

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. kovo 8 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Skirtingose valstybėse narėse įsteigtos patronuojančiosios ir patronuojamosios bendrovės – Taikytina įprasta apmokestinimo schema – Pelno mokestis – Direktyva 90/435/EB – Taikymo sritis – 2 straipsnio c punktas – Apmokestinama bendrovė be galimybių pasirinkti ir būti atleistai nuo mokesčio – Apmokestinimas nuliniu tarifu“

Byloje C-448/15

dėl *Hof van beroep te Brussel* (Briuselio apeliacinis teismas, Belgija) 2015 m. birželio 24 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2015 m. rugpjūčio 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Belgische Staat

prieš

Wereldhave Belgium Comm. VA,

Wereldhave International NV,

Wereldhave NV

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J. L. da Cruz Vilaça, teisėjai M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits (pranešėjas) ir F. Biltgen,

generalinis advokatas M. Campos Sánchez-Bordona,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Wereldhave Belgium Comm. VA, Wereldhave International NV, Wereldhave NV*, atstovaujamą advokatų R. Tournicourt ir M. Delanote,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamą N. Zimmer ir J.-C. Halleux,
- čekijos vyriausybės, atstovaujamą T. Müller, M. Smolek ir J. Vlášil,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamą D. Colas ir S. Ghiandoni,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamą G. Palmieri, padedamą *avvocato dello Stato* S. Fiorentino,

– Europos Komisijos, atstovaujamos W. Roels,

susipažinęs su 2016 m. spalio 26 d. posėdyje pateikta generalinio 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 patronuojamoms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 225, 1990, p. 6; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 147), ir EB 43 bei 56 straipsnių išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Belgische Staat* (Belgijos valstybė) ir *Wereldhave Belgium Comm.V.A.*, *Wereldhave International NV* ir *Wereldhave NV* ginčą dėl kilnojamojo turto mokesčio už *Wereldhave Belgium* išmokėtus dividendus *Wereldhave International* ir *Wereldhave* 1999 ir 2000 mokesčiais metais.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Direktyvos 90/435 trečiojoje konstatuojamojoje dalyje numatyta:

„kadangi valstybių narių mokesčių nuostatos, reglamentuojančios [skirtingų valstybių narių] patronuojančių ir dukterinių įmonių santykius, yra labai skirtingos ir paprastai yra mažiau palankios nei nuostatos, taikomos tos pačios valstybės narės patronuojamoms ir dukterinėms 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 šią kliūtį pašalinti sukuriant bendrąjį sistemą.“

4 Šios direktyvos 1 straipsnio 1 dalis buvo suformuluota taip:

„Kiekviena valstybė narė šią direktyvą 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 esančioms savo dukterinėms įmonėms, paskirstymui.“

5 Direktyvos 90/435 2 straipsnyje buvo nustatyta:

„Šioje direktyvoje „valstybės narės įmonė“ yra įmonė, kuri:

a) yra vienos iš šios direktyvos priede įvardytų formų;

b) pagal valstybės narės mokesčių įstatymus mokesčių tikslais yra laikoma tos valstybės narės rezidente, ir pagal su trečioja valstybe sudarytą dvigubo apmokestinimo išvengimo susitarimą mokesčių tikslais nėra laikoma ne Bendrijos rezidente;

c) be to, jai nustatyta prievolė mokėti vieną toliau nurodytą mokesčių be galimybių pasirinkti arba būti atleistais [atleistai]:

– *impôt des sociétésvennootschapsbelasting* Belgijoje,

<...>

– *vennootschapsbelasting* Nyderlanduose,

<...>

– arba kuriuo nors kitu mokesčiu, kuris pakeistų bet kurį iš pirmiau nurodytų mokesčių.“

6 Direktyvos 90/435 3 straipsnyje buvo numatyta:

„1. Taikant šią direktyvą:

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

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

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

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

– netaikyti šios direktyvos toms valstybės narės įmonėms, kurios neišlaiko nepertraukiamai bent dvejus metus kapitalo dalies, dėl kurios jos galėtų būti laikomos patronuojančiomis įmonėmis, arba toms įmonėms, kuriose kitos valstybės narės įmonės tokios kapitalo dalies neišlaiko nepertraukiamai bent dvejus metus.“

7 Remiantis šios direktyvos 5 straipsnio 1 dalimi, bent tais atvejais, kai patronuojančioji bendrovė turi ne mažiau kaip 25 % patronuojamosios bendrovės kapitalo, iš pelno dalies, kurią patronuojamoji bendrovė perduoda savo patronuojančiajai bendrovei, mokestis prie šaltinio neišskaitomas.

8 Minėtos direktyvos priedo „2 straipsnio a punkte minimų sąrašas“ a ir j punktuose išvardytos tokios įmonės:

„a) įmonės, pagal Belgijos įstatymus žinomos kaip „société anonyme“ / „naamloze vennootschap“, „société en commandite par actions“ / „commanditaire vennootschap op aandelen“, „société privée à responsabilité limitée“ / „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“, ir viešosios teisės subjektai, kurie veikia pagal privatinę teisę;

<...>

j) įmonės, pagal Olandijos įstatymus žinomos kaip „naamloze vennootschap“, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“.

9 Direktyva 90/435 buvo panaikinta 2011 m. lapkričio 30 d. Tarybos direktyva 2011/96/ES dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos visoms valstybėms narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 345, 2011, p. 8), įsigaliojusia 2012 sausio 18 d. Vis dėlto atsižvelgiant į laikotarpį, kai susiklostė pagrindinėje byloje nagrinėjamos faktinės aplinkybės, Direktyva 90/435 yra *ratione temporis* taikoma direktyva.

Belgijos teis?

10 Pagrindin?je byloje taikytinos redakcijos *wetboek van de inkomstenbelastingen 1992* (1992 m. Pajam? mokes?i? kodeksas, toliau – WIB 1992) 266 straipsnyje numatyta:

„Karalius, laikydamasis jo paties nustatyt? s?lyg? ir apribojim?, gali visiškai ar iš dalies atleisti pajamas iš kapitalo ir kilnojamojo turto bei kitas pajamas nuo kilnojamojo turto mokes?io, jeigu šias pajamas gavusius asmenis galima nustatyti ar jeigu j? gavo užsienio kolektyvinio investavimo subjektai, kuriuos kaip bendr? turt? dalyvi? naudai valdo administravimo bendrov?, kai j? akcijos n?ra viešai platinamos ir parduodamos Belgijoje arba kai tokios pajamos gautos iš toliau išvardyt? r?ši? vertybini? popieri?:

1° pajamos iš iki 1962 m. gruodžio 1 d. išleist? vertybini? popieri?, kurios pagal ?statym? atleidžiamos nuo kilnojamojo turto mokes?io ar turto mokes?i? arba kurioms taikomas mažesnis negu 15 [%] mokes?io tarifas;

2° pajamos iš Belgijos kolektyvinio investavimo institut? sertifikat?;

3° pajamos iš obligacij?, kasos kvit? ar kit? skolos vertybini? popieri?, išleist? po 1962 m. gruodžio 1 d., emisijos.

Jis jokia b?du negali atleisti nuo kilnojamojo turto mokes?io pajam?:

1° iš skolos vertybini? popieri?, kuri? pal?kanos kapitalizuotos, <...>

2° vertybini? popieri?, už kuriuos nemokamos periodin?s pal?kanos ir kurie išleidžiami taikant diskont?, kuris iki vertybinio popieriaus išpirkimo datos atitinka kapitalizuotas pal?kanas <...>

<...>

2 dalis netaikoma vertybiniams popieriams, atsiradusiems padalijus Belgijos valstyb?s išleistas obligacijas, kurioms taikomas linijinis išpirkimo metodas.“

11 Pagrindin?je byloje taikytinos redakcijos *Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992* (1993 m. rugpj??io 27 d. Karaliaus dekretas, ?gyvendinantis 1992 m. Pajam? mokes?io kodeks?; *Belgisch Staatsblad*, 1993 m. rugs?jo 13 d., p. 20096, toliau – KB/WIB 1992) 106 straipsnio 5 dalyje nustatyta:

„Nuo kilnojamojo turto mokes?io visiškai atleidžiami dividendai, kuriuos Belgijoje ?steigta patronuojamoji bendrov? išmoka kitoje Europos ekonomin?s erdv?s valstyb?je nar?je ?steigtai patronuojan?iajai bendrovei.

Tai netaikoma, kai patronuojan?iosios bendrov?s turima akcij? dalis, už kuri? išmokami dividendai, yra mažesn? nei 25 % patronuojamosios bendrov?s kapitalo, o minimali reikalaujama 25 % dalis tur?ta ar turima trumpesn? nei vien? met? nepertraukiam? laikotarp?.

Šio straipsnio 1 ir 2 dalyse vartojamos s?vokos „patronuojamoji bendrov?“ ir „patronuojan?ioji bendrov?“ reiškia dukterines ir patronuojan?i?sias bendroves, kaip jos suprantamos pagal [Direktyv? 90/435].“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

12 Atitinkamai 35 % ir 44 % *Wereldhave Belgium*, pagal Belgijos teis? ?steigtos komandin?s akcin?s bendrov?s, akcij? turi *Wereldhave International* ir *Wereldhave* – pagal Nyderland? teis?

įsteigtos akcinės bendrovės, turinčios buveinę Nyderlanduose. *Wereldhave* turi visas *Wereldhave International* akcijas.

13 1999 m. *Wereldhave Belgium* paskirstė 10 965 197,63 euro, o 2000 m. – 11 075 733,50 euro dividendų *Wereldhave International* ir *Wereldhave*.

14 Kiekvienais mokestiniais metais *Wereldhave International* ir *Wereldhave* pateikdavo prašymą būti atleistoms nuo kilnojamojo mokesčio už dividendus, remdamosi Direktyva 90/435 ir KB/WIB 1992 106 straipsnio 5 dalimi, kuria ši direktyva perkeliama į Belgijos teisę, nes manoma, kad jos gali būti laikomos „patronuojančiomis bendrovėmis“, kaip tai suprantama pagal minėtą direktyvą.

15 Per šešis mėnesius nuo šio prašymo gavimo dienos negavusios Belgijos institucijų sprendimo *Wereldhave Belgium*, *Wereldhave International* ir *Wereldhave* pateikė skundą *Rechtbank van eerste aanleg te Brussel* (Briuselio pirmosios instancijos teismas, Belgija).

16 2012 m. lapkričio 20 d. dviem sprendimais *Rechtbank van eerste aanleg te Brussel* (Briuselio pirmosios instancijos teismas) nusprendė, kad nereikia mokėti jokio kilnojamojo turto mokesčio už 1999 ir 2000 m. išmokėtus dividendus pagal Direktyvą 90/435 ir KB/WIB 1992 106 straipsnio 5 dalį.

17 Belgijos valstybė apskundė apeliacine tvarka šiuos sprendimus prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme, iš esmės teigdama, kad dividendų gavėjos yra pagal Nyderlandų teisę įsteigti kolektyvinio investavimo subjektai (toliau – KIS), kurie Nyderlanduose apmokestinami nuliniu pelno mokesčio tarifu ir kurie pagal KB/WIB 1992 106 straipsnio 5 dalį ir Direktyvos 90/435 5 straipsnį negali būti atleidžiami nuo kilnojamojo turto mokesčio, nes neatitinka minėtos direktyvos 2 straipsnio c punkte ir KB/WIB 1992 106 straipsnio 5 dalyje nustatyto apmokestinimo reikalavimo.

18 Remdamasi žodžiais „be galimybės pasirinkti“ ir „priešingai mokėti <...> be galimybės <...> būti atleisti“ Belgijos valstybė mano, kad tiek subjektyviai, tiek objektyviai yra priešingai mokėti pelno mokestį. Taigi bendrovės, kurios apmokestinamos nuliniu pelno mokesčio tarifu, ši direktyva netaikoma.

19 Vis dėlto *Wereldhave Belgium*, *Wereldhave International* ir *Wereldhave* teigia, kad KIS yra iš esmės apmokestinami Nyderlanduose, kaip akcinės bendrovės pagal *Wet op de vennootschapsbelasting 1969* (1969 m. Pelno mokesčio įstatymas, toliau – *Wet Vpb*) 1 straipsnį. Tokio apmokestinimo pakanka, kad būtų taikomas atleidimas nuo mokesčio pagal WIB 1992 266 straipsnį, KB/WIB 1992 106 straipsnio 5 dalį ir Direktyvos 90/435 5 straipsnį. Savaime suprantama, kad KIS gali būti apmokestinami nuliniu pelno mokesčio tarifu su sąlyga, kad visų savo pelną perveda akcininkams pagal *Wet Vpb* 28 straipsnį ir 1970 m. balandžio 29 d. *Besluit houdende vaststelling van het besluit beleggingsinstellingen* (Nutarimas dėl Nutarimo dėl kolektyvinio investavimo subjekto priėmimo). Anot atsakovių pagrindinėje byloje, apmokestinimu nereikalaujama, kad būtų gautas mokestis, ir šis apmokestinimas gali būti paprasčiausiai subjektyvus.

20 Atsakov? pagrindin?je byloje iš esm?s remiasi 2012 m. liepos 12 d. Nutartimi *Tate & Lyle Investments* (C?384/11, nepaskelbta Rink., EU:C:2012:463) ir teigia, kad jei Direktyva 90/435 neb?t? taikoma Belgijos kilm?s dividendams, kuriuos paskirst? Belgijos bendrov? savo Nyderland? akcininkams, pagal EB 46 ir 56 straipsnius b?t? draudžiamos teis?s normos, pagal kurias dividendams, bendrov?s rezident?s išmokamiems ir akcininkams rezidentams, ir nerezidentams, taikomas vienodas mokes?io prie šaltinio tarifas, ta?iau dividend? gav?joms rezident?ms numatyta ir kita tvarka, leidžianti sušvelninti daugkartin? apmokestinim?.

21 Šiomis aplinkyb?mis *Hof van beroep te Brussel* (Briuselio apeliacinis teismas, Belgija) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyva 90/435/EEB d?l bendrosios mokes?i? sistemos, taikomos ?vairi? valstybi? nari? patronuojan?iosioms ir dukterin?ms bendrov?ms, turi b?ti aiškinama taip, kad pagal j? draudžiama nacionalin?s teis?s nuostata, pagal kuri? nuo Belgijos kilnojamojo turto mokes?io neatleidžiami dividendai, Belgijoje ?steigtos patronuojamosios bendrov?s išmokami patronuojan?iajai bendrovei, kurios buvein? yra Nyderlanduose ir kuri ?vykdo minimalaus dalyvavimo valdant kapital? ir šio kapitalo tur?jimo nuosavyb?s teise s?lyg?, d?l to, kad Nyderlanduose ?steigta patronuojan?ioji bendrov? pagal mokes?i? teis? yra kolektyvinio investavimo subjektas, kuris vis? savo peln? privalo paskirstyti savo akcininkams, ir ?vykd?s ši? s?lyg? gali pasinaudoti teise, kad jam b?t? taikomas nulinis pelno mokes?io tarifas?

2. Jei ? pirm?j? klausim? b?t? atsakyta neigiamai: ar [EB 43 ir 56 straipsniai] aiškintini taip, kad pagal juos draudžiama nacionalin?s teis?s nuostata, pagal kuri? nuo Belgijos kilnojamojo turto mokes?io neatleidžiami dividendai, Belgijoje ?steigtos patronuojamosios bendrov?s išmokami patronuojan?iajai bendrovei, kurios buvein? yra Nyderlanduose ir kuri ?vykdo minimalaus dalyvavimo valdant kapital? ir šio kapitalo tur?jimo nuosavyb?s teise s?lyg?, d?l to, kad Nyderlanduose ?steigta patronuojan?ioji bendrov? pagal mokes?i? teis? yra kolektyvinio investavimo subjektas, kuris vis? savo peln? privalo paskirstyti savo akcininkams, ir ?vykd?s ši? s?lyg? gali pasinaudoti teise, kad jam b?t? taikomas nulinis pelno mokes?io tarifas?“

D?l prejudicini? klausim?

D?l pirmojo klausimo

22 Pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s teiraujasi, ar Direktyva 90/435 turi b?ti aiškinama taip, kad jos 5 straipsnio 1 dalis draudžia valstyb?s nar?s teis?s aktus, pagal kuriuos šioje valstyb?je nar?je ?steigtos patronuojamosios bendrov?s dividendai, paskirstyti kitoje valstyb?je nar?je ?steigtam KIS, kuriam taikomas nulinio tarifo pelno mokestis su s?lyga, kad jis vis? savo peln? paskirsto savo akcininkams, apmokestinami kilnojamojo turto mokes?iu.

23 Pirmiausia reikia nustatyti, ar bendrov?, kaip KIS pagrindin?je byloje, kuriai taikomas nulinio tarifo pelno mokestis su s?lyga, kad ji vis? savo peln? paskirsto akcininkams, gali b?ti laikoma „valstyb?s nar?s ?mone“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 90/435 2 straipsn?, ir šios bendrov?s paskirstyti dividendai patenka ? šios direktyvos taikymo srit?.

24 Pagal suformuot? jurisprudencij? reikia atsižvelgti ne tik ? šios nuostatos formuluot?, bet ir ? šios direktyvos tikslus ir joje ?tvirtint? sistem? (šiuo klausimu žr. 2008 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C?27/07, EU:C:2008:195, 22 punkt? ir 2009 m. spalio 1 d. Sprendimo *Gaz de France – Berliner Investissement*, C?247/08, EU:C:2009:600, 26 punkt?).

25 Šiuo klausimu primintina, kad, kaip tai matyti iš Direktyvos 90/435 trečiosios konstatuojamosios dalies, ja, tvirtinant bendrąjį mokesčių sistemą, siekiama pašalinti bet kokias nepalankias skirtingų valstybių narių bendrovių bendradarbiavimo sąlygas, palyginti su tos pačios valstybės narės žmonių bendradarbiavimo sąlygomis, ir taip palengvinti bendrovių grupavimą Europos Sąjungos lygmeniu. Taigi šia direktyva siekiama užtikrinti, kad vienoje valstybėje narėje esančios patronuojamosios bendrovės išmokamas pelnas kitoje valstybėje narėje įsteigta patronuojamajai bendrovei mokesčių požiūriu būtų neutralus (2009 m. spalio 1 d. Sprendimo *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, 27 punktą ir jame nurodyta jurisprudenciją).

26 Taigi, kaip matyti iš Direktyvos 90/435 1 straipsnio, ši direktyva taikoma pelnui, kurį vienos valstybės bendrovės gauna iš kitose valstybėse narėse buveinės turinčių savo patronuojamųjų bendrovių.

27 Direktyvos 90/435 2 straipsnyje nustatomos sąlygos, kurias turi atitikti bendrovė, kad būtų laikoma valstybės narės žmone, kaip ji suprantama pagal šią direktyvą, ir taip apibrėžiama jos taikymo asmenims sritis (šiuo klausimu žr. 2009 m. spalio 1 d. Sprendimo *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, 29 punktą).

28 Atrodo, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme šalys pagrindinėje byloje neginėja to, ar dividendus paskirsčiusi bendrovė ir dividendus gavusios bendrovės laikosi minėtos direktyvos 2 straipsnio a ir b punktuose numatytą reikalavimą, susijusį su bendrovių teisine forma ir bendrovių rezidavimu mokesčių tikslais, todėl tai yra neginėjama Teisingumo Teisme.

29 Vis dėlto šalys pagrindinėje byloje ginėja tai, ar pagrindinės bylos aplinkybomis įgyvendintas tos pačios direktyvos 2 straipsnio c punkte numatytas trečiasis reikalavimas, pagal kurį atitinkama bendrovė taip pat turi būti apmokestinama be galimybių pasirinkti arba būti atleisti vienu iš šioje nuostatoje išvardytų mokesčių, tarp kurių yra *vennootschapsbelasting* Nyderlanduose, arba kuriuo nors kitu mokesčiu, kuris pakeistų bet kurį iš šių mokesčių.

30 Taigi reikia nustatyti, ar šis reikalavimas yra įgyvendintas tuomet, kai atitinkama bendrovė yra apmokestinama tokio mokesčio nuliniu tarifu su sąlyga, kad visas jos pelnas paskirstomas jos akcininkams.

31 Šiuo klausimu pažymėtina, kad Direktyvos 90/435 2 straipsnio c punkte tvirtintas teigiamas kvalifikavimo kriterijus, t. y. būti apmokestinamam nagrinjamu mokesčiu, ir neigiamas kriterijus, t. y. nebūti atleistam nuo šio mokesčio ir neturėti galimybių pasirinkti.

32 Kadangi yra tvirtinti šie du kriterijai – vienas teigiamas, kitas neigiamas, – reikia manyti, kad minėtos direktyvos 2 straipsnio c punkte ne tik reikalaujama, kad bendrovė patektų į šio mokesčio taikymo sritį, bet ir siekiama išvengti situacijų, kai, neatsižvelgiant į apmokestinimą šiuo mokesčiu, bendrovė faktiškai neturėtų jo mokėti.

33 Taigi, nors formaliai nuliniu tarifu apmokestinama bendrovė su sąlyga, kad jos pelnas paskirstomas akcininkams, nėra atleista nuo tokio mokesčio, ji praktiškai yra tokioje situacijoje, kurios Direktyvos 90/435 2 straipsnio c punkte numatyta sąlyga siekiama išvengti, t. y. situacijos, kai ji neturi mokėti šio mokesčio.

34 Iš tiesų, kaip savo išvados 43 ir 44 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, tai, kad nacionalinės teisės aktus traukta nuostata, pagal kurią tam tikromis sąlygomis apibrėžta bendrovių kategorija gali būti apmokestinama nuliniu tarifu, reiškia, kad šios bendrovės yra

atleistos nuo to mokesčio (taip pat žr. 2008 m. gegužės 20 d. Sprendimo *Orange European Smallcap Fund*, C-194/06, EU:C:2008:289, 33 ir 34 punktus).

35 Toks aiškinimas atitinka Direktyvos 90/435 struktūrą ir ją siekiamą tikslą, kad vienoje valstybėje narėje esančios patronuojamosios bendrovės išmokamas pelnas kitoje valstybėje narėje steigtai patronuojančiąjai bendrovei mokesčių požiūriu būtų neutralus, taip išvengiant šio pelno dvigubo apmokestinimo.

36 Iš tiesų minėta direktyva siekiama išvengti patronuojamųjų bendrovių patronuojančiosioms bendrovėms paskirstytų dividendų dvigubo apmokestinimo (be kita ko, žr. 2008 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, 27 punktą; 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Les Vergers du Vieux Tauves*, C-48/07, EU:C:2008:758, 37 punktą ir 2009 m. spalio 1 d. Sprendimo *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, 57 punktą), remiantis Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalyje ir 5 straipsnio 1 dalyje numatytais mechanizmais.

37 Taigi, pirma, Direktyvos 90/435 4 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad kai patronuojančioji bendrovė dėl ryšių su savo patronuojamąja bendrove gauna paskirstytą pelną, jos valstybė narė tokio pelno neatleidžia nuo mokesčio arba suteikia teisę patronuojančiąjai bendrovei atskaityti iš priklausančio mokesčio sumos tą pelno mokesčio dalį, kurią nuo to pelno sumokėjo patronuojamoji bendrovė, ir prireikus valstybės narės, kurios rezidentų yra patronuojamoji bendrovė, taikomo mokesčio prie šaltinio sumą, ne didesnę už atitinkamo nacionalinio mokesčio sumą (2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, 102 punktą ir 2008 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, 25 punktą).

38 Antra, Direktyvos 90/435 5 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad patronuojamoji bendrovė valstybėje narėje atleidžiama nuo mokesčio prie šaltinio, kai ši bendrovė paskirsto pelną savo patronuojančiąjai bendrovei, bent tais atvejais, kai patronuojančioji bendrovė turi ne mažiau kaip 25 % patronuojamosios bendrovės kapitalo (2008 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, 26 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

39 Taigi šios direktyvos mechanizmai yra numatyti tokioms situacijoms, kai jų netaikant dėl valstybių narių apmokestinimo kompetencijos gyvendinimo patronuojamosios bendrovės paskirstytas pelnas jos patronuojančiąjai bendrovei galėtų būti du kartus apmokestintas.

40 Vis dėlto, kai patronuojančiąjai bendrovei, kaip KIS pagrindinėje byloje, pagal jos steigimo valstybės narės teisės aktus taikomas nulinis mokesčio už visą jos pelną tarifas su sąlyga, kad jis visas paskirstomas akcininkams, nekyla patronuojamosios bendrovės paskirstyto pelno dvigubo apmokestinimo patronuojamosios bendrovės lygiu rizikos.

41 Vadinasi, atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, reikia manyti, kad bendrovė, kaip KIS pagrindinėje byloje, kuriai taikomas nulinio tarifo pelno mokestis, su sąlyga, kad visas jos pelnas paskirstomas akcininkams, neatitinka Direktyvos 90/435 2 straipsnio c punkto, todėl nepatenka į „valstybės narės įmonės“ sąvoką, kaip tai suprantama pagal minėtą direktyvą.

42 Tokiomis aplinkybėmis vienoje valstybėje steigtos patronuojamosios bendrovės dividendų paskirstymui kitoje valstybėje narėje steigtai tokiai bendrovei minėta direktyva netaikoma.

43 Taigi pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad Direktyva 90/435 turi būti aiškinama taip, kad jos 5 straipsnio 1 dalis nedraudžia valstybės narės teisės aktų, pagal kuriuos šioje valstybėje narėje steigtos patronuojamosios bendrovės paskirstyti dividendai kitoje valstybėje narėje

įsteigiam KIS, apmokestinamam nuliniu pelno mokesčio tarifu su sąlyga, kad visas jo pelnas paskirstomas akcininkams, apmokestinami kilnojamojo turto mokesčiu, nes toks subjektas nėra „valstybės narės zona“, kaip tai suprantama pagal šią direktyvą.

Dėl antrojo prejudicinio klausimo

44 Antruoju prejudiciniu klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės teiraujasi, ar EB 43 ir 56 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad jie draudžia valstybės narės aktus, pagal kuriuos šioje valstybėje narėje įsteigtos patronuojamosios bendrovės paskirstyti dividendai kitoje valstybėje narėje įsteigiam KIS, apmokestinamam nuliniu pelno mokesčio tarifu su sąlyga, kad visas jo pelnas paskirstomas akcininkams, apmokestinami kilnojamojo turto mokesčiu.

45 Remiantis suformuota jurisprudencija, Teisingumo Teismui ir nacionaliniams teismams bendradarbiaujant pagal SESV 267 straipsnį, poreikis pateikti Sąjungos teisės išaiškinimą, kuris galėtų būti naudingas prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, reiškia, kad minėtas teismas turi apibrėžti pateikiamo klausimo faktines aplinkybes ir pagrindines teisės nuostatas arba bent paaiškinti šio klausimo pagrindžiančias faktines prielaidas. Teisingumo Teismas gali priimti sprendimą dėl Sąjungos teisės nuostatų išaiškinimo tik remdamasis nacionalinio teismo nurodytomis faktinėmis aplinkybėmis (2015 m. rugsėjo 3 d. Nutarties *Vivium*, C-250/15, nepaskelbta Rink., EU:C:2015:569, 8 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

46 Prašymo priimti prejudicinį sprendimą turinio reikalavimai aiškiai išdėstyti Teisingumo Teismo procedūros reglamento 94 straipsnyje, kuris prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui turi būti žinomas bendradarbiaujant pagal SESV 267 straipsnį ir kurio jis privalo tiksliai laikytis (2016 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, 61 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

47 Taigi, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi apibrėžti nacionalinės teisės nuostatą, kurios gali būti taikomos šioje byloje, apimti ir nurodyti tikslias priežastis, paskatinusias jį iškelti klausimą dėl tam tikrų Sąjungos teisės nuostatų išaiškinimo ir manyti esant būtina pateikti Teisingumo Teismui prejudicinius klausimus. Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad yra būtina, jog nacionalinis teismas pateiktų minimalius paaiškinimus dėl prašomą išaiškinti Sąjungos teisės nuostatų pasirinkimo priežasčių ir ryšio, kuris, kaip jis mano, egzistuoja tarp šios nuostatų ir jo nagrinjamam ginčui taikomų nacionalinės teisės aktų (šiuo klausimu žr. 2016 m. kovo 10 d. Sprendimo *Safe Interenvíos*, C-235/14, EU:C:2016:154, 115 punktą; 2016 m. gegužės 12 d. Nutarties *Security Service ir kt.*, C-692/15–C-694/15, EU:C:2016:344, 20 punktą ir 2016 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, 62 punktą).

48 Prašymuose priimti prejudicinį sprendimą pateikta informacija ne tik turi leisti Teisingumo Teismui pateikti naudingus atsakymus nacionalinio teismo pateiktus klausimus, bet ir suteikti valstybių narių vyriausybėms ir kitiems suinteresuotiesiems asmenims galimybę pateikti pastabas pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnį (2016 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, 63 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija). Teisingumo Teismas privalo užtikrinti, kad ši galimybė būtų suteikiama, atsižvelgdamas į tai, kad pagal šias nuostatas suinteresuotosioms šalims yra pranešama tik apie sprendimą dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą (2016 m. lapkričio 29 d. Nutarties *Jacob ir Lennertz*, C-345/16, nepaskelbta Rink., EU:C:2016:911, 17 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

49 Nagrinėjamu atveju, kiek tai susiję su pagrindinėje byloje taikytinomis nacionalinės teisės nuostatomis, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas apsiriboja nurodydamas tik

WIB 1992 266 straipsnio ir KB/WIB 1992 106 straipsnio 5 dalies tekst?. Taigi pagal pastarąjį nuostatą, kuria įgyvendinamas WIB 1992 266 straipsnis, nuo kilnojamojo turto mokesčio prie šaltinio visiškai atleidžiami dividendai, kai jie moketoja yra Belgijoje steigta patronuojamoji bendrovė, o jie gavę ją – kitoje valstybėje narėje steigta patronuojamoji bendrovė. Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas neapibrėžia dividendų paskirstymui Belgijoje steigtomis patronuojančiosioms bendrovėms taikytiną nuostatą apimties.

50 Nors prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas remiasi 2012 m. liepos 12 d. Nutartimi *Tate & Lyle Investments* (C-384/11, nepaskelbta Rink., EU:C:2012:463), jis nepatikslinka, ar pagrindinėje byloje taikytinos nacionalinės teisės nuostatos yra tos pačios kaip nagrinėtos byloje, kurioje priimta ši nutartis. Be to, atrodo, kad iš atsakovių pagrindinėje byloje ir Belgijos vyriausybės pastabų matyti, jog dividendų paskirstymas Belgijoje steigtiems investavimo subjektams reguliuojamas specialios nuo prastos apmokestinimo schemos nukrypstančios schemos, nagrinėtos byloje, kurioje priimta 2012 m. liepos 12 d. Nutartis *Tate & Lyle Investments* (C-384/11, nepaskelbta Rink., EU:C:2012:463). Taigi prašyme priimti prejudicinį sprendimą nėra jokio patikslinimo dėl dividendų paskirstymui Belgijoje steigtiems investavimo subjektams taikytiną nacionalinės teisės nuostatą apimties.

51 Nesant jokio patikslinimo dėl dividendų paskirstymui Belgijoje steigtiems investavimo subjektams, panašioms pagrindinėje byloje nagrinėjamas bendrovės gavėjams, taikytiną nacionalinės teisės nuostatą, Teisingumo Teismas negali nustatyti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamoms bendrovėms gavėjoms paskirstyti dividendai yra mažiau palankiai vertinami, palyginti su panašiomis bendrovėms, steigtomis Belgijoje, paskirstytais dividendais. Darytina išvada, kad Teisingumo Teismas negali nustatyti, ar EB 43 ir 56 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad pagal juos draudžiami valstybės narės aktai, pagal kuriuos šioje valstybėje narėje steigtos patronuojamosios bendrovės paskirstyti dividendai kitoje valstybėje narėje steigtam KIS, apmokestinamam nuliniu pelno mokesčio tarifu su sąlyga, kad visas jo pelnas paskirstomas jo akcininkams, apmokestinami kilnojamojo turto mokesčiu.

52 Šiomis aplinkybėmis antrasis klausimas yra nepriimtinas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

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

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

1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyva 90/435/EEB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos vairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms, turi būti aiškinama taip, kad jos 5 straipsnio 1 dalis nedraudžia valstybės narės teisės aktų, pagal kuriuos šioje valstybėje narėje steigtos patronuojamosios bendrovės paskirstyti dividendai kitoje valstybėje narėje steigtam kolektyviniam investavimo subjektui, apmokestinamam nuliniu pelno mokesčio tarifu su sąlyga, kad visas jo pelnas paskirstomas jo akcininkams, apmokestinami kilnojamojo turto mokesčiu, nes toks subjektas nėra „valstybės narės įmonė“, kaip tai suprantama pagal šią direktyvą.

Parašai.

* Proceso kalba: nyderlandų.