnis, pagal kurią – siekiant tinkamai įgyvendinti priemonę, skirtą panaikinti dvigubam dividendų apmokestinimui, – numatytas mokesčio rinkimas tuo momentu, kai patronuojančioji bendrovė perskirsto dividendus, kuriuos jai paskirstė kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje įsisteigusios patronuojamosios bendrovės?“

Dėl prašymo atnaujinti žodinį proceso dalį

26 Kai generalinis advokatas pateikė išvadą, 2021 m. spalio 22 d. Teisingumo Teismo kanceliarija gavo *Schneider Electric* ir kt. ir *Air Liquide* prašymą atnaujinti žodinį proceso dalį pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 83 straipsnį.

27 Grąsdamos prašymą *Schneider Electric* ir kt., taip pat *Air Liquide* visą pirmą tvirtina, kad tam tikri argumentai dėl mokesčio kredito ir avansinio (pelno) mokesčio, kuriais grindžiama generalinųs advokato išvada, priemonės yra klaidingi.

28 Paskui *Schneider Electric* ir kt. teigia, kad jie kai kuriuos jų argumentus nebuvo atsakyta; jos taip pat ginėja generalinųs advokato išvados 47 punkte pateiktą skaičiavimo pavyzdį.

29 Galiausiai *Air Liquide* tvirtina, kad tam tikri generalinųs advokato išvadoje pateikti argumentai yra priešaringi ir net prieštarauja Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalies formuluotei bei šios nuostatos parengiamiesiems darbams.

30 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal SESV 252 straipsnio antrą pastraipą generalinio advokato pareiga – viešame posėdyje visiškai nešališkai ir nepriklausomai teikti motyvotą išvadą dėl bylų, kuriose pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statutą jis turi dalyvauti. Teisingumo Teismo nesaisto nei ši išvada, nei jų pagrindžiantys generalinio advokato motyvai (2020 m.

gruodžio 16 d. Sprendimo Taryba ir kt. / *K. Chrysostomides & Co. ir kt.*, C?597/18 P, C?598/18 P, C?603/18 P ir C?604/18 P, EU:C:2020:1028, 58 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

31 Be to, Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statute ir Procedūros reglamente šio statuto 23 straipsnyje nurodytiems suinteresuotiesiems asmenims nenumatyta galimybė pateikti atsiliepimus ? generalinio advokato išvad? (2021 m. lapkri?io 16 d. Sprendimo *Prokuratura Rejonowa w Mi?sku Mazowieckim ir kt.*, C?748/19–C?754/19, EU:C:2021:931, 30 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

32 Taigi Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnyje numatyto suinteresuotojo asmens nesutikimas su generalinio advokato išvada, kad ir kokie b?t? klausimai, kuriuos jis nagrin?ja savo išvadoje, savaime negali b?ti motyvas, pateisinantis ?odin?s proceso dalies atnaujinim? (šiuo klausimu žr. 2021 m. lapkri?io 16 d. Sprendimo *Prokuratura Rejonowa w Mi?sku Mazowieckim ir kt.*, C?748/19–C?754/19, EU:C:2021:931, 31 punktas ir nurodyt? jurisprudencij?).

33 Žinoma, pagal Procedūros reglamento 83 straipsn? Teisingumo Teismas, išklausk? generalin? advokat?, gali bet kada nutarti atnaujinti ?odin? proceso dal?, ypa? jeigu mano, kad jam nepateikta pakankamai informacijos, arba jeigu baigus t? 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 Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 23 punkte nurodytos šalys ar suinteresuotieji asmenys nediskutavo.

34 Vis d?lto nagrin?jamu atveju Teisingumo Teismas pažymi, kad turi vis? b?tin? informacij? sprendimui priimti ir kad ši byla neturi b?ti nagrin?jama remiantis argumentu, d?l kurio nebuvo diskutuojama per rašytin? ir ?odin? proceso dalis. Be to, prašyme atnaujinti ?odin? proceso dal? nenurodyta jokio naujo fakto, galin?io daryti lemiam? ?tak? Teisingumo Teismo sprendimui, kur? jis turi priimti toje byloje.

35 Tokiomis aplinkyb?mis Teisingumo Teismas, išklausk? generalin? advokat?, mano, kad nereikia atnaujinti ?odin?s proceso dalies.

D?l prejudicinio klausimo

36 Savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti, ar Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalis turi b?ti aiškinama taip, kad ji draudžia nacionalin?s teis?s aktus, kuriuose numatyta, kad patronuojan?ioji bendrov? turi sumok?ti avansin? (pelno) mokest?, kai savo akcininkams perskirsto jos patronuojam?j? bendrovi? išmok?t? peln?, už kur? suteikiamas mokes?io kreditas, jei pelnas nebuvo apmokestintas bendruoju pelno mokes?io tarifu, ir prireikus – ar tiems teis?s aktams taikoma tos direktyvos 7 straipsnio 2 dalis.

D?l Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies aiškinimo

37 Iš pradži? reikia pažym?ti, kad remiantis Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalimi galima teigti, kad tuo atveju, kai patronuojan?ioji bendrov? d?l ryši? su patronuojam?ja bendrove gauna paskirstyto pelno dal?, valstyb? nar?, kurioje ?steigta patronuojan?ioji bendrov?, arba neapmokestina to pelno, arba leidžia tai patronuojan?iajai bendrovei iš mokes?io atskaityti t? pelno mokes?io dal?, kuri? nuo jos sumok?jo patronuojamoji bendrov?, ir, jei taikoma, valstyb?s nar?s, kurios rezident? yra patronuojamoji bendrov?, taikomo mokes?io prie šaltinio sum?, ne didesn? už atitinkamo nacionalinio mokes?io sum?.

38 Taigi Direktyvoje 90/435 valstyb?ms nar?ms aiškiai leidžiama pasirinkti atleidimo nuo mokes?io sistem? arba ?skaitymo sistem?, atitinkamai numatytas šios direktyvos 4 straipsnio 1

dalis pirmoje ir antroje ?traukose (2019 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *Brussels Securities*, C?389/18, EU:C:2019:1132, 31 punktas).

39 Remiantis prašyme priimti prejudicin? sprendim? pateikta informacija, nurodyta šio sprendimo 21 punkte, Pranc?zijos teis?s akt? leid?jas CGI 145 ir 216 straipsniuose pasirinko Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies pirmoje ?traukoje numatyt? atleidimo nuo mokes?io sistem?. Tod?l ? pateikt? klausim? reikia atsakyti atsižvelgiant b?tent ? ši? nuostat?.

40 Šiuo atveju reikia atsižvelgti ne tik ? Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies pirmos ?traukos formuluot?, bet ir ? tos direktyvos tikslus ir sistem? (šiuo klausimu žr. 2017 m. kovo 8 d. Sprendimo *Wereldhave Belgium ir kt.*, C?448/15, EU:C:2017:180, 24 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

41 Pirma, reikia pažym?ti, kad Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies pirmos ?traukos formuluot? iš esm?s yra tapati Direktyvos 2011/96 4 straipsnio 1 dalies a punkto formuluotei, d?l kurios Teisingumo Teismas nusprend?, kad, šioje nuostatoje numat?ius, jog patronuojan?iosios bendrov?s ?sisteigimo valstyb? nar? ir nuolatin?s buvein?s valstyb? nar? „tokio pelno neapmokestina“, pagal j? valstyb?ms nar?ms draudžiama apmokestinti patronuojan?i?j? bendrov? arba j? nuolatin? buvein? už patronuojamosios bendrov?s paskirstyt? peln? patronuojan?iajai bendrovei, neišskiriant, ar šios patronuojan?iosios bendrov?s apmokestinimo momentas yra šio pelno gavimas, ar šio pelno perskirstymas (2017 m. geguž?s 17 d. Sprendimo X, C?68/15, EU:C:2017:379, 79 punktas).

42 Antra, d?l Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies pirmos ?traukos konteksto reikia pažym?ti, kad pagal tos direktyvos 4 straipsnio 2 dal? kiekviena valstyb? nar? pasilieka teis? numatyti, kad visi privalomieji mok?jimai, susij? su turima patronuojamosios bendrov?s kapitalo dalimi, negali b?ti atskaitomi iš patronuojan?ios bendrov?s apmokestinamojo pelno. Šioje dalyje patikslinama, kad jeigu tokiu atveju min?tos turimos kapitalo dalies valdymo s?naudos yra nustatomos kaip pastovus dydis, nustatytoji suma negali b?ti didesn? nei 5 % patronuojamosios bendrov?s paskirstyto pelno.

43 Tre?ia, Teisingumo Teismas nusprend?, kad šio sprendimo 41 punkte primint? konstatavim? patvirtina Direktyvos 2011/96 tikslas išvengti dvigubo pelno, kur? patronuojamoji bendrov? paskirsto savo patronuojan?iajai bendrovei patronuojan?iosios bendrov?s lygmeniu, apmokestinimo. Jeigu patronuojan?iosios bendrov?s ?sisteigimo valstyb? nar? apmokestint? perskirstom? peln? šios bendrov?s lygiu (d?l to tam pelnui b?t? taikomas apmokestinimas, faktiškai viršijantis šios direktyvos 4 straipsnio 3 dalyje numatyt? 5 % rib?), tai reikšt? dvigub? tos bendrov?s apmokestinim?, kuris draudžiamas pagal ši? direktyv? (2017 m. geguž?s 17 d. Sprendimo X, C?68/15, EU:C:2017:379, 80 punktas).

44 Direktyva 90/435 taip pat siekiama tokio tikslo. Kaip galima teigti remiantis, be kita ko, šios direktyvos tre?ia konstatuojam?ja dalimi, nusta?ius bendr?j? mokes?i? sistem? ja siekiama pašalinti bet kokias skirting? valstybi? nari? bendrovi? bendradarbiavimo kli?tis, palyginti su tos pa?ios valstyb?s nar?s bendrovi? bendradarbiavimu, ir taip palengvinti bendrovi? grupavim? S?jungos mastu. Taigi ta direktyva siekiama užtikrinti, kad vienoje valstyb?je nar?je esan?ios patronuojamosios bendrov?s išmokamas pelnas kitoje valstyb?je nar?je ?steigtai patronuojan?iajai bendrovei mokes?i? poži?riu b?t? neutralus (2019 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *Brussels Securities*, C?389/18, EU:C:2019:1132, 35 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

45 Kad b?t? pasiektas šis neutralumo tikslas, Direktyvoje 90/453, be kita ko, jos 4 straipsnio 1 dalies pirmoje ?traukoje, ?tvirtinta nuostata siekiama išvengti to pelno dvigubo apmokestinimo, t. y. išvengti, kad už paskirstyt? peln? neb?t? pirmiausia apmokestinta patronuojamoji bendrov?, paskui – patronuojan?ioji bendrov? (šiuo klausimu žr. 2019 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *Brussels Securities*

, C?389/18, EU:C:2019:1132, 36 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

46 Taigi, kadangi Direktyvos 2011/96 4 straipsnio 1 dalies a punkto taikymo sritis iš esm?s tapati Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies pirmos ?traukos taikymo sri?iai, o šiomis dviem direktyvomis siekiama t? pa?i? tiksl?, Teisingumo Teismo jurisprudencija d?l pirmosios nuostatos taip pat taikoma ir antrajai (šiuo klausimu žr. 2020 m. balandžio 2 d. Sprendimo *GVC Services (Bulgaria)*, C?458/18, EU:C:2020:266, 34 punkt?).

47 Be to, remiantis Teisingumo Teismo jurisprudencija vis? pirma teigtina, kad Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies pirmos ?traukos taikymas nepriklauso nuo konkretaus mokes?io, ir, antra, kad šia nuostata siekiama išvengti to, kad valstyb?s nar?s priimt? mokestiniai priemoniai, lemian?i? dvigub? patronuojamosios bendrov?s paskirstyto pelno patronuojan?iajai bendrovei apmokestinim? (pagal analogij? žr. 2017 m. geguž?s 17 d. Sprendimo *AFEP ir kt.*, C?365/16, EU:C:2017:378, 33 punkt?).

48 Galiausiai Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies pirmoje ?traukoje nustatytas draudimas taip pat taikomas nacionalin?s teis?s nuostatoms, kurios gali lemti, kad patronuojan?ioji bendrov? bus netiesiogiai apmokestinta už tuos dividendus, nors pagal jas patronuojan?iosios bendrov?s gauti dividendai savaime neapmokestinami (šiuo klausimu žr. 2019 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *Brussels Securities*, C?389/18, EU:C:2019:1132, 37 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

49 Tuo remiantis darytina išvada, kad patronuojamosios bendrov?s paskirstyto pelno patronuojan?iajai bendrovei apmokestinimas patronuojan?iosios bendrov?s ?sisteigimo valstyb?je nar?je tos bendrov?s lygiu, kai d?l to perskirstomas pelnas b?t? apmokestintas didesniu tarifu, nei Direktyvos 90/435 4 straipsnio 2 dalyje numatyta 5 % riba, lemt? šiai direktyvai prieštaraujant? dvigub? apmokestinim? min?tos bendrov?s lygiu (pagal analogij? žr. 2017 m. geguž?s 17 d. Sprendimo *AFEP ir kt.*, C?365/16, EU:C:2017:378, 32 punkt?).

50 Kaip nurodyta šio sprendimo 23 punkte, remiantis prašymu priimti prejudicin? sprendim? teigtina, kad CGI 223sexies straipsnyje nustatytas avansinis (pelno) mokestis yra mok?tinas, kai paskirstomas pelnas, d?l kurio suteikiamas mokes?io kreditas, jei šiam pelnui netaikomas bendrasis pelno mokes?io tarifas patronuojan?iosios bendrov?s lygmeniu.

51 Vis d?lto Teisingumo Teismas jau yra konstatav?s, kad, kiek tai susij? su dividendais, gautais iš kitoje valstyb?je nar?je nei aptariama valstyb? ?steigt? patronuojam?j? bendrovi?, avansinio (pelno) mokes?io taikymas sumažino paskirstytin? dividend? sum? ir kad tokius dividendus gaunanti patronuojan?ioji bendrov? tur?jo arba paskirstyti dividendus, at?mus avansinio (pelno) mokes?io sum?, kuri? suma buvo mažesn? nei perskirstant dividendus, gautus iš Pranc?zijoje ?steigt? patronuojam?j? bendrovi?, arba iš savo rezerv? gauti toki? pa?i? sum?, kuri turi b?ti sumok?ta kaip avansinis (pelno) mokestis, ir taip padidinti paskirstom? dividend? sum? (šiuo klausimu žr. 2011 m. rugs?jo 15 d. Sprendimo *Accor*, C?310/09, EU:C:2011:581, 49 ir 50 punktus).

52 Kaip galima tvirtinti remiantis Teisingumo Teismo turima bylos medžiaga, pagal CGI 223sexies straipsn? šis avansinis (pelno) mokestis atitinka mokes?io kredit?, kuris susij?s su patronuojan?iosios bendrov?s savo akcininkams paskirstytais dividendais ir kuris pagal CGI 158bis straipsn? buvo lygus pusei šios bendrov?s faktiškai sumok?t? sum?.

53 Taigi šio avansinio (pelno) mokes?io taikymas gal?jo lemti tai, kad patronuojan?iosios bendrov?s pelnas, gautas iš kitoje, nei aptariama, valstyb?je nar?je ?steigt? patronuojam?j? bendrovi?, b?t? apmokestinamas perskirstant peln?, taip viršijant Direktyvos 90/435 4 straipsnio 2 dalyje nustatyt? 5 % rib?, o tai prieštarauja šiai direktyvai.

54 Šios išvados negali paneigti aplinkybės, kad, kaip nurodo prašymą priimti prejudiciną sprendimą pateikęs teismas, bendrovės, gavusios dividendus iš kitoje, nei aptariama, valstybėje narėje įsteigtos patronuojamosios bendrovės, teisė mokėti kreditą grindžia SESV 49 ir 63 straipsniais, kaip juos išaiškino Teisingumo Teismas 2011 m. rugsėjo 15 d. Sprendime *Accor* (C-310/09, EU:C:2011:581), kad joms būtų taikomas toks pats mokestinis režimas kaip ir bendrovei, dividendus gaunančiai iš Prancūzijoje įsteigtos patronuojamosios bendrovės.

55 Tiesa, neginytina, kad Sąjungos teisės normos išaiškinimas, kurį Teisingumo Teismas pateikia naudodamasis pagal SESV 267 straipsnį jam suteikta jurisdikcija, paaiškina ir patikslina šios normos prasmę ir apimtį, kaip ji turi arba turėtų būti suprantama ir taikoma nuo įsigaliojimo momento. Iš to išplaukia, kad taip išaiškinti normą teismas gali ir turi taikyti net teisiniams santykiams, atsiradusiems ir susidariusiems iki sprendimo, kuriame išnagrinėtas prašymas dėl išaiškinimo, jei, be to, yra vykdytos sąlygos, leidžiančios kompetentinguose teismuose pareikšti ieškinį, susijusį su šios normos taikymu (2007 m. kovo 6 d. Sprendimo *B ir kt. (Intégration fiscale verticale et horizontale)*, C-749/18, EU:C:2020:370, 60 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

56 2011 m. rugsėjo 15 d. Sprendime *Accor* (C-310/09, EU:C:2011:581), Teisingumo Teismas nusprendė, kad SESV 49 ir 63 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad jais draudžiami valstybės narės teisės aktai, kuriais siekiama išvengti tokio dividendų dvigubo apmokestinimo ir pagal kuriuos patronuojamoji bendrovė gali avansuoti (pelno) mokestį, kurį ji turi mokėti iš patronuojamąjį bendrovę, kai gautus dividendus perskirsto savo akcininkams, įskaityti mokestio kreditą, kurį gauna patronuojamosioms bendrovėms paskirstant šiuos dividendus, kai patronuojamoji bendrovė įsteigta šioje valstybėje narėje, tačiau tokios galimybės nesuteikiama, jei šiuos dividendus moka kitoje valstybėje narėje įsteigta patronuojamoji bendrovė, nes pagal šiuos teisės aktus pastaruoju atveju nesuteikiama teisė gauti mokestio kredito už šios patronuojamosios bendrovės paskirstomus dividendus.

57 Nors prašymą priimti prejudiciną sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad paskelbus 2011 m. rugsėjo 15 d. Sprendimą *Accor* (C-310/09, EU:C:2011:581) bendrovė, gavusi dividendus iš kitoje, nei aptariama, valstybėje narėje įsteigtos patronuojamosios bendrovės, turi teisę mokėti kreditą tam, kad galėtų pasinaudoti tokiau pačiu mokestiniu režimu kaip bendrovė, gaunanti dividendus iš Prancūzijoje įsteigtos patronuojamosios bendrovės, vis dėlto neginijama, kad nebuvo priimta jokios statymo ar kito teisės akto pobūdžio priemonės siekiant patikslinti šio mokestio kredito suteikimo sąlygas. Be to, prašymą priimti prejudiciną sprendimą pateikęs teismas nepagrindžia nacionalinių teismų taikomoms to mokestio kredito apskaičiavimo tvarkos.

58 Suformuotoje jurisprudencijoje nustatyta, kad teisė susigrąžinti pažeidžiant Sąjungos teisę valstybėje narėje surinktus mokestius yra Sąjungos teisės nuostatomis, kaip jas išaiškino Teisingumo Teismas, teisės subjektams suteikiamą teisią pasekmę ir papildymą (2011 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Accor*, C-310/09, EU:C:2011:581, 71 punktą ir nurodyta jurisprudenciją).

59 Vis dėlto reikia konstatuoti, kad mokestio kreditas, kuriuo siekiama ištaisyti nacionalinės teisės aktų nesuderinamumą su SESV 49 ir 63 straipsniais ir kurį, kaip teismo posėdyje Teisingumo Tiesme teigė *Schneider Electric* ir kt., nacionaliniai teismai nustatė praėjus daugeliui metų po to, kai buvo panaikinta mokestio kredito ir avansinio (pelno) mokestio sistema, negali ištaisyti šio teisės akto, nesuderinamą su Direktyva 90/435, padarini.

60 Visų pirma tam, kad būtų galima pasinaudoti tokiau mokestio kreditu, mokestio mokėtojai šiuo klausimu turi pradėti administracines ir teismines procedūras ir gebėti pateikti būtinus rodymus, kurių mokestio institucijos turi teisę reikalauti, kad įvertintų, ar tenkinamos nagrinėjamuose teisės aktuose numatytos mokestio lengvatos sąlygos, vadinasi, ir tai, ar reikia suteikti tokią lengvatą (2018 m. spalio 4 d. Sprendimo *Komisija / Prancūzija (Précompte mobilier)*,

C?416/17, ES:C:2018:811, 58 punktas).

61 Vis d?lto reikia priminti, kad valstyb?s nar?s neturi teis?s nustatyti kit? naudojimosi Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies pirmoje ?traukoje ?tvirtinta lengvata s?lyg?, nei numatytosios šioje direktyvoje (šiuo klausimu žr. 2019 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *Brussels Securities*, C?389/18, EU:C:2019:1132, 34 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

62 Paskui, kaip pažymi Europos Komisija, toks atsižvelgimas ? mokes?io kredit? iš esm?s reiškia, kad iš patronuojam?j? bendrovi? reziden?i? kitoje, nei aptariama, valstyb?je nar?je gautiems dividendams iš esm?s taikomas ?skaitymo metodas.

63 Šiuo klausimu remiantis Teisingumo Teismo jurisprudencija galima teigti, kad dividendus gavusiai bendrovei pasirinkus vien? iš dviej? – atleidimo nuo mokes?io sistem? ar ?skaitymo sistem? – rezultatas neb?tina bus toks pats ir kad valstyb? nar?, kuri perkeldama direktyv? pasirinko vien? iš joje numatyt? alternatyvi? sistem?, negali remtis iš kitos sistemos ?gyvendinimo galin?iomis kilti pasekm?mis ar apribojimais (2009 m. vasario 12 d. Sprendimo *Cobelfret*, C?138/07, EU:C:2009:82, 48 ir 50 punktai).

64 Galiausiai, kaip per pos?d? pripažino Pranc?zijos vyriausyb?, net ir atsižvelgus ? mokes?io kredit?, avansinio (pelno) mokes?io likutis gal?jo išlikti, be kita ko, tuo atveju, jei kitoje valstyb?je nar?je nei Pranc?zija taikytas mokes?io tarifas buvo mažesnis už Pranc?zijoje taikyt? mokest?.

65 Taigi Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalies pirma ?trauka turi b?ti aiškinama kaip draudžianti nacionalin?s teis?s aktus, kuriuose numatyta, kad patronuojan?ioji bendrov? turi sumok?ti avansin? (pelno) mokest?, kai savo akcininkams perskirto jos patronuojam?j? bendrovi? išmok?t? peln?, už kur? suteikiamas mokes?io kreditas, kai pelnas nebuvo apmokestintas bendruoju pelno mokes?io tarifu, jeigu mok?tino avansinio (pelno) mokes?io dydis viršija tos direktyvos 4 straipsnio 2 dalyje nustatyt? 5 % rib?.

D?I Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalies aiškinimo

66 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas vis d?lto klausia, ar nacionalin?s teis?s aktams, kuriuose numatyta, kad patronuojan?ioji bendrov? turi sumok?ti avansin? (pelno) mokest?, kai savo akcininkams perskirto jos patronuojam?j? bendrovi? išmok?t? peln?, už kur? suteikiamas mokes?io kreditas, jei pelnas nebuvo apmokestintas bendruoju pelno mokes?io tarifu, taikoma tos direktyvos 7 straipsnio 2 dalis.

67 Kad b?t? atsakyta ? š? klausim?, pirmiausia reikia pažym?ti, kad remiantis Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalies formuluote matyti, jog šios nuostatos taikymo sritis neapsiriboja mokes?iu prie šaltinio, numatytu šios direktyvos 5 straipsnio 1 dalyje ir 6 straipsnyje. Iš ties?, skirtingai nuo min?tos direktyvos 7 straipsnio 1 dalies, aiškiai numatan?ios mokest? prie šaltinio, jos 7 straipsnio 2 dalyje tik numatyta, kad ši direktyva neturi poveikio nacionalini? arba sutartini? nuostat?, kuriomis siekiama panaikinti arba sumažinti dvigub? dividend? apmokestinim?, ypa? nuostat?, susijusi? su mokes?io kredit? mok?jimu dividend? gav?jams, taikymui.

68 Šiuo klausimu Pranc?zijos vyriausyb? tvirtina, kad remiantis Direktyvos 90/435 parengiamaisiais darbais galima teigti, jog šios direktyvos 7 straipsnio nuostatos, kurios nebuvo pateiktos Komisijos pradiniam direktyvos pasi?lyme, buvo ?trauktos ? š? direktyvos projekt? vykstant jos ir valstybi? nari? deryboms Jungtin?s Didžiosios Britanijos ir Šiaur?s Airijos Karalyst?s iniciatyva d?l avansinio pelno mokes?io (angl? k. – *advance corporation tax*) mok?jimo ir susijusi? sutartini? priemoni?. Š? 7 straipsnio pasi?lym? r?m? Pranc?zijos delegacija, o šio straipsnio teksto redakcija buvo patikslinta, kad jame b?t? aiškiai nurodytas avansinis (pelno) mokestis. Iš v?lesni? parengiam?j? darb? matyti, kad priimdamas Direktyvos 90/435 7 straipsn? S?jungos teis?s akt?

leidžias aiškiai ketino ? jos taikymo srit? ne?traukti, be kita ko, Pranc?zijos avansinio (pelno) mokes?io ir mokes?io kredito mechanizm?.

69 Vis d?lto reikia priminti, viena vertus, kad Europos S?jungos Taryboje išreikšti valstybi? nari? ketinimai neturi teisin?s vert?s, jeigu jie nebuvo perkelti ? teis?s akt? nuostatas. Tos nuostatos skirtos teis?s subjektams, kurie, remiantis teisinio saugumo principo reikalavimais, turi gal?ti pasitik?ti j? turiniu (2009 m. spalio 1 d. Sprendimo *Gaz de France – Berliner Investissement*, C?247/08, EU:C:2009:600, 39 punktas).

70 Kita vertus, negin?ijama, kad Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalyje terminas „avansinis (pelno) mokestis“ nevartojamas, o tos direktyvos 7 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad šioje direktyvoje vartojamas žodži? junginys „mokestis prie šaltinio“ netaikomas ?moni? pelno mokes?io išankstiniam mok?jimui arba mok?jimui avansu (*précompte*), kur? patronuojamoji bendrov?, skirstydama peln? savo patronuojan?iai bendrovei, moka valstybei narei. Ta?iau avansinis (pelno) mokestis, kaip nagrin?jamas pagrindin?je byloje, reiškia ne apmokestinim? valstyb?je nar?je, kurioje yra patronuojamoji bendrov?, o yra šios bendrov?s mok?jimas valstybei narei, kurioje yra patronuojan?ioji bendrov?. Tod?l remiantis Direktyvos 90/435 7 straipsnio formuluote negalima teigti, kad avansinis (pelno) mokestis, kaip jis apib?dintas pagrindin?je byloje, nepatenka ? šios direktyvos taikymo srit?.

71 D?l Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalies konteksto reikia pažym?ti, jog negalima paneigti, kad ? jos 7 straipsnio 1 dalyje nurodytus atvejus turi b?ti atsižvelgta siekiant nustatyti pirmosios nuostatos taikymo apimt?. Vis d?lto tos direktyvos 7 straipsnio 2 dalies taikymas tik valstyb?je, kurioje yra dividendus išmokanti patronuojamoji bendrov?, renkamais mokes?iais taip pat tiesiogiai neišplaukia iš šios 2 dalies svarbos 7 straipsnyje, palyginti su to straipsnio 1 dalimi.

72 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas iš ties? yra nusprend?s, kad d?l to, jog Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalis yra šios direktyvos 5 straipsnio 1 dalyje ?tvirtinto bendrojo principo, draudžian?io mokes?ius prie šaltinio už paskirstytus dividendus, išimtis, ji turi b?ti aiškinama siaurai (2010 m. birželio 24 d. Sprendimo *P. Ferrero e C. ir General Beverage Europe*, C?338/08 ir C?339/08, EU:C:2010:364, 45 punktas).

73 Vis d?lto, kadangi bylos, kuriose priimtas 2010 m. birželio 24 d. Sprendimas *P. Ferrero e C. ir General Beverage Europe* (C?338/08 ir C?339/08, EU:C:2010:364), kaip ir byla, kurioje priimtas 2003 m. rugs?jo 25 d. Sprendimas *Océ van der Grinten* (C?58/01, EU:C:2003:495), ? kur? daroma nuoroda pirmajame sprendime, buvo susijusios su Direktyvos 90/435 5 straipsnio 1 dalies taikymu, remiantis tais sprendimais negalima daryti išvados, kad juose Teisingumo Teismas išreišk? nuomon? d?l galimyb?s remtis tos direktyvos 7 straipsnio 2 dalimi nebuvimo kit? mokes?i?, neturin?i? mokes?io prie šaltinio požymi?, atžvilgiu, ypa? kaip tos direktyvos 4 straipsnyje išd?styt? nuostat? išimtimi.

74 Taigi siekiant nustatyti, ar nacionalin?s teis?s aktai, kuriuose numatyta, kad patronuojan?ioji bendrov? privalo sumok?ti avansin? (pelno) mokest? tuo atveju, kai jos patronuojam?j? bendrovi? išmok?tas pelnas perskirstomas jos akcininkams, už kur? suteikiamas mokes?i? kreditas, kai šis pelnas nebuvo apmokestintas bendruoju pelno mokes?io tarifu, priskiriami prie „nacionalini? arba sutartini? nuostat?“, kuriomis siekiama panaikinti arba sumažinti dvigub? dividend? apmokestinim?, ypa? prie nuostat?, susijusi? su mokes?io kredit? mok?jimu dividend? gav?jams“, galiausiai reik?t? remtis Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalies ir apskritai visos tos direktyvos tikslu.

75 Šiuo klausimu Teisingumo Teismo jurisprudencijoje nustatyta, kad Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalis leidžia išsaugoti tik konkre?i? nacionalini? ar sutar?i? sistem? taikym?, jeigu jos atitinka šios direktyvos tiksl? (šiuo klausimu žr. 2003 m. rugs?jo 25 d. Sprendimo *Océ van der Grinten*, C?58/01, EU:C:2003:495, 102 punkt?), ir ja siekiama panaikinti arba sušvelninti tik

dvigub? dividend? apmokestinim? (šiuo klausimu žr. 2008 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C?27/07, EU:C:2008:195, 49 punkt?).

76 Atsižvelgiant ? š? tiksl?, mokestin? rinkliava gal?t? b?ti laikoma patenkan?ia ? Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalies taikymo srit? tik tuo atveju, jei šios rinkliavos taikymas nepanaikint? nacionalini? arba sutartin? nuostat?, kuriomis siekiama panaikinti arba sumažinti dvigub? dividend? apmokestinim?, poveikio (šiuo klausimu žr. 2010 m. birželio 24 d. Sprendimo *P. Ferrero e C. ir General Beverage Europe*, C?338/08 ir C?339/08, EU:C:2010:364, 46 punkt?).

77 Konkre?iai kalbant, aptariamasis mokestis turi b?ti vertinamas ne atskirai, bet kartu su kitais mechanizmu, kuriam taikomos nacionalin?s arba sutartin?s nuostatos, skirtos panaikinti arba sumažinti dvigub? dividend?, su kuriais to mokes?io nustatymas tiesiogiai susij?s, apmokestinim?, elementais (šiuo klausimu žr. 2003 m. rugs?jo 25 d. Sprendimo *Océ van der Grinten*, C?58/01, EU:C:2003:495, 87 ir 88 punktus).

78 Nagrin?jamu atveju prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, kad avansinis (pelno) mokestis, kaip jis suprantamas pagal CGI 223sexies straipsn?, buvo vienas iš paskirstyto pelno dvigubo apmokestinimo išvengimo mechanizmo element?, kuriuo siekta neleisti, kad tuo atveju, kai paskirstomas pelnas, už kur? suteikimas mokes?i? kreditas, kai šis pelnas nebuvo apmokestintas bendroju pelno mokes?io tarifu, šioms pajamoms taikomas mokes?io kreditas b?t? nepagr?stas atsižvelgiant ? dividendus skirstan?ios bendrov?s patiriam? mokes?i? našt? d?l apmokestinamo pelno, ir taip išvengti, kad šis mokes?io kredito suteikimas netapt? „netik?tu privalumu“ paskirstyto pelno gav?jui.

79 Iš ties?, kaip matyti iš CGI 158bis straipsnio, patronuojan?ioji bendrov?, gavusi dividendus iš patronuojamosios bendrov?s rezident?s, d?l ši? dividend? tur?jo mokes?io kredit?, lyg? pusei šios patronuojamosios bendrov?s rezident?s išmok?t? dividend?. Atvirkš?iai, toks mokes?io kreditas nebuvo suteikiamas už dividendus, kuriuos skirst? patronuojamoji bendrov? nerezident? (2011 m. rugs?jo 15 d. Sprendimo *Accor*, C?310/09, EU:C:2011:581, 42 punktus).

80 Teisingumo Teismas konstatavo, kad, kalbant apie patronuojan?iosios bendrov?s gautus patronuojam?j? bendrovi? reziden?i? paskirstytus dividendus, mokes?io kreditas buvo ?skaitomas ? mok?tin? avansin? (pelno) mokest?, ta?iau tas mokestis negal?jo sumažinti paskirstytinos dividend? sumos. Priešingai, kiek tai susij? su dividendais, gaunamais iš patronuojam?j? bendrovi? nereziden?i?, pažym?tina, kad d?l to, jog už tuos dividendus patronuojan?iajai bendrovei nebuvo suteiktas mokes?io kreditas, taikant avansin? (pelno) mokest? buvo sumažinta paskirstytina dividend? suma (2011 m. rugs?jo 15 d. Sprendimo *Accor*, C?310/09, EU:C:2011:581, 49 punktus).

81 Taigi negin?ytina, kad CGI 223sexies straipsnyje numatytas avansinis (pelno) mokestis buvo nustatytas tiesiogiai susiejant su mokes?io kreditu, pervestu bendrovi? reziden?i? išmok?t? dividend? gav?jams, ir kad jis buvo priskirtas prie nacionalin?s teis?s nuostat?, skirt? panaikinti arba sušvelninti dvigubam dividend? apmokestinimui, kai juos išmoka bendrov?s rezident?s gav?jams rezidentams.

82 Vis d?lto, nors šiomis nuostatomis siekta išvengti dvigubo dividend? apmokestinimo nacionaliniu lygmeniu, to avansinio (pelno) mokes?io taikymas, kaip priminta šio sprendimo 53 punkte, gal?jo lemti patronuojan?iosios bendrov?s pelno, gauto iš kitoje, nei aptariama, valstyb?je nar?je ?sisteigusi? patronuojam?j? bendrovi?, dvigub? apmokestinim? j? perskirstant.

83 Pirma, jei, kaip priminta šio sprendimo 76 punkte, Direktyvos 90/435 7 straipsnio 2 dalis negali b?ti taikoma rinkliavai, kuri panaikint? nacionalini? nuostat?, kuriomis siekiama panaikinti arba sušvelninti dvigub? dividend? apmokestinim?, poveik?, *a fortiori* ši nuostata netur?t? b?ti

taikoma rinkliavai, kuri? taikant b?t? ?gyvendintas toks dvigubas apmokestinimas.

84 Antra, kaip buvo priminta šio sprendimo 44 ir 45 punktuose, Direktyva 90/435 siekiama pašalinti bet kokias skirting? valstybi? nari? bendrovi? bendradarbiavimo kli?tis, palyginti su tos pa?ios valstyb?s nar?s bendrovi? bendradarbiavimu, ir išvengti pelno, kur? patronuojamoji bendrov? paskirsto savo patronuojan?iajai bendrovei, dvigubo apmokestinimo patronuojan?iosios bendrov?s lygmeniu, t. y. išvengti, kad už paskirstyt? peln? pirm? kart? neb?t? apmokestinta patronuojamoji bendrov?, o antr? kart? – patronuojan?ioji bendrov?.

85 Taigi mechanizmas, pagal kur? patronuojan?iosios bendrov?s pelnas, gautas iš jos patronuojam?j? bendrovi?, ?steigt? kitoje, nei aptariama, valstyb?je nar?je, ekonomiškai dvigubai apmokestinamas j? perskirstant, taip pat neatitinka Direktyvos 90/435 tikslo. Kaip priminta šio sprendimo 75 punkte, pagal tos direktyvos 7 straipsnio 2 dal? siekiama išsaugoti nacionalini? ar sutartini? sistem? taikym?, jeigu jos atitinka tos direktyvos tiksl?.

86 Galiausiai, tre?ia, kaip pažym?ta šio sprendimo 54 ir 57 punktuose, patronuojan?iosios bendrov?s, be abejo, turi teis? susigr?žinti sumas, kurias užtikrint?, kad Pranc?zijoje ir kitose valstyb?se nar?se ?steigt? j? patronuojam?j? bendrovi? išmokamiems dividendams b?t? taikoma ta pati apmokestinimo tvarka, ir kurias tos patronuojan?iosios bendrov?s gal?t? perskirstyti, kaip to reikalaujama pagal SESV 49 ir 63 straipsnius. Remiantis prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo paaiškinimais, primintais šio sprendimo 57 punkte, šis susigr?žinimas vyksta jurisprudencijoje nustatyta mokes?io kredito forma.

87 Vis d?lto teis?s akt?, pagal kuriuos patronuojan?ios bendrov?s pelnas, gautas iš kitoje valstyb?je nar?je ?sisteigusi? patronuojam?j? bendrovi?, j? perskirstant apmokestinamas dvigubai, taikymas negali b?ti laikomas suderinamu su Direktyvos 90/435 tikslu, net jei tokio dvigubo apmokestinimo padariniai galb?t gali b?ti sušvelninti v?liau pateikus prašym? gr?žinti nepagr?stai sumok?tas sumas, grindžiam? ši? sum? sumok?jimo nesuderinamumu su SESV 49 ir 63 straipsniais.

88 Atsižvelgiant ? visus išd?stytus argumentus, ? pateikt? klausim? reikia atsakyti, kad Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalis turi b?ti aiškinama kaip draudžianti nacionalin?s teis?s aktus, kuriuose numatyta, kad patronuojan?ioji bendrov? turi sumok?ti avansin? (pelno) mokest?, kai savo akcininkams perskirsto jos patronuojam?j? bendrovi? išmok?t? peln?, už kur? suteikiamas mokes?io kreditas, kai pelnas nebuvo apmokestintas bendruoju pelno mokes?io tarifu, jeigu mok?tino avansinio (pelno) mokes?io dydis viršija tos direktyvos 4 straipsnio 2 dalyje nustatyt? 5 % rib?. Tokie teis?s aktai nepatenka ? tos direktyvos 7 straipsnio 2 dalies taikymo srit?.

D?I bylin?jimosi išlaid?

89 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EEB d?I bendrosios mokes?i? sistemos, taikomos ?vairi? valstybi? nari? patronuojan?iosioms ir patronuojamosioms bendrov?ms, 4 straipsnio 1 dalis turi b?ti aiškinama taip, kad ji draudžia nacionalin?s teis?s aktus, kuriuose numatyta, kad patronuojan?ioji bendrov? turi sumok?ti avansin? (pelno) mokest?, kai savo akcininkams perskirsto jos patronuojam?j? bendrovi? išmok?t? peln?, už kur? suteikiamas mokes?io kreditas, kai pelnas nebuvo apmokestintas bendruoju pelno mokes?io tarifu, jeigu mok?tino avansinio (pelno) mokes?io dydis viršija tos direktyvos 4

straipsnio 2 dalyje nustatytą 5 % ribą. Tokie teisės aktai nepatenka į tos direktyvos 7 straipsnio 2 dalies taikymo sritį.

Parašai.

* Proceso kalba: prancūzų.