

Byla C-379/05

Amurta SGPS

prieš

Inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam

(Gerechtshof te Amsterdam prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„EB 56 ir 58 straipsniai – Laisvas kapitalo judėjimas – Nacionalinės mokesčių teisės aktai, numatantys, jog dalyvavimas kapitale atleidžiamas nuo pelno mokesčio – Dividendų apmokestinimas – Mokestis prie šaltinio – Atleidimas nuo mokesčio prie šaltinio – Taikymas dividendus gaunančioms bendrovėms, kurios turi buveinę arba nuolatinį padalinį atleidimą nuo mokesčio suteikiančioje valstybėje narėje ir kuri dalyvavimas kapitale atleidžiamas nuo pelno mokesčio – Atsisakymas atleidimą nuo mokesčio prie šaltinio taikyti dividendams, išmokėtiems bendrovei, kuri minėtoje valstybėje narėje neturi buveinės ar nuolatinio padalinio“

Sprendimo santrauka

1. *Laisvas kapitalo judėjimas – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai – Pelno mokestis*

(EB 56 ir 58 straipsniai; Tarybos direktyvos 90/435 5 straipsnio 1 dalis)

2. *Prejudiciniai klausimai – Priimtinumas – Ribos*

(EB 234 straipsnis)

3. *Laisvas kapitalo judėjimas – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai – Pelno mokestis*

(EB 56 straipsnis)

1. EB 56 ir 58 straipsniai draudžia valstybės narės teisės aktus, kurie, kai nėra pasiekta Direktyvos 90/435 dvi bendrosios mokesčių sistemos, taikomos visai valstybei narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms, 5 straipsnio 1 dalyje tvirtinta minimali patronuojančios bendrovės dalyvavimo dukterinės bendrovės kapitale riba, numato mokestį prie šaltinio už šioje valstybėje narėje steigtos bendrovės kitoje valstybėje narėje steigtai bendrovei išmokėtus dividendus, kartu nuo šio mokesčio atleisdami dividendus, išmokėtus bendrovei, kuri pirmojoje valstybėje narėje apmokestinama pelno mokesčiu arba toje pačioje valstybėje narėje turi nuolatinį padalinį, kuriam priklauso dalis dividendus išmokančios bendrovės kapitalo.

Iš tiesų toks nepalankus kitoje valstybėje narėje steigtomis bendrovėmis išmokamų dividendų vertinimas, palyginti su aptariamoje valstybėje narėje steigtomis bendrovėmis išmokamų dividendų vertinimu, gali atgrasyti kitoje valstybėje narėje steigtas bendroves investuoti aptariamoje valstybėje narėje ir todėl jis laikomas EB 56 straipsniu iš principo draudžiamu laisvo kapitalo judėjimo apribojimu.

Tiesa, kad atsižvelgiant į valstybės narės numatytas priemones, kuriomis siekiama išvengti bendrovės rezidentės paskirstytojo pelno apmokestinimo kelis kartus ar ekonominio jos dvigubo apmokestinimo arba tokį apmokestinimą sušvelninti, dividendus gaunančių akcininkų rezidentų padėtis nebūtinai yra panaši į dividendus gaunančių akcininkų, kitos valstybės narės rezidentų,

padėt? Ta?iau nuo to momento, kai valstyb? nar? vienašališkai arba pagal susitarim? pajam? mokes?iu apmokestina ne tik akcinink? rezident?, bet ir akcinink? ne rezident? iš bendrov?s rezident?s gaunamus dividendus, ši? akcinink? ne rezident? padėtis tampa panaši ? akcinink? rezident? padėt?. Iš tikr?j? vien d?l to, kad ši valstyb? nar? naudojasi savo kompetencija mokes?i? srityje, kyla apmokestinimo kelis kartus arba ekonominio dvigubo apmokestinimo pavojus, neatsižvelgiant ? kitoje valstyb?je nar?je taikom? apmokestinim?. Tokiu atveju tam, kad dividendus gaunan?ios bendrov?s ne rezident?s nepatirt? laisvo kapitalo jud?jimo apribojimo, dividendus išmoka?ios bendrov?s rezidavimo valstyb? turi užtikrinti, kad pagal jos nacionalin?s teis?s numatyt? apmokestinimo kelis kartus arba ekonominio dvigubo apmokestinimo išvengimo arba tokio apmokestinimo sušvelninimo mechanizm? bendrovi? akcininki? ne reziden?i? vertinimas b?t? toks pats kaip ir bendrovi? akcininki? reziden?i? vertinimas. Taip n?ra tuo atveju, kai ekonomin? dvigub? apmokestinim?, kurio dalykas yra dividendai, išmok?ti ne dividendus išmoka?ios bendrov?s rezidavimo valstyb?je ?steigtoms bendrov?ms, lemia vien tai, kad ši valstyb? nar? naudojasi savo kompetencija mokes?i? srityje ir šiuos dividendus apmokestina dividend? mokes?iu, nors ji nusprend? užkirsti keli? šiam ekonominiam dvigubam apmokestinimui dividendus gaunan?i? bendrovi?, toje pa?ioje valstyb?je nar?je turin?i? savo buvein? arba nuolatin? padalin?, kuriam priklauso dividendus išmoka?ios bendrov?s akcijos, atžvilgiu.

Tokie teis?s aktai negali b?ti pateisinami nei b?tinybe užtikrinti nacionalin?s mokes?i? sistemos darnum?, nei b?tinybe apsaugoti subalansuot? apmokestinimo kompetencijos pasidalijim? tarp valstybi? nari?. Tod?l jei valstyb? nar? nusprend? neapmokestinti savo teritorijoje ?steigt? dividendus gaunan?i? bendrovi? šios r?šies pajam? atžvilgiu, negalima remtis b?tinybe apsaugoti subalansuot? apmokestinimo kompetencijos pasidalijim? tarp valstybi? nari?, siekiant pateisinti kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? dividendus gaunan?i? bendrovi? apmokestinim?.

(žr. 28, 37–40, 59–61 punktus ir rezoliucin?s dalies 1 punkt?)

2. Nacionalinio teismo pateiktiems klausimams d?l Bendrijos teis?s aiškinimo, atsižvelgiant ? jo paties nurodytus teisinius pagrindus ir faktines aplinkybes, kuri? teisingumo Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti, taikoma tinkamumo prezumpcija. Nacionalinio teismo pateikt? prašym? Teisingumo Teismas gali atmesti, tik jei yra akivaizdu, jog prašymas išaiškinti Bendrijos teis? yra visiškai nesusij?s su pagrindin?s bylos faktais ar dalyku, kai problema hipotetin? arba kai Teisingumo Teismui nežinomos faktin?s aplinkyb?s ar teisiniai pagrindai, kad jis gal?t? naudingai atsakyti ? jam pateiktus klausimus. Šios tinkamumo prezumpcijos negali paneigti vien tai, kad viena iš pagrindin?s bylos šali? užgin?ija tam tikrus faktus, kuri? teisingumo Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti ir nuo kuri? priklauso to gin?o dalyko apibr?žimas.

(žr. 64–65 punktus)

3. Valstyb? nar?, siekdama išvengti pareigos užkirsti keli? ekonominiam dvigubam dividend? apmokestinimui, atsirandan?iam jai naudojantis apmokestinimo kompetencija, negali remtis tuo, kad egzistuoja viso mokes?io kreditas, kur? vienašališkai suteikia kita valstyb? nar? šioje pastarojoje valstyb?je nar?je ?steigta dividendus gaunan?iai bendrovei tuo atveju, kai pirmoji valstyb? nar? užkerta keli? ekonominiam dvigubam jos teritorijoje ?steigtoms bendrov?ms išmokam? dividend? apmokestinimui. Kai valstyb? nar? remiasi su kita valstybe nare sudaryta sutartimi d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo, nacionalinis teismas turi nustatyti, ar pagrindin?je byloje reikia atsižvelgti ? ši? sutart?, ir prireikus patikrinti, ar pastaroji leidžia neutralizuoti laisvo kapitalo jud?jimo apribojimo pasekmes.

(žr. 84 punktą ir rezoliucinės dalies 2 punktą)

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2007 m. lapkričio 8 d. (*)

„EB 56 ir 58 straipsniai – Laisvas kapitalo judėjimas – Nacionalinės mokesčių teisės aktai, numatantys, jog dalyvavimas kapitale atleidžiamas nuo pelno mokesčio – Dividendų apmokestinimas – Mokestis prie šaltinio – Atleidimas nuo mokesčio prie šaltinio – Taikymas dividendus gaunančioms bendrovėms, kurios turi buveinę arba nuolatinį padalinį atleidimų nuo mokesčio suteikiantioje valstybėje narėje ir kurių dalyvavimas kapitale atleidžiamas nuo pelno mokesčio – Atsisakymas atleidimų nuo mokesčio prie šaltinio taikyti dividendams, išmokėtiems bendrovei, kuri minėtoje valstybėje narėje neturi buveinės ar nuolatinio padalinio“

Byloje C–379/05

dėl *Gerechtshof te Amsterdam* (Nyderlandai) 2005 m. rugsėjo 21 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2005 m. spalio 21 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Amurta SGPS

prieš

Inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas P. Jann, teisėjai A. Tizzano, R. Schintgen, A. Borg Barthet ir E. Levits (pranešėjas),

generalinis advokatas P. Mengozzi,

posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2007 m. sausio 25 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Amurta SGPS*, atstovaujamos advokatė L. C. A. Wijsman, J. J. Feenstra ir R. P. G. Niessen-Cobben,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos H. G. Sevenster ir D. J. M. de Grave,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos M. Lumma ir C. Blaschke,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello Stato* P.

Gentili,

– Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos iš pradžių S. Nwaokolo, vėliau V. Jackson, padedamos *barrister* J. Stratford,

– Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir A. Weimar,

– ELPA priežiūros tarnybos, atstovaujamos S. Rydelski ir P. A. Bjørgan,

susipažinęs su 2007 m. birželio 7 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su EB 56 ir 58 straipsnių išaiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas sprendžiant ginčą tarp Portugalijoje įsteigtos bendrovės *Amurta SGPS* (toliau – *Amurta*) ir inspektorius *van de Belastingdienst/Amsterdam* dėl mokesčio prie šaltinio taikymo dividendams, kuriuos Nyderlanduose įsteigta bendrovė *Retailbox BV* (toliau – *Retailbox*) išmokėjo *Amurta*.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyva 90/435/EEB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 225, p. 6), 5 straipsnio 1 dalis numato:

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

Nacionalinės teisės aktai

4 Pagal 1965 m. Dividendų apmokestinimo įstatymo (*Wet op de dividendbelasting 1965*, toliau – *Wet DB*) 1 straipsnio 1 dalį kiekvieną kartą, kai Nyderlanduose įsteigta bendrovė, kurios visas kapitalas ar jo dalis yra padalytas į akcijas, išmoka dividendus, iš principo taikomas 25 % tarifo dividendų mokestis.

5 *Wet DB* 4 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Mokestis prie šaltinio gali būti netaikomas 1969 m. Pelno mokesčio įstatymo (*Wet op de vennootschapsbelasting 1969*, toliau – *Wet Vpb*) 10 straipsnio 1 dalies b punkte numatytiems pajamoms iš akcijų, dividendų sertifikatų ir paskolų, jeigu minėto įstatymo 13 straipsnyje numatytas dalyvavimo kapitale atleidimas nuo mokesčio taikomas pajamoms, kurias į turėtojas gauna iš šių akcijų, dividendų sertifikatų ir paskolų, o turimos kapitalo dalys sudaro jo Nyderlanduose eksploatuojamos įmonės turto dalį. Pirmasis sakinyss netaikomas pajamoms, kurių gavėjas nėra galutinis gavėjas.“

6 *Wet DB* 4a straipsnyje, grindžiamame Direktyva 90/435, numatyta, kad nuo dividendų mokesčio atleidžiami Europos Sąjungoje įsisteigę akcininkai, kuriems priklauso ne mažiau kaip 25 % kapitalo. Pagal šio straipsnio 3 dalį 25 % dalis sumažinama iki 10 %, jeigu valstybės narė, kurioje akcininkas įsisteigęs, taiko tą patį sumažinimą.

7 *Wet Vpb* 13 straipsnyje nustatyta:

„1. Nustatant pelną neatsižvelgiama į pajamas iš dalyvavimo kapitale bei į sąnaudas – įskaitant pajamas, atsirandančias dėl valiutos kurso pokyčių, – nebent paaiškėja, kad šios sąnaudos netiesiogiai naudojamos Nyderlanduose apmokestinamam pelnui gauti (dalyvavimo kapitale atleidimas nuo mokesčio). <...>

2. Dalyvaujama kapitale, jei apmokestinamoji bendrovė:

a) dėl ne mažiau kaip 5 % nominalaus kapitalo yra asocijuotoji bendrovės, kurios visas kapitalas ar jo dalis yra padalytas į akcijas, narė;

<...>“

8 Kaip nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, iš *Wet Vpb* 13 straipsnio, skaitomo kartu su *Wet Vpb* 4 straipsniu, teksto matyti, jog šiame 4 straipsnyje numatytas atleidimas nuo mokesčio taikomas tik tuo atveju, jeigu dalis dividendus išmokančios Nyderlandų bendrovės kapitalo priklauso akcininkams, kuriems Nyderlanduose taikomas pelno mokestis, arba Nyderlanduose nuolatinį padalinį turintiems užsienio akcininkams, tačiau kapitalo dalys turi būti šio nuolatinio padalinio turtas.

Dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis

9 1999 m. rugsėjo 20 d. Nyderlandų Karalystės ir Portugalijos Respublikos sudarytos sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ir mokesčių vengimo prevencijos pajamų bei turto mokesčių srityje (toliau – CDI) 10 straipsnyje nustatyta:

„1. Bendrovės, vienos valstybės rezidentės, išmokėti dividendai bendrovei, kitos valstybės rezidentei, yra apmokestinami šioje kitoje valstybėje narėje.

2. Tačiau šie dividendai taip pat apmokestinami valstybėje, kurios rezidentas yra dividendus mokanti bendrovė, ir tai daroma pagal šios valstybės teisės aktus; vis dėlto, jeigu galutinis dividendų gavėjas yra kitos valstybės rezidentas, taip išskaičiuotas mokestis negali viršyti 10 % bendrosios dividendų sumos.

<...>“

10 Dvigubo apmokestinimo išvengimo metodas tvirtintas CDI 24 straipsnyje, kuriame numatyta:

„Portugalijoje dvigubo apmokestinimo išvengiama taip:

a) kai Portugalijos rezidentas gauna pajamas, kurios, vadovaujantis šia sutartimi, gali būti apmokestintos Nyderlanduose, Portugalija šiam rezidentui leidžia iš pajamų mokesčio atskaityti Nyderlanduose sumokėtą pajamų mokesčio sumą. Vis dėlto ši atskaita negali viršyti iki leidimo atskaityti apskaičiuoto pajamų mokesčio dalies, kuri priskiriama Nyderlanduose apmokestinamoms pajamoms;

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

11 Tuo metu, kai susiklostė pagrindinė bylos aplinkybės, *Amurta* priklausė 14 % *Retailbox* akcijų. Kiti *Retailbox* akcininkai buvo Nyderlanduose įsteigta bendrovė *Sonaetelecom BV*, kuriai priklausė 66 % akcijų, taip pat Portugalijoje įsteigtos bendrovės *Tafin SGPS* ir *Perfin SGPS*, kurioms priklausė atitinkamai 14 % ir 6 % akcijų.

12 2002 m. gruodžio 31 d. *Retailbox* savo akcininkams išmokėjo dividendus. *Sonaetelecom BV* išmokėti dividendai nebuvo apmokestinami dividendų mokestis, nes jie buvo atleisti nuo šio mokestio pagal *Wet DB* 4 straipsnį, o iš dividendų, išmokėtų *Amurta* bei kitoms dviem Portugalijoje įsteigtoms bendrovėms, buvo išskaičiuotas 25 % tarifo dividendų mokestis.

13 Dėl taip išskaičiuoto mokestio 2003 m. sausio 30 d. *Retailbox* *Amurta* vardu pateikė skundą. Kadangi inspektorius *van de Belastingdienst/Amsterdam* nusprendė minėtą skundą atmesti, *Amurta* pateikė ieškinį *Gerechtshof te Amsterdam*, prašydama panaikinti šį sprendimą ir grąžinti išskaičiuotą dividendų mokestį.

14 Manydamas, kad sprendimui pagrindinėje byloje priimti būtinas Bendrijos teisės išaiškinimas, *Gerechtshof te Amsterdam* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar (*Wet DB*) 4 straipsnyje numatytas atleidimas nuo mokestio, koks apibūdintas (šio sprendimo 5 ir 8 punktuose), vertinamas kartu su šio įstatymo 4a straipsnyje numatyto atleidimu nuo mokestio, prieštarauja laisvo kapitalo judėjimo nuostatomis (EB 56–58 straipsniai), jeigu šis atleidimas nuo mokestio taikomas tik tiems dividendams, kurie išmokami Nyderlanduose pelno mokestiu apmokestinamiems akcininkams arba akcininkams užsieniečiams, Nyderlanduose turintiems nuolatinį padalinį, kuriam priklauso šios akcijos ir kuriam taikomas dalyvavimo kapitale (*Wet Vpb*) 13 straipsnyje numatytas atleidimas nuo mokestio?

2. Ar atsakant į pirmąjį klausimą svarbu sužinoti tai, ar valstybė, kurioje reziduoja akcininkas arba užsienio bendrovė, kuriems netaikomas (*Wet DB*) 4 straipsnyje numatytas atleidimas nuo mokestio, suteikia šiam akcininkui arba šiai bendrovei mokestio kreditą („full credit“) už Nyderlanduose sumokėtą dividendų mokestį?“

Dėl pirmojo prejudicinio klausimo

15 Savo pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar EB 56 ir 58 straipsniai draudžia valstybės narės teisės aktus, kurie, kai nėra pasiekta Direktyvos 90/435 5 straipsnio 1 dalyje tvirtinta minimali patronuojančios bendrovės dalyvavimo dukterinės bendrovės kapitale riba, numato mokestį prie šaltinio už šioje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės kitoje valstybėje narėje įsteigta bendrovei išmokėtus dividendus, kartu nuo šio mokestio atleisdami dividendus, išmokėtus bendrovei, kuri pirmojoje valstybėje narėje apmokestinama pelno mokestiu arba toje pačioje valstybėje narėje turi nuolatinį padalinį, kuriam priklauso dalis dividendus išmokančios bendrovės kapitalo.

16 Visų pirma reikia priminti, kad pagal nusistovėjusį teismo praktiką, nors tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai, pastarosios turi įgyvendinti laikydamosi Bendrijos teisės (žr., be kita ko, 2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, Rink. p. I-10837, 29 punktą; 2006 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas*, C-196/04, Rink. p. I-7995, 40 punktą; taip pat 2006 m. gruodžio 12 d.

Sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, Rink. p. I-11673, 36 punkt?).

17 Taip pat svarbu pažymėti, kad nesant Bendrijos suvienodinimo ar suderinimo priemonių valstybės narės lieka kompetentingos sutartimis arba vienašališkai nustatyti savo kompetencijos mokesčių srityje paskirstymą, visų pirma siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo (1998 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Gilly*, C-336/96, Rink. p. I-2793, 24 ir 30 punktai; 1999 m. rugsėjo 21 d. Sprendimo *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, Rink. p. I-6161, 57 punktas; taip pat 2006 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *N*, C-470/04, Rink. p. I-7409, 44 punktas).

18 Kaip matyti iš Direktyvos 90/435 trečiosios konstatuojamosios dalies, ja siekiama, tvirtinant bendrą mokesčių sistemą, pašalinti bet kokias nepalankias skirtingų valstybių narių bendrovių bendradarbiavimo sąlygas, palyginti su tos pačios valstybės narės įmonių bendradarbiavimo sąlygomis, ir taip palengvinti bendrovių grupavimąsi Bendrijos mastu (2001 m. spalio 4 d. Sprendimo *Athinaiki Zythopoiia*, C-294/99, Rink. p. I-6797, 25 punktas ir 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, Rink. p. I-11753, 103 punktas).

19 Direktyvos 90/435/ 5 straipsnio 1 dalis pareigoja valstybės nares atleisti nuo mokesčio prie šaltinio dukterinės bendrovės patronuojančią bendrovę paskirstytą pelną, tik jeigu patronuojančią bendrovę priklauso ne mažiau kaip 25 % dukterinės bendrovės kapitalo.

20 Neginėjama, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama situacija nepatenka į minėtos direktyvos taikymo sritį.

21 Todėl Nyderlandų ir Italijos vyriausybės tvirtina, kad esant mažesnei dalyvavimo kapitale ribai nei Direktyvoje 90/435 tvirtinta minimali jo riba, vien tai, kad bendrovė ne rezidentė apmokestinama mokesčiu prie šaltinio už dividendus, negali būti laikoma pagrindinėmis laisvių pažeidimu.

22 Italijos vyriausybės nuomone, su į minėtos direktyvos taikymo sritį nepatenkančiu dalyvavimu kapitale susijusių dividendų vertinimas priklauso nacionalinėms teisės aktų leidybos institucijoms, ir pagrindinėje byloje nagrinėjama situacija išplaukia iš kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimo tarp valstybės narės, kurioje išmokami dividendai, ir valstybės narės, kurioje reziduoja juos gaunantis subjektas.

23 Savo ruožtu Nyderlandų vyriausybė patvirtina, kad *Wet DB* 4 straipsnyje numatyto atleidimo nuo mokesčio, kuriuo siekiama išvengti dvigubo dividendų apmokestinimo nacionaliniu lygmeniu, taikymas ir dividendams, išmokamiems kitoje valstybėje narėje steigtoms bendrovėms, kurioms priklausanči dividendus išmokančios bendrovės kapitalo dalis yra mažesnė nei Direktyvoje 90/435 numatytas procentinis dydis, lemtų dividendų mokesčio panaikinimą ir tai, kad nebebūtų laikomasi Nyderlanduose galiojančios klasikinės sistemos. Šios vyriausybės teigimu, nors *Wet DB* 4 straipsnis numato dividendų atleidimą nuo mokesčio prie šaltinio, priešingai jį mokėti išlieka, ir tuo atveju, kai dividendai išmokami, renkamas mokestis. Taigi neigiamas *Wet DB* 4a straipsnio poveikis klasikinei sistemai gali būti pateisinamas tik Direktyvos 90/435 nuostatomis ir neturi viršyti to, ko šia direktyva reikalaujama iš valstybių narių.

24 Šiuo atžvilgiu reikia nurodyti, kad dalyvavimo kapitale, kuriam netaikoma Direktyva 90/435, atžvilgiu valstybės narės iš tikrųjų turi nustatyti, ar ir kuria dalimi reikia vengti paskirstytojo pelno ekonominio dvigubo apmokestinimo ir šiuo atžvilgiu vienašališkai arba su kitomis valstybėmis narėmis sudarytose sutartyse numatyti mechanizmus, kuriais būtų siekiama išvengti šio ekonominio dvigubo apmokestinimo arba jį sušvelninti. Vis dėlto vien tai joms neleidžia taikyti EB sutartimi garantuojamoms judėjimo laisvėsms prieštaraujančių priemonių (žr. minėto sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 54 punktą).

25 Nagrinėjamu atveju, siekiant dividendus atleisti nuo mokesčio prie šaltinio, *Wet DB 4* ir *4a* straipsniai kartu su *Wet Vpb 13* straipsniu tvirtina skirtingą dividendus gaunančių bendrovių, Nyderlanduose turinčių savo buveinę arba nuolatinį padalinį, kuriam priklauso dividendus išmokančios bendrovės akcijos, ir dividendus gaunančių bendrovių, kurios steigtos ne Nyderlanduose, vertinimą.

26 Iš tikrųjų pagal *Wet DB 4* straipsnį atleidimas nuo mokesčio prie šaltinio gali būti taikomas tik dividendams, išmokamiems bendrovėms, Nyderlanduose turinčioms savo buveinę arba nuolatinį padalinį, kuriam priklauso dividendus išmokančios bendrovės akcijos, ir kurioms priklauso ne mažiau kaip 5 % dividendus išmokančios bendrovės rezidentų kapitalo, o joms priklausančios kapitalo dalys gali būti atleistos nuo mokesčio pagal *Wet Vpb 13* straipsnį. Tačiau pagal *Wet DB 4a* straipsnį ne Nyderlanduose steigta bendrovė gauti dividendai gali būti atleisti nuo mokesčio prie šaltinio, tik jeigu joms priklauso ne mažiau kaip 25 % dividendus mokančios bendrovės kapitalo, o šis procentas gali būti sumažintas iki 10 %, jeigu valstybės narė, kurioje steigta akcininkas, taiko tą patį sumažinimą.

27 Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 26 punkte, tokie nacionalinės teisės aktai dividendų apmokestinimo atveju lemia nepalankų ne Nyderlanduose steigta dividendus gaunančių bendrovių, kurioms priklauso nuo 5 % iki 25 % Nyderlandų bendrovės kapitalo, vertinimą, palyginti su dividendus gaunančių Nyderlandų bendrovių, kurioms priklauso ta pati kapitalo dalis, vertinimu. Iš tikrųjų už ne Nyderlanduose steigtomis bendrovėmis išmokėtus dividendus juos išmokanti bendrovė apmokestinama pelno mokestiu, o juos gaunanti bendrovė – dividendų mokestiu, todėl šiems dividendams taikomas ekonominis dvigubas apmokestinimas, o tokio apmokestinimo išvengiama, kai dividendai išmokami Nyderlanduose steigtomis bendrovėmis.

28 Toks nepalankus kitoje valstybėje narėje steigtomis bendrovėmis išmokamų dividendų vertinimas, palyginti su Nyderlanduose steigtomis bendrovėmis išmokamų dividendų vertinimu, gali atgrasyti kitoje valstybėje narėje steigtas bendroves investuoti Nyderlanduose ir todėl jį laikomas EB 56 straipsniu iš principo draudžiamu laisvo kapitalo judėjimo apribojimu.

29 Vis dėlto reikia išnagrinėti, ar šis laisvo kapitalo judėjimo apribojimas yra pateisinamas remiantis EB sutarties nuostatomis.

30 Svarbu priminti, kad pagal EB 58 straipsnio 1 dalies a punktą „56 straipsnio nuostatos nepažeidžia valstybių narių teisės <...> taikyti atitinkamas savo mokesčių įstatymų nuostatas, pagal kurias skiriami mokesčiai mokėjimui dėl į skirtingos padėties gyvenamosios vietos <...> atžvilgiu“.

31 Taip pat svarbu pažymėti, kad EB 58 straipsnio 1 dalies a punkte numatytą leidimą nukrypti riboja EB 58 straipsnio 3 dalis, kuri numato, kad šio straipsnio 1 dalyje numatytos nacionalinės nuostatos „neturi sudaryti laisvo kapitalo judėjimo ir mokėjimų, kaip nustatyta 56 straipsnyje, savavališko diskriminavimo ar paslėpto apribojimo“.

32 Todėl EB 58 straipsnio 1 dalies a punktu leidžiamą nevienodą vertinimą reikia skirti nuo to paties straipsnio 3 dalimi draudžiamos diskriminacijos. Iš teismo praktikos matyti, kad tam, jog pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinės mokesčių teisės nuostata galėtų būti laikoma suderinama su laisvo kapitalo judėjimo reglamentuojančiomis sutarties nuostatomis, reikia, jog vertinimo skirtumas būtų susijęs su objektyviai skirtingomis situacijomis arba jos būtų pateisinamos privalomuoju bendrojo intereso pagrindu (žr. 2000 m. birželio 6 d. Sprendimo *Verkooijen*, C-35/98, Rink. p. I-4071, 43 punktą; 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen*, C-319/02, Rink. p. I-7477, 29 punktą ir 2005 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Blanckaert*, C-512/03, Rink. p. I-7685, 42 punktą).

33 Todėl reikia patikrinti, ar pagrindinėje byloje nagrinjamą teisės aktą tikslo atžvilgiu Nyderlanduose steigtos dividendus gaunančios bendrovės ir kitoje valstybėje narėje steigtos dividendus gaunančios bendrovės yra panašiose padėtyse.

34 Šiuo atžvilgiu Vokietijos ir Italijos vyriausybės tvirtino, kad egzistuoja objektyvus Nyderlanduose steigtos dividendus gaunančios bendrovės, kuriai neribotai taikoma mokestinė prievolė, ir kitoje valstybėje narėje steigto dividendus gaunančios bendrovės, kurioms Nyderlanduose mokestis taikomas tik gautų dividendų atžvilgiu, padėties skirtumas.

35 Jungtinės Karalystės vyriausybė, palaikoma Italijos Respublikos, mano, kad pagrindinėje byloje nagrinjamą mokesčių nuostatą yra administracinis supaprastinimas, kuriuo siekiama išvengti mokesčių rinkimo bei vėlesnio jo grąžinimo, ir šiuo tikslu jos neturi būti taikomos dividendams, išmokamiems kitoje valstybėje narėje steigtomis bendrovėms, kurios neapmokestinamos Nyderlandų pelno mokesčiu.

36 Be to, Jungtinės Karalystės vyriausybė teigia, kad dividendus gaunančios bendrovės rezidavimo valstybės narė yra geresnėje padėtyje užkirsti kelią dvigubam dividendų apmokestinimui.

37 Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad atsižvelgiant į valstybės narės numatytas priemones, kuriomis siekiama išvengti bendrovės rezidentės paskirstytojo pelno apmokestinimo kelis kartus ar ekonominio jo dvigubo apmokestinimo arba tokio apmokestinimo sušvelninti, dividendus gaunančios akcininkų rezidentų padėtis nebūtina yra panaši į dividendus gaunančios akcininkų, kitos valstybės narės rezidentų, padėtį (2006 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *Denkavit Internationaal ir Denkavit France*, C-170/05, Rink. p. I-11949, 34 punktas).

38 Tačiau nuo to momento, kai valstybė narė vienašališkai arba pagal susitarimą pajamą mokesčiu apmokestina ne tik akcininkų rezidentų, bet ir akcininkų ne rezidentų iš bendrovės rezidentės gaunamus dividendus, ši akcininkų ne rezidentų padėtis tampa panaši į akcininkų rezidentų padėtį (minutą sprendimą *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 68 punktas ir *Denkavit Internationaal ir Denkavit France* 35 punktas).

39 Iš tikrųjų vien dėl to, kad ši valstybė narė naudoja savo kompetenciją mokesčių srityje, kyla apmokestinimo kelis kartus arba ekonominio dvigubo apmokestinimo pavojus, neatsižvelgiant į kitoje valstybėje narėje taikomą apmokestinimą. Tokiu atveju tam, kad dividendus gaunančios bendrovės ne rezidentės nepatirtų laisvo kapitalo judėjimo apribojimo, kurį iš esmės draudžia EB 56 straipsnis, dividendus išmokančios bendrovės rezidavimo valstybė turi užtikrinti, kad pagal jos nacionalinės teisės numatytą apmokestinimo kelis kartus arba ekonominio dvigubo apmokestinimo išvengimo arba tokio apmokestinimo sušvelninimo mechanizmą bendrovė akcininkų ne rezidentų vertinimas būtų toks pats, kaip ir bendrovė akcininkų rezidentų vertinimas (žr. minėtą sprendimą *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 70 punktą).

40 Taigi reikia konstatuoti, kad ekonominė dvigubą apmokestinimą, kurio dalykas yra dividendai, išmokėti ne Nyderlanduose steigtoms bendrovėms, lemia vien tai, kad ši valstybė narė naudoja savo kompetenciją mokesčių srityje ir šiuos dividendus apmokestina dividendų mokesčiu, nors ji nusprendė užkirsti kelią šiam ekonominiam dvigubam apmokestinimui dividendus gaunančių bendrovių, Nyderlanduose turinčių savo buveinę arba nuolatinį padalinį, kuriam priklauso dividendus išmokančių bendrovės akcijos, atžvilgiu.

41 Ši aplinkybė nėra svarbi net darant prielaidą, kad *Wet DB* 4 straipsniu, kaip teigia Italijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybės, siekiama supaprastinti *Wet Vpb* 13 straipsnyje numatyto dalyvavimo kapitale atleidimo nuo pelno mokesčio, netaikomo ne Nyderlanduose steigtoms šiuo mokesčiu neapmokestinamoms dividendus gaunančioms bendrovėms, gyvendinimą. Kaip buvo nurodyta šio sprendimo 38 ir 39 punktuose, dėl to, kad Nyderlandų Karalystė naudoja savo kompetenciją mokesčių srityje kitoje valstybėje narėje steigtoms bendrovėms išmokamą dividendų atžvilgiu, šiuos dividendus gaunančių bendrovių padėtis tampa panaši į dividendus gaunančių Nyderlanduose steigtų bendrovių padėtį, kaip kalbama apie siekį išvengti šioje valstybėje narėje reziduojančių bendrovių išmokamą dividendų ekonominio dvigubo apmokestinimo.

42 Taip pat reikia patikrinti, ar toks apribojimas gali būti pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais. Taigi Nyderlandų vyriausybė, palaikoma Italijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybės, tvirtina, kad ši sistema yra pateisinama su mokesčių sistemos darnumu susijusiais pagrindais.

43 Nyderlandų vyriausybės teigimu, dividendų atleidimas nuo mokesčio prie šaltinio yra būtinas *Wet Vpb* 13 straipsnyje numatytą dalyvavimo kapitale neapmokestinimą papildantis elementas. Be dividendų atleidimo nuo mokesčio prie šaltinio, dalyvavimo kapitale atleidimas nuo mokesčio, net jeigu tik laikinai, būtų paneigtas, nes iki dividendų mokesčio iš pelno mokesčio atskaitymo iš principo nuo mokesčio atleistos pajamos vis tiek būtų apmokestintos.

44 Nyderlandų vyriausybė pažymi, kad abu atleidimo nuo mokesčio atvejai susiję su tuo pačiu mokesčiu mokėtoju ir kad nors dividendų mokestis ir pelno mokestis formaliai yra du skirtingi mokesčiai, nacionaliniame kontekste dividendų mokestis yra tik avansinis mokestis, kuris visas atskaitomas iš pelno mokesčio. Todėl pagrindinėje byloje nagrinėjama sistema galima pateisinti su mokesčių darnumu susijusiais pagrindais, net jeigu, skirtingai nei byloje, kurioje buvo priimtas 1992 m. sausio 28 d. Sprendimas *Bachmann* (C-204/90, Rink. p. I-249), nagrinėjama sistema nenumato jokios mokesčių lengvatos suteikimo ar šios mokesčių lengvatos kompensavimo mokestine rinkliava.

45 Savo ruožtu Jungtinės Karalystės vyriausybė mano, kad mokesčių sistemos darnumas vertinamas tarptautiniu lygmeniu, nes remiantis CDI užtikrinama, jog iš išmokamų dividendų išskaičiuotas dividendų mokestis bus atskaitomas iš Portugalijoje dividendus gaunančių bendrovės mokėtino pelno mokesčio.

46 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad 1992 m. sausio 28 d. Sprendimas *Bachmann* (C-204/90, Rink. p. I-249) ir *Komisija prieš Belgiją* (C-300/90, Rink. p. I-305) atitinkamai 28 ir 21 punktuose Teisingumo Teismas pripažino, jog būtų apsaugoti mokesčių sistemos darnumą gali pateisinti naudojimosi Sutartimi garantuojamomis pagrindinėmis laisvėmis apribojimai. Tačiau, kad tokiu pateisinimu grindžiamam argumentui būtų pritarta, turi būti nustatytas tiesioginis ryšys tarp atitinkamos mokesčių lengvatos ir jos kompensavimo konkrečia mokestine rinkliava (šiuo klausimu žr. minėtų sprendimų *Manninen* 42 punktą ir *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, Rink. p. I-0000, 68 punktą).

47 Taip pat svarbu pasakyti, kad iš teismų praktikos matyti, jog argumentas, pagrįstas bėtinybe išsaugoti mokesčių sistemos darnumą, turi būti vertinamas atsižvelgiant į nagrinjamą mokesčių teisės aktą siekiamą tikslą (žr. 2004 m. kovo 11 d. Sprendimo *de Lasteyrie du Saillant*, C-9/02, Rink. p. I-0000, 67 punktą ir minėto sprendimo *Manninen* 43 punktą).

48 Nustatyta, kad savo argumentais Nyderlandų vyriausybė siekia parodyti, jog dividendų atleidimas nuo mokesčių prie šaltinio yra būtinas teisingam *Wet Vpb* 13 straipsnyje numatytam dalyvavimo kapitale atleidimo nuo mokesčių veikimui užtikrinti. Tačiau, kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 65 punkte, tai darydama ši vyriausybė tik paaiškina administracinį supaprastinimą, kurį gyvendinti siekiama Nyderlandų sistema ir kuris pats savaime negali pateisinti apribojimo.

49 Pati Nyderlandų vyriausybė sutinka, kad nėra mokestinys rinkliavos, kompensuojančios dividendų, mokamų Nyderlanduose steigtoms bendrovėms, atleidimų nuo mokesčių prie šaltinio.

50 Netgi pritarus pozicijai, kad dividendų neapmokestinimas mokesčiu prie šaltinio ir dalyvavimo kapitale neapmokestinimas yra neatsiejamai iš esmės susiję, reikia konstatuoti: kadangi jais siekiama užkirsti kelią ekonominiam dvigubam apmokestinimui, tiesioginis ryšys tarp šios tik Nyderlanduose steigtoms bendrovėms suteikiamos mokesčių lengvatos ir kompensacinio mokesčio rinkliavos nėra rodytas.

51 Kadangi tiek už Nyderlanduose, tiek už kitoje valstybėje narėje steigtoms bendrovėms išmokamus dividendus juos mokanti bendrovė apmokestinama pelno mokesčiu, Nyderlandų vyriausybė neįrodo, kaip būtų pakenkta jos mokesčių sistemos darnumui, jeigu nuo dividendų mokesčio būtų atleistos ir kitoje valstybėje narėje steigtos dividendus gaunančios bendrovės, kurios, net jeigu pelno mokesčiu Nyderlanduose neapmokestinamos, dividendų apmokestinimo ir galimų mokesčių lengvatų, susijusių su dvigubo apmokestinimo išvengimu, atžvilgiu yra panašioje padėtyje kaip ir dividendus gaunančios bendrovės, Nyderlanduose turinčios savo buveinę arba nuolatinį padalinį, kuriam priklauso dividendus išmokančios bendrovės akcijos.

52 Kalbant apie Jungtinės Karalystės vyriausybės argumentą, pakanka pažymėti, kad, pirma, mokesčių prie šaltinio už dividendus, išmokamus kitoje valstybėje narėje steigtoms bendrovėms, taikymo pagal *Wet DB* 1 straipsnį nelemia tai, jog Nyderlandų Karalystė ir ši valstybė narė yra sudariusi sutartį, kuria siekiama išvengti dvigubo apmokestinimo ir leidžiama šis mokestis prie šaltinio atskaityti valstybėje narėje, kurioje steigta dividendus gaunanti bendrovė, ir, antra, galimas tokia sutartimi tvirtintos sistemos darnumas nėra pirmojo užduoto klausimo dalykas.

53 Be to, Jungtinės Karalystės vyriausybė teigia, kad Nyderlandų sistema gali būti pateisinama bėtinybe užtikrinti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių.

54 Jungtinės Karalystės vyriausybės teigimu, kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimas tarp Nyderlandų Karalystės ir Portugalijos Respublikos yra aptariamasis CDI. Pagal šį CDI dividendus gali apmokestinti juos išmokančios bendrovės rezidavimo valstybė narė ir juos gaunančios bendrovės rezidavimo valstybė narė, nes dvigubas apmokestinimas pašalinamas taikant pelno mokesčių atskaitą. Minėtas pasidalijimas būtų paneigtas, jeigu Nyderlandų Karalystė nebegalėtų iš dividendų išskaičiuoti mokesčių prie šaltinio, o dėl to šioje valstybėje narėje šios pajamos būtų atleistos nuo bet kokio mokesčio.

55 Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, kad Nyderlandų Karalystė negali remtis CDI siekdama išvengti jai Sutartimi nustatytą sąsipareigojimą (žr. minėto sprendimo *Denkavit Internationaal ir Denkavit France* 53 punktą).

56 Kaip matyti iš min?to sprendimo *Marks & Spencer* ir 2007 m. liepos 18 d. Sprendimo Oy AA (C?231/05, Rink. p. I?0000) atitinkamai 51 ir 60 punkt?, b?tinyb? apsaugoti subalansuot? apmokestinimo kompetencijos pasidalijim? tarp valstybi? nari? buvo pripažinta kartu su kitais pateisinan?iais veiksniais, pagr?stais mokes?i? vengimo arba dvigubo nuostoli? panaudojimo rizika.

57 Negin?ijama, kad Teisingumo Teismui savo pastabas pateikusios vyriausyb?s nesir?m? dvigubo nuostoli? panaudojimo arba mokes?i? vengimo rizikos buvimu.

58 Kalbant apie argument? d?l galimyb?s apmokestinti Nyderland? teritorijoje gautas pajamas praradimo, reikia pažym?ti, kad b?tinybei apsaugoti subalansuot? apmokestinimo kompetencijos pasidalijim? tarp valstybi? nari? gali b?ti pritarta, b?tent kai nagrin?jama sistema siekiama užkirsti keli? veiksams, kurie gali pakenkti valstyb?s nar?s teisei pasinaudoti kompetencija mokes?i? srityje jos teritorijoje vykdomos veiklos atžvilgiu (žr. 2007 m. kovo 29 d. Sprendimo *Rewe Zentralfinanz*, C?347/04, Rink. p. I?0000, 42 punkt? bei min?to sprendimo Oy AA 54 punkt?).

59 Tod?l jei valstyb? nar? nusprend? neapmokestinti savo teritorijoje ?steigt? dividendus gaunan?i? bendrovi? šios r?šies pajam? atžvilgiu, negalima remtis b?tinybe apsaugoti subalansuot? apmokestinimo kompetencijos pasidalijim? tarp valstybi? nari? siekiant pateisinti kitoje valstyb?je nar?je ?steigt? dividendus gaunan?i? bendrovi? apmokestinim?.

60 Šiomis aplinkyb?mis tokiais nacionalin?mis nuostatomis, kokios nagrin?jamos pagrindin?je byloje, ?tvirtintas laisvo kapitalo jud?jimo apribojimas negali b?ti pateisinamas nei b?tinybe užtikrinti nacionalin?s mokes?i? sistemos darnum?, nei b?tinybe apsaugoti subalansuot? apmokestinimo kompetencijos pasidalijim? tarp valstybi? nari?.

61 Tod?l ? pirm?j? užduot? klausim? reikia atsakyti taip: EB 56 ir 58 straipsniai draudžia valstyb?s nar?s teis?s aktus, kurie, kai n?ra pasiekta Direktyvos 90/435 5 straipsnio 1 dalyje ?tvirtinta minimali patronuojan?ios bendrov?s dalyvavimo dukterin?s bendrov?s kapitale riba, numato mokest? prie šaltinio už šioje valstyb?je nar?je ?steigtos bendrov?s kitoje valstyb?je nar?je ?steigtai bendrovei išmok?tus dividendus, kartu nuo šio mokes?io atleisdami dividendus, išmok?tus bendrovei, kuri pirmojoje valstyb?je nar?je apmokestinama pelno mokes?iu arba toje pa?ioje valstyb?je nar?je turi nuolatin? padalin?, kuriam priklauso dalis dividendus išmokan?ios bendrov?s kapitalo.

D?l antrojo prejudicinio klausimo

62 Savo antruoju prejudiciniu klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, kaip valstyb?s nar?s, kurioje reziduoja dividendus gaunanti bendrov?, kuriai *Wet* 4 straipsnyje numatytas atleidimas nuo mokes?io, suteikiamas viso mokes?io kreditas gali tur?ti ?takos atsakymui ? pirm?j? klausim?.

D?l priimtino

63 Kaip matyti iš prašymo priimti prejudicin? sprendim?, manydamas, kad ? Nyderlanduose surinkt? dividend? mokest? gal?jo b?ti atsižvelgta Portugalijoje, min?t? prašym? pateik?s teismas r?m?si *Amurta* pareiškimais. Teisingumo Teisme *Amurta* gin?ija prielaidos, kuria grindžiamas antrasis klausimas, teisingum?. Iš tikr?j?, *Amurta* teigimu, Portugalijos Respublika atleidžia nuo mokes?io dividendus ir nesuteikia viso mokes?io kredito už Nyderlanduose išskai?iuot? dividend? mokest?. Tod?l klausimas yra teorinis.

64 Šiuo atžvilgiu svarbu priminti, kad pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik?

nacionalinio teismo pateiktiems klausimams dėl Bendrijos teisės aiškinimo, atsižvelgiant į jo paties nurodytus teisinius pagrindus ir faktines aplinkybes, kurių teisingumo Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti, taikoma tinkamumo prezumpcija (žr. 2003 m. gegužės 15 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Salzmann* C-355/97, Rink. p. I-4899, 29 ir 31 punktus). Nacionalinio teismo pateiktą prašymą Teisingumo Teismas gali atmesti, tik jei yra akivaizdu, jog prašymas išaiškinti Bendrijos teisę yra visiškai nesusijęs su pagrindinės bylos faktais ar dalyku, kai problema yra hipotetinė arba kai Teisingumo Teismui nežinomos faktinės aplinkybės ar teisiniai pagrindai, kad jis galėtų naudingai atsakyti į jam pateiktus klausimus (žr., be kita ko, 2001 m. kovo 13 d. Sprendimo *PreussenElektra*, C-379/98, Rink. p. I-2099, 39 punktą; 2006 m. gruodžio 5 d. Sprendimo *Cipolla ir kt.*, C-94/04 ir C-202/04, Rink. p. I-11421, 25 punktą; taip pat 2007 m. birželio 7 d. Sprendimo *van der Weerd ir kt.*, C-222/05–C-225/05, Rink. p. I-0000, 22 punktą).

65 Šios tinkamumo prezumpcijos negali paneigti vien tai, kad viena iš pagrindinės bylos šalių užginčija tam tikrus faktus, kurių teisingumo Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti ir nuo kurių priklauso to ginčo dalyko apibrėžimas (minuto sprendimo *Cipolla ir kt.* . 26 punktas; taip pat minuto sprendimo *van der Weerd ir kt.* 23 punktas).

66 Taigi klausimas, ar egzistuoja Portugalijoje teisės aktai, numatantys atsižvelgimą į Nyderlanduose išskaičiuotą dividendų mokestį suteikiant visą mokesčio kreditą, yra fakto klausimas, kurio Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti.

67 Todėl antrasis užduotas klausimas turi būti laikomas priimtiniu.

Dėl esmės

68 *Amurta*, ELPA priežiūros institucija bei Komisija mano, kad pagal nusistovėjusį teismo praktiką tai, kad valstybės narė mokesčių mokėtojai taiko nepalankias mokestines nuostatas, nesuderinamas su garantuojama pagrindine laisve, negali būti pateisinama mokesčio lengvata, kurių suinteresuotasis asmuo gauna kitoje valstybėje narėje.

69 Remdamosi CDI Nyderlandų, Vokietijos, Italijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybės tvirtina, kad dividendus gaunančiai bendrovei Portugalijos Respublikos suteikiamas mokesčio kreditas už Nyderlandų Karalystėje surinktą mokestį už dividendus išmokančios bendrovės išmokėtus dividendus yra svarbus nustatant, ar Portugalijoje steigta dividendus gaunančiai bendrovei taikomas diskriminuojantis arba ribojantis vertinimas.

70 Nyderlandų vyriausybė tvirtina, kad CDI yra pagrindinėje byloje taikomo teisinio pagrindo dalis. Jeigu minėta CDI nenumato viso mokesčio kredito, svarbu sužinoti, ar egzistuoja reali galimybė neutralizuoti vertinimo skirtumą. Tokiu atveju Nyderlandų nuostatos dėl dividendų atleidimo nuo mokesčio prie šaltinio nesukeltų jokios kliūties kapitalui judėti. Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas turi patikrinti, ar visa mokesčių našta yra vienoda rezidentams ir ne rezidentams.

71 Jungtinės Karalystės vyriausybė tvirtina: kadangi Nyderlandų Karalystė pasinaudojo apmokestinimo kompetencija, ji turi užtikrinti, kad *Amurta* nebūtų vertinama mažiau palankiai nei Nyderlanduose steigta dividendus gaunanti bendrovė. Nors prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas, aiškindamas CDI, turi patikrinti, ar Nyderlandų Karalystė užkirto kelią ekonominiams dvigubam apmokestinimui, Jungtinės Karalystės vyriausybė vis tiek tvirtina, jog dėl to, kad Nyderlandų Karalystėje surinktą dividendų mokestį galima atskaityti iš Portugalijoje mokėtino mokesčio, *Amurta* tenkanti mokesčių našta, bendrai paėmus, nėra didesnė nei už tą, kuri jai tektų, jeigu būtų investavusi Portugalijoje, nei už tą, kuri tektų Nyderlanduose steigta dividendus gaunančiai bendrovei. Tuo atveju, jeigu minėta mokesčių našta vis tiek būtų didesnė, skirtumą lemtų Portugalijoje ir Nyderlanduose taikomų mokesčių tarifų skirtumas, nes Sutartis

neužtikrina laisvo judėjimo mokestinio neutralumo.

72 Vokietijos vyriausybė taip pat mano, kad turi būti atsižvelgta į CDI. Šios vyriausybės teigimu, Nyderlanduose galiojančios mokesčių sistemos suderinamumas su Bendrijos teise nepriklauso nuo to, ar mokestis prie šaltinio iš tikrųjų gali būti atskaitytas iš Portugalijoje mokėtino mokesčio, nes, pirma, mokestis prie šaltinio taikanti valstybė narė neturi jokios tokos dividendus gaunančios bendrovės rezidavimo valstybei narei ir, antra, minėto mokesčio atskaitos nebuvimas gali atsirasti dėl įvairių subjektyvių priežasčių. Kad Nyderlanduose galiojanti mokesčių sistema būtų laikoma suderinama su Bendrijos teise, pakanka, jog Nyderlandų Karalystė ir Portugalijos Respublika būtų sutarusios, kad Portugalijoje bus atsižvelgiama į mokestį prie šaltinio ir kad CDI atitiktų Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) parengtą pavyzdinį sutartį.

73 Kalbėdama apie CDI, *Amurta* tvirtina, kad šios sutarties buvimas nesvarbus, nes ji numato Nyderlanduose sumokėto mokesčio atskaitą, nors Portugalijos Respublika nepamokestina iš šių dividendų gautą pajamą.

74 Komisijos teigimu, valstybė narė negali remtis sutartimi dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo siekdama išvengti įsipareigojimų. Ši pozicija palaiko ELPA priežiūros tarnyba, kuri tvirtina, kad valstybės narės negali savo pareigos laikytis Bendrijos teisės perkelti kitai valstybei narei, netgi sudarydamos sutartį. Be to, minėta priežiūros tarnyba priduria, kad tokios sutarties tikslas būtų išvengti dvigubo apmokestinimo, o ne panaikinti galimus apribojimus.

75 Tokiomis aplinkybėmis reikia priminti, kad pagal nusistovėjusį teismo praktiką nepalankus mokestinis vertinimas, prieštaraujantis vienai iš pagrindinių laisvės, negali būti pateisinamas kitų mokesčių lengvatų buvimu, netgi darant prielaidą, kad jos egzistuoja (žr. minėto sprendimo *Verkooijen* 61 punktą).

76 Kaip buvo nurodyta šio sprendimo 28 punkte, laisvo kapitalo judėjimo apribojimų lemia nepalankus kitoje valstybėje narėje įsteigtoms bendrovėms išmokamų dividendų vertinimas, palyginti su bendrovėmis, Nyderlanduose turinčiomis savo buveinę arba nuolatinį padalinį, kuriam priklauso dividendus išmokančios bendrovės akcijos, išmokėtą dividendų vertinimu.

77 Taip pat iš šio sprendimo 39 punkto matyti: kadangi ekonominio dvigubo apmokestinimo išvengimo tikslo atžvilgiu minėtos dividendus gaunančios bendrovės yra panašioje padėtyje kaip ir dividendus gaunančios bendrovės, Nyderlanduose turinčios savo buveinę arba nuolatinį padalinį, kuriam priklauso dividendus išmokančios bendrovės akcijos, Nyderlandų Karalystė turi užtikrinti, kad pagal jos nacionalinę teisę numatytą apmokestinimo kelis kartus arba ekonominio dvigubo apmokestinimo išvengimo, arba tokio apmokestinimo sušvelninimo mechanizmą kitoje valstybėje narėje įsteigtos dividendus gaunančios bendrovės būtų vertinamos taip pat, kaip ir Nyderlanduose įsteigtos dividendus gaunančios bendrovės.

78 Todėl Nyderlandų Karalystė, siekdama išvengti pagal Sutartį jai tenkančių įsipareigojimų, negali remtis tuo, kad egzistuoja lengvata, kuri vienašališkai suteikia kita valstybė narė.

79 Tačiau negalima atmesti tikimybės, kad valstybė narė užtikrina savo įsipareigojimą pagal Sutartį laikymąsi, su kita valstybe nare sudarydama sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 71 punktą).

80 Kadangi apmokestinimo tvarka pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo sudaro pagrindinę byloje taikomo teisinio pagrindo dalį ir kadangi ji taip apibūdino prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateiktą teismą, Teisingumo Teismas turi į jį atsižvelgti, kad pateiktų nacionaliniams teismui naudingą Bendrijos teisės išaiškinimą (šiuo klausimu žr. 2006 m. sausio 19

d Sprendimo *Bouanich*, C-265/04, Rink. p. I-923, 51 punktų; minėto sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 71 punktų; minėto sprendimo *Denkavit Internationaal ir Denkavit France* 45 punktų; taip pat minėto sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* 54 punktų).

81 Taigi, kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 85 punkte, reikia konstatuoti, kad jokia sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą aplinkybė nerodo, jog *Gerechtshof te Amsterdam* ketino remtis atitinkamomis CDI nuostatomis.

82 Nacionalinis teismas turi nustatyti pagrindinei bylai taikomą teisę.

83 Todėl nacionalinis teismas turi nustatyti, ar pagrindinėje byloje reikia atsižvelgti į CDI, ir prireikus patikrinti, ar ši sutartis leidžia neutralizuoti atsakantį pirmąjį klausimą šio sprendimo 28 punkte nustatyto laisvo kapitalo judėjimo apribojimo pasekmes.

84 Todėl antrąjį klausimą reikia atsakyti taip: valstybės narė, siekdama išvengti pareigos užkirsti kelią ekonominiam dvigubam dividendų apmokestinimui, atsirandančiam jai naudojančios apmokestinimo kompetencija, negali remtis tuo, kad egzistuoja viso mokesčio kreditas, kurį vienašališkai suteikia kita valstybės narė šioje pastarojoje valstybėje narėje steigta dividendus gaunančiai bendrovei, tuo atveju, kai pirmoji valstybės narė užkerta kelią ekonominiam dvigubam jos teritorijoje steigto bendrovės išmokamų dividendų apmokestinimui. Kai valstybės narė remiasi su kita valstybe nare sudaryta sutartimi dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, nacionalinis teismas turi nustatyti, ar pagrindinėje byloje reikia atsižvelgti į šią sutartį, ir prireikus patikrinti, ar pastaroji leidžia neutralizuoti laisvo kapitalo judėjimo apribojimo pasekmes.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

85 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 (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1. **EB 56 ir 58 straipsniai draudžia valstybės narės teisės aktus, kurie, kai nėra pasiekta 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EEB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos visai valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms, 5 straipsnio 1 dalyje tvirtinta minimali patronuojančios bendrovės dalyvavimo dukterinės bendrovės kapitale riba, numato mokestį prie šaltinio už šioje valstybėje narėje steigto bendrovės kitoje valstybėje narėje steigta bendrovei išmokėtus dividendus, kartu nuo šio mokesčio atleisdami dividendus, išmokėtus bendrovei, kuri pirmojoje valstybėje narėje apmokestinama pelno mokestiu arba toje pačioje valstybėje narėje turi nuolatinį padalinį, kuriam priklauso dalis dividendus išmokančios bendrovės kapitalo.**

2. Valstybės narė, siekdama išvengti pareigos užkirsti kelią ekonominiam dvigubam dividendų apmokestinimui, atsirandančiam jai naudojantis apmokestinimo kompetencija, negali remtis tuo, kad egzistuoja viso mokesčio kreditas, kurį vienašališkai suteikia kita valstybės narė šioje pastarojoje valstybėje narėje steigčiai dividendus gaunantį bendrovę, tuo atveju, kai pirmoji valstybės narė užkerta kelią ekonominiam dvigubam jos teritorijoje steigtoms bendrovėms išmokamų dividendų apmokestinimui. Kai valstybės narė remiasi su kita valstybe nare sudaryta sutartimi dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, nacionalinis teismas turi nustatyti, ar pagrindinėje byloje reikia atsižvelgti į šią sutartį, ir prireikus patikrinti, ar pastaroji leidžia neutralizuoti laisvo kapitalo judėjimo apribojimo pasekmes.

Parašai.

* Proceso kalba: olandų