

Byla C-48/07

État belge – Service public fédéral Finances

prieš

Les Vergers du Vieux Tauves SA

(Cour d'appel de Liège prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Bendrovių pelno mokestis – Direktyva 90/435/EEB – Patronuojančių bendrovės statusas – Kapitalo dalies turėjimas – Kapitalo dalies turėjimas užufrukto teise“

Sprendimo santrauka

1. *Prejudiciniai klausimai – Teisingumo Teismo jurisdikcija – Ribos – Prašymas išaiškinti nacionalinę teisę perkelti direktyvos nuostatos taikymą tik vidaus situacijoms*

(EB 234 straipsnis)

2. *Teisės aktų derinimas – Bendroji mokestis sistema, taikoma valstybių narių patronuojančių ir dukterinių bendrovių – Direktyva 90/435 – Taikymo sritis – Patronuojanti bendrovė – Sąvoka*

(EB sutartis; Tarybos direktyvos 90/435 3 straipsnis)

1. Teisingumo Teismas iš principo yra kompetentingas priimti prejudicinius sprendimus dėl Bendrijos nuostatų tais atvejais, kai pagrindinės bylos aplinkybomis netaikoma Bendrijos teisė, bet šios teisės nuostatos taikytinos remiantis nacionaline teise.

Šiuo atžvilgiu nors prejudiciniame byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nenurodo savo aiškos nuomonės, ar ir kokia apimtimi Teisingumo Teismo sprendimas jam bus privalomas sprendžiant pagrindinį bylą, aplinkybės, kad šis teismas kreipiasi į Teisingumo Teismą pateikdamas prejudicinį klausimą ir kad šiuo klausimu nustatę nagrinėjamą nacionalinę teisę aktą ir Bendrijos teisės aktų ryšį, leidžia manyti, jog šis sprendimas minėtam teismui bus privalomas. Kadangi šiuo klausimu pateiktuose paaiškinimuose nėra objektyvių nuorodų, akivaizdžiai rodančių, kad taip nėra, argumentas, jog prašomas Bendrijos teisės išaiškinimas yra tik vienas iš elementų, kuriuos reikia atsižvelgti aiškinant nacionalinę teisę, ir todėl reiškiantis, jog Teisingumo Teismo sprendimas nepareigoja prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo, negali paneigti Teisingumo Teismo kompetencijos.

Be to, vien tai, kad išaiškinimas, kurį turi pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, neišplauks tik iš sprendimo, kurį priims Teisingumo Teismas, nereiškia, kad pastarasis nėra kompetentingas priimti sprendimą dėl pateikto klausimo. Iš tiesų pagal EB 234 straipsnyje numatytą nacionalinį teismą ir Teisingumo Teismo teisminių funkcijų atskyrimą pastarasis, atsakydamas nacionaliniam teismui, negali atsižvelgti į bendrą nacionalinę teisės nuostatą, kurios kartu su nuoroda į Bendrijos teisę nustato ir šios nuorodos apimtį, struktūrą. Taigi atsižvelgimas į ribas, kurias nacionalinis teisės aktas leidžia galėti nustatyti Bendrijos teisės taikymui tik vidaus situacijoms, priskiriamas nacionalinei teisei, o todėl – išimtinai atitinkamos valstybės narės teismo kompetencijai. Tačiau Bendrijos teisės atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas negali neatsižvelgti, laikydamasis nacionalinę teisę daromą

nuorod? ? Bendrijos teis?, ? Teisingumo Teismo pateikt? aiškinim?.

(žr. 21, 23, 25–27 punktus)

2. Kitos valstyb?s nar?s bendrov?s kapitalo dalies tur?jimo s?voka Direktyvos 90/435 d?l bendrosios mokes?i? sistemos, taikomos ?vairi? valstybi? nari? patronuojan?iams ir dukterin?ms bendrov?ms, 3 straipsnio prasme neapima kapitalo dalies tur?jimo uzufrukto teise. I? ties? tam, kad bendrov? b?t? laikoma patronuojan?ia bendrove, Direktyvos 90/435 3 straipsnio 1 dalies a punkte reikalaujama, jog ji tur?t? kitos bendrov?s kapitalo dal?. Pagal min?tos direktyvos 3 straipsnio b punkt? „dukterin? bendrov?“ yra bendrov?, kurios kapital? sudaro min?ta kapitalo dalis. I? to išplaukia, kad „kapitalo dalies tur?jimo“ s?voka šio 3 straipsnio prasme nurodoma ? patronuojan?ios ir dukterin?s bendrov?s egzistuojant? teisin? ryš?. Taigi iš pastarosios nuostatos formuluot?s matyti, kad ja nenumatyta situacija, kai patronuojanti bendrov? tre?iajam asmeniui, šiuo atveju uzufruktoriui, perduoda teisin? ryš? su dukterine bendrove, pagal kur? šis tre?iasis asmuo taip pat gal?t? b?ti laikomas patronuojan?ia bendrove.

Ta?iau atsižvelgiant ? EB sutartimi užtikrinamas jud?jimo laisves, taikomas tarpvalstybin?ms situacijoms, kai valstyb? nar?, siekdama išvengti dvigubo gaut? dividend? apmokestinimo, atleidžia nuo mokes?io tiek dividendus, kuriuos bendrov? rezident? gauna iš kitos bendrov?s rezident?s, kurios kapitalo dal? ji turi visiška nuosavyb?s teise, tiek tuos, kuriuos bendrov? rezident? gauna iš kitos bendrov?s rezident?s, kurios kapitalo dal? ji turi uzufrukto teise, ji, nor?dama gautus dividendus atleisti nuo mokes?io, turi taip pat vertinti dividendus, kuriuos iš kitoje valstyb?je nar?je ?steigtos bendrov?s gauna valstyb? rezident?, turinti kapitalo dal? visiška nuosavyb?s teise, ir tokius dividendus, kuriuos gauna bendrov? rezident?, turinti kapitalo dal? uzufrukto teise.

(žr. 38, 49 punktus ir rezoliucin? dal?)

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija)

SPRENDIMAS

2008 m. gruodžio 22 d.(*)

„Bendrovi? pelno mokestis – Direktyva 90/435/EEB – Patronuojan?ios bendrov?s statusas – Kapitalo dalies tur?jimas – Kapitalo dalies tur?jimas uzufrukto teise“

Byloje C?48/07

d?l *Cour d’appel de Liège* (Belgija) 2007 m. sausio 31 d. Sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2007 m. vasario 5 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

État belge – Service public fédéral Finances

prieš

Les Vergers du Vieux Tauves SA,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai T. von Danwitz (pranešėjas), E. Juhász, G. Arestis ir J. Malenovský,

generalinį advokatą E. Sharpston,

posėdžio sekretorą K. Sztranc-Szawiczek, administratorą,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2008 m. vasario 14 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Les Vergers du Vieux Tauves SA*, atstovaujamos advokatų L. Herve ir O. Robijns,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos L. Van den Broeck, padedamos advokato G. Vandersanden,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos M. Lumma ir C. Blaschke,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos K. Georgiadis, I. Pouli, Z. Chatzipavlou ir S. Alexandridou,
- Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos M. Muñoz Pérez,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos G. de Bergues ir J. Ch. Gracia,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello Stato* P. Gentili,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos H. G. Sevenster ir D. J. M. de Grave,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos V. Jackson, padedamos baristerio K. Bacon,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir J. P. Keppenne,

susipažinęs su 2008 m. liepos 3 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 225, p. 6), 3 straipsnio aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą, kilusį tarp *Les Vergers du Vieux Tauves SA* (toliau – VVT) ir Belgijos valstybės – Viešosios federalinės finansų tarnybos (*Service public fédéral Finances*) dėl to, kaip Belgijos valdžios institucijos vertina mokesčių požįriu dividendus, kurios VTT gavo iš NARDA SA (toliau – NARDA).

Teisinis pagrindas

Direktyva 90/435

3 Direktyvos 90/435 trečioje konstatuojamojoje dalyje numatyta:

„kadangi ?vairi? valstybi? nari? mokes?i? nuostatos, reglamentuojan?ios skirting? valstybi? nari? patronuojan?i? ir dukterini? bendrovi? santykius, yra labai skirtingos ir paprastai yra mažiau palankios nei nuostatos, taikomos tos pa?ios valstyb?s nar?s patronuojan?ioms ir dukterin?ms bendrov?ms; kad d?l to skirting? valstybi? nari? bendrovi? bendradarbiavimo s?lygos yra mažiau palankios nei tos pa?ios valstyb?s nar?s bendrovi? bendradarbiavimo s?lygos; ir tam, kad b?t? lengviau grupuoti bendroves Bendrijos lygmeniu, b?tina ši? kli?t? pašalinti sukuriant bendr?j? sistem?“. (Pataisytas vertimas)

4 Šios direktyvos 3 ir 4 straipsniuose nustatyta:

„3 straipsnis

1. Taikant ši? direktyv?:

a) patronuojan?ia bendrove b?tinai laikoma kiekviena valstyb?s nar?s bendrov?, kuri atitinka 2 straipsnyje nustatytas s?lygas ir turi ne mažiau kaip 25 % kitoje valstyb?je nar?je esan?ios bendrov?s, atitinkan?ios tas pa?ias s?lygas, kapitalo dalies;

b) „dukterin? bendrov?“ yra bendrov?, kurios kapitale turima a punkte minima kapitalo dalis.

2. Nukrypdamos nuo 1 dalies, valstyb?s nar?s turi galimyb? pasirinktinai:

– dvišaliu susitarimu vietoj turimo kapitalo dalies kriterijaus taikyti turim? balsavimo teisi? kriterij?,

– netaikyti šios direktyvos toms valstyb?s nar?s bendrov?ms, kurios neišlaiko nepertraukiamai bent dvejus metus kapitalo dalies, d?l kurios jos gal?t? b?ti laikomos patronuojan?iomis bendrov?mis, arba toms bendrov?ms, kuriose kitos valstyb?s nar?s bendrov? tokios kapitalo dalies neišlaiko nepertraukiamai bent dvejus metus.

4 straipsnis

Kai patronuojanti bendrov? d?l ryši? su savo dukterine bendrove gauna paskirstyto pelno dal?, išskyrus pagrindin?s bendrov?s likvidavimo atvej?, jos valstyb? nar?:

– tokio pelno neapmokestina arba

<...>

2. Tačiau kiekviena valstyb? nar? pasilieka galimyb? numatyti, kad visi privalomieji mok?jimai, susij? su turima kapitalo dalimi, ir visi nuostoliai, atsirad? d?l dukterin?s bendrov?s pelno paskirstymo, negali b?ti atskaitomi 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 bendrov?s paskirstyto pelno.

<...>“ (Pataisytas vertimas)

5 Civilinio kodekso 578 straipsnyje tvirtinta:

„Uzfruktas yra teisė naudotis nuosavybės teise kitam asmeniui priklausančiais daiktais kaip savininkui, nepareigojant nekeisti jų esmės.“

6 1991 m. spalio 23 d. buvo priimtas įstatymas, kuriuo į Belgijos teisę perkeliama 1990 m. liepos 23 d. Europos Bendrijų Tarybos direktyva dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (1991 m. lapkričio 15 d. *Moniteur belge*, p. 25619).

7 Šiuo įstatymu buvo panaikinta tuo metu galiojusioje 1964 m. vasario 26 d. Pajamų mokesčių kodekso redakcijoje (1964 m. balandžio 10 d. *Moniteur belge*, p. 3810) numatyta sąlyga, pagal kurią bendrovė dividendų gavėja, norėdama juos atskaityti iš savo apmokestinamo pelno, privalo turėti visišką nuosavybės teisę į šiuos dividendus paskirstančios bendrovės kapitalo dalį.

8 Pagal 1992 m. Pajamų mokesčių kodekso, konsoliduoto 1992 m. balandžio 10 d. Karaliaus nutarimu (1992 m. liepos 30 d. *Moniteur belge*, p. 17120), 202 straipsnio redakciją, galiojusią pagrindinės bylos faktinių aplinkybių metu (toliau – 1992 m. PMK):

„202 straipsnis

1. Iš apmokestinamojo laikotarpio pelno, jei į jį patenka, taip pat atskaitomi:

1 Dividendai, išskyrus pajamas, gautas už savo akcijų ar dalių perdavimą bendrovei arba gautas padalinus visą bendrovės įstatinį kapitalą arba jo dalį;

<...>

2. 1 dalies 1 <...> punkte numatytos pajamos atskaitomos tik tiek, kiek į paskirstymo arba išmokėjimo dieną bendrovė gavėja turi ne mažiau kaip 5 % jas paskirstančios bendrovės kapitalo dalies arba jos investicijų vertę yra ne mažesnė kaip 50 000 000 BEF.

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

9 1999 m. VVT, Belgijoje steigta bendrovė, įgijo užfrukto teises į bendrovės NARDA akcijas dešimties metų laikotarpiui. Kaip matyti iš VVT ir Belgijos vyriausybės rašytinių pastabų, pateiktų vykstant procesui Teisingumo Teisme, pastaroji bendrovė taip pat turi savo buveinę Belgijoje. BEPA (toliau – BEPA) įgijo suvaržytą nuosavybės teisę į šias akcijas.

10 Belgijos vyriausybė, remdamasi Belgijos civilinio kodekso 578 straipsniu, nurodo, kad užfruktas jo turėtojui suteikia teisę naudotis nuosavybės teise kitam asmeniui priklausančiais daiktais. Ji patikslina, kad užfruktorius turi teisę tik į paskirstytą pelną, o į rezervą perkeltas pelnas priklauso suvaržytos nuosavybės teisės turėtojui.

11 Už 2000–2002 finansinius metus VVT savo bendrovi? pelno mokes?io deklaracijoje iš NARDA gautus dividendus atskait? kaip galutinai apmokestintas pajamas (toliau – GAP), ta?iau tiesiogini? mokes?i? administratorius su tuo nesutiko ir pareikalavo sumok?ti mokes?ius už šiuos dividendus.

12 VVT pateik? prieštaravimus d?l ši? papildom? mok?jim?, teigdama, kad net jei išmokant dividendus ji ? atitinkamas akcijas tur?jo tik uzufrukto teis?, gin?ijami dividendai tur?jo b?ti laikomi GAP.

13 Nurodydamas, kad tai, jog ji turi uzufrukto teis? ? atitinkam? kapitalo dal?, nesuteikia teis?s prašyti 1992 m. PMK 202 straipsnyje numatytos atskaitos, nes ji gali b?ti suteikta tik turin?iam visišk? nuosavyb?s teis? ? kapitalo dal? asmeniui, tiesiogini? mokes?i? administratorius šiuos prieštaravimus atmet?. VVT š? sprendim? apskund? *Tribunal de première instance de Namur*, kuris 2005 m. lapkri?io 23 d. Sprendimu jos reikalavimus patenkino.

14 *La cour d'appel de Liège*, kuriame d?l šio sprendimo ieškin? pareišk? Belgijos valstyb? – Viešosios federalin?s finans? tarnyba, nutar? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tok? prejudicin? klausim?:

„Ar 1992 m. gruodžio 28 d. ?statymas, kuris iš dalies pakeit? 1992 m. (PMK) 202 straipsnio formuluot? pagal Direktyv? (90/345) nustatydamas s?lyg? dividend? gav?jui tur?ti bendrov?s, kuri juos išmoka, kapitalo dal?, tiek, kiek jis *expressis verbis* nenustato, jog b?tina tur?ti visišk? nuosavyb?s teis?, ir – pagal atsakov?s pateikt? aiškinim? – norint taikyti atleidim? nuo mokes?i? už dividendus numanomai leidžia tur?ti tik uzufrukto teis? ? kapitalo dal? suteikian?ias akcijas, yra suderinamas su min?tos direktyvos nuostatomis d?l kapitalo dalies tur?jimo, o b?tent jos 3, 4 ir 5 straipsniais?“

D?l Teisingumo Teismo kompetencijos ir prejudicinio klausimo priimtino

15 VVT, Graikijos vyriausyb? ir Europos Bendrij? Komisija teigia, kad prašymas priimti prejudicin? sprendim? yra priimtinas, Italijos vyriausyb?s nuomone, jis yra nepriimtinas, o Vokietijos, Pranc?zijos ir Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb?s abejoja d?l jo priimtino. Belgijos vyriausyb?, nepareiškusi jokio formalaus prieštaravimo d?l Teisingumo Teismo kompetencijos savo rašytin?se pastabose, tai gin?ijo per pos?d?.

16 Pirmiausia reikia priminti, kad, Teisingumo Teismui ir nacionaliniams teismams bendradarbiaujant pagal EB 234 straipsn?, tik byl? nagrin?jantis nacionalinio teismo teis?jas, kuriam tenka atsakomyb? priimti teismo sprendim?, atsižvelgdamas ? bylos ypatumus, gali ?vertinti, ar b?tina pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim?, kad gal?t? priimti savo sprendim?, ir ar Teisingumo Teismui pateikiami klausimai yra tinkami (šiuo klausimu žr. 1995 m. gruodžio 15 d. Sprendimo *Bosman*, C?415/93, Rink. p. I?4921, 59 punkt?; 1997 m. liepos 17 d. Sprendimo *Leur?Bloem*, C?28/95, Rink. p. I?4161, 24 punkt?; 2003 m. sausio 7 d. Sprendimo *BIAO*, C?306/99, Rink. p. I?1, 88 punkt? ir 2006 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*, C?217/05, Rink. p. I?11987, 16 punkt?).

17 Taigi, kai nacionalini? teism? pateikti klausimai yra susij? su Bendrijos teis?s nuostatos aiškinimu, Teisingumo Teismas iš principo turi priimti sprendim?, nebent b?t? akivaizdu, kad prašymu d?l prejudicinio sprendimo iš ties? jam pateikiamas spr?sti dirbtinai sukeltas gin?as arba norima gauti jo konsultacij? bendrais ar hipotetiniais klausimais, kad prašymas išaiškinti Bendrijos teis? niekaip nesusij?s su pagrindin?s bylos faktais ar dalyku arba kad Teisingumo Teismui nežinomos faktin?s ar teisin?s aplinkyb?s, b?tinios norint naudingai atsakyti ? užduotus klausimus (žr. min?to sprendimo *BIAO* 89 punkt? ir min?to sprendimo *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*

17 punkt?).

18 Tačiau taip nėra nagrinėjamu atveju.

19 Be to, konstatuotina, kad dėl mažo informacijos kiekio sprendime pateikti prašymų priimti prejudicinį sprendimą šis prašymas netampa nepriimtinas. Iš tiesų nors šiame sprendime pateikta mažai faktinių ir nacionalinių teisės aplinkybių, tačiau jis leidžia nustatyti pateikto klausimo svarbą, kaip tai, beje, patvirtina ir pastabų, kurias pateikė kiti suinteresuotieji asmenys, o ne Teisingumo Teismui tokias pastabas pateikusių šalių pagrindinėje byloje, turinys. Be to, VVT ir Belgijos vyriausybės rašytinėse pastabose Teisingumo Teismui buvo pateikta pakankamai informacijos, kuri leidžia jam aiškinti Bendrijos teisės normas atsižvelgiant į situaciją, kuri yra pagrindinės bylos dalykas, ir į užduotą klausimą pateikti naudingą atsakymą.

20 Italijos vyriausybės pateiktas prieštaravimas dėl priimtinumų, pagrįstas tuo, kad prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas vykstant šiai proceso stadijai neįrodė būtinybės, jog Teisingumo Teismas atsakytų į pateiktą klausimą tam, kad būtų galima išspręsti pagrindinę bylą, turi būti atmestas. Iš tikrųjų, remiantis EB 234 straipsnio antrąja pastraipa, nacionalinis teismas sprendžia, kokiai bylos stadijai esant tinkamiausia Teisingumo Teismui pateikti prejudicinį klausimą (žr. 1981 m. kovo 10 d. Sprendimo *Irish Creamery Milk Suppliers Association ir kt.*, 36/80 ir 71/80, Rink. p. 735, 5 punktų; 2000 m. kovo 30 d. Sprendimo *JámO*, C-236/98, Rink. p. I-2189, 30 punktų ir 2008 m. liepos 17 d. Sprendimo *Coleman*, C-303/06, Rink. p. I-0000, 29 punktų).

21 Galiausiai dėl Belgijos vyriausybės pateiktą prieštaravimą visų pirma reikia nurodyti, kad pagal nusistovėjusį teismo praktiką Teisingumo Teismas iš principo yra kompetentingas priimti prejudicinius sprendimus dėl Bendrijos nuostatų tais atvejais, kai pagrindinės bylos aplinkybomis netaikoma Bendrijos teisė, bet šios teisės nuostatos taikytinos remiantis nacionaline teise (žr., be kita ko, minėto sprendimo *Leur-Bloem* 27 punktų; 1997 m. liepos 17 d. Sprendimo *Giloy*, C-130/95, Rink. p. I-4291, 23 punktų; 1998 m. gruodžio 3 d. Sprendimo *Schoonbroodt*, C-247/97, Rink. p. I-8095, 14 punktų ir 2005 m. kovo 17 d. Sprendimo *Feron*, C-170/03, Rink. p. I-2299, 11 punktų).

22 Pirma, Belgijos vyriausybė per posėdį išreiškė abejones dėl to, kad 1992 m. PMK 202 straipsnio tikslas perkelti atitinkamą Direktyvos 90/435 nuostatą ir kad šiuo straipsniu vidaus situaciją atveju nurodoma į šioje direktyvoje numatytus sprendimo būdus. Šiuo atžvilgiu reikia priminti, jog minėta vyriausybė savo rašytinėse pastabose teigė, kad Belgijos teisės aktų leidėjas nusprendė išplėsti šios direktyvos taikymo sritį Belgijos patronuojančių ir dukterinių bendrovių santykiams, siekdamas išvengti diskriminacijos, susijusios su dukterinės bendrovės patronuojančiai bendrovei išmokėto pelno mokestiniu vertinimu atsižvelgiant į dukterinės bendrovės nacionalinę priklausomybę, tarp Belgijos bendrovių. Be to, 1991 m. spalio 23 d. įstatymas, kuriuo į Belgijos teisę perkeliama 1990 m. liepos 23 d. Europos Bendrijų Tarybos direktyvų dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms, aiškiai skirtas, kaip tai matyti ir iš jo pavadinimo, minėti direktyvai perkelti.

23 Antra, Belgijos vyriausybės teiginys, kad prašomas Bendrijos teisės išaiškinimas yra tik vienas iš elementų, kuriuos reikia atsižvelgti aiškinant nacionalinę teisę, reiškiantis, jog Teisingumo Teismo sprendimas neįpareigotų prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo, negali paneigti Teisingumo Teismo kompetencijos.

24 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad pagrindinės bylos aplinkybės skiriasi nuo buvusių byloje, kurioje 1995 m. kovo 28 d. buvo priimtas Sprendimas *Kleinwort Benson* (C-346/93, Rink. p. I-615), kuriame Teisingumo Teismas nusprendė nesąsąžiningas atsakyti į prejudicinį klausimą, nes jo sprendimas neįpareigotų prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių

teismo. Iš tikrųjų? 1968 m. rugsėjo 27 d. Konvencij? d?l jurisdikcijos ir teismo sprendim? civilin?se ir komercin?se bylose pripažinimo ir vykdymo (OL L 299, 1972, p. 32) buvo atsižvelgta tik kaip ? model? ir pastarojoje byloje nagrin?tais nacionalin?s teis?s aktais jos nuostatos perkeltos tik iš dalies.

25 Žinoma, šioje byloje prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nenurodo savo aiškios nuomon?s, ar ir kokia apimtimi Teisingumo Teismo sprendimas jam bus privalomas sprendžiant pagrindin? byl?. Vis d?lto aplinkyb?, kad šis teismas kreip?si ? Teisingumo Teism? pateikdamas prejudicin? klausim? ir kad šiuo klausimu nustat? nacionalin?s teis?s akt? ir Direktyvos 90/435 ryš?, leidžia manyti, jog šis sprendimas min?tam teismui bus privalomas. Šiuo klausimu per pos?d? Belgijos vyriausyb?s pateiktuose paaiškinimuose n?ra objektyvi? nuorod?, akivaizdžiai ?rodan?i?, kad taip n?ra.

26 Tre?ia, kaip tai matyti iš min?to sprendimo *Leur-Bloem* 21 ir 33 punkt?, tai, kad 1992 m. PMK 202 straipsnio 2 dalies išaiškinimas neišplauks tik iš sprendimo, kur? priims Teisingumo Teismas, nereikia, kad pastarasis n?ra kompetentingas priimti sprendim? d?l pateikto klausimo.

27 Iš ties? pagal EB 234 straipsnyje numatyt? nacionalini? teism? ir Teisingumo Teismo teisini? funkcij? atskirim? pastarasis, atsakydamas nacionaliniam teismui, negali atsižvelgti ? bendr? nacionalin?s teis?s nuostat?, kurios kartu su nuoroda ? Bendrijos teis? nustato ir šios nuorodos apimt?, strukt?r? (žr. 1990 m. spalio 18 d. Sprendimo *Dzodzi*, C?297/88 ir C?197/89, Rink. p. I?3763, 42 punkt?). Taigi atsižvelgimas ? ribas, kurias nacionalinis teis?s akt? leid?jas gal?jo nustatyti Bendrijos teis?s taikymui tik vidaus situacijoms, priskiriamas nacionalinei teisei, o tod?l – išimotinei atitinkamos valstyb?s nar?s teism? kompetencijai (min?to sprendimo *Dzodzi* 42 punktas; 1992 m. lapkri?io 12 d. Sprendimo *Fournier*, C?73/89, Rink. p. I?5621, 23 punktas ir min?to sprendimo *Leur-Bloem* 33 punktas). Atvirkš?iai, kalbant apie Bendrijos teis?, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas negali neatsižvelgti, laikydamasis nacionalin?s teis?s darom? nuorod? ? Bendrijos teis?, ? Teisingumo Teismo pateikt? aiškinim?.

28 Taigi reikia atmesti Belgijos vyriausyb?s pateiktus argumentus, kuriais abejojama d?l Teisingumo Teismo kompetencijos.

29 Iš viso, kas pirmiau pasakyta, matyti, kad reikia atsakyti ? prejudicin? klausim?.

D?l prejudicinio klausimo

30 Savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar kitos valstyb?s nar?s bendrov?s kapitalo dalies tur?jimo s?voka Direktyvos 90/435 3 straipsnio prasme apima ir kapitalo dalies tur?jim? uzufrukto teise.

31 Norint atsakyti ? š? klausim?, vis? pirma reikia palyginti bendrov?s kapitalo dali? savininko teisin? pad?t? su toki? dali? uzufruktoriaus pad?timi.

32 Iš Belgijos vyriausyb?s pastab? matyti, kad pagal Belgijos civilinio kodekso 578 straipsn? uzufruktas jo tur?tojuui suteikia teis? naudotis nuosavyb?s teise kitam asmeniui priklausan?iais daiktais. Iš to išplaukia, kad uzufruktas yra uzufruktoriaus ir savininko, kurio nuosavyb? yra suvaržyta uzufruktu, teisinis ryšys.

33 Kadangi pagrindin?je byloje VVT n?ra *NARDA* kapitalo dalies savinink?, teisinis pirmosios ryšys su pastar?ja išplaukia ne iš partneryst?s statuso, bet iš jai priklausan?io uzufrukto. Šis uzufruktas leidžia VVT ?gyvendinti tam tikras paprastai *BEPA* priklausan?ias teises lyg ji b?t? min?t? dali? savinink?.

34 Atvirkščiai, *BEPA* ir *NARDA* teisinis ryšys yra partnerystė, išplaukianti iš vienintelės aplinkybės: *BEPA* suvaržytos nuosavybės teisėmis priklauso *NARDA* kapitalo dalis. Ši *BEPA* turima kapitalo dalis akivaizdžiai atitinka „kapitalo dalies turėjimo“ kriterijų Direktyvos 90/435 3 straipsnio prasme ir ši bendrovė, jei ji taip pat atitinka ir kitus šia direktyva nustatytus kriterijus, turi būti laikoma „patronuojančia bendrove“ minėto 3 straipsnio prasme.

35 Todėl reikia išnagrinėti, ar bendrovės kapitalo dalies užufruktorius, kuris yra kita nei ši kapitalo dalį turinti bendrovė, taip pat gali būti laikomas turinčiu patronuojančios bendrovės statusą, t. y. turinčiu bendrovės kapitalo dalį Direktyvos 90/435 3 straipsnio prasme.

36 Kaip tai matyti iš Direktyvos 90/435 trečiosios konstatuojamosios dalies, ja siekiama, tvirtinant bendrąjį mokesčių sistemą, pašalinti bet kokiais nepalankiais skirtingų valstybių narių bendrovių bendradarbiavimo sąlygas, palyginti su tos pačios valstybės narės įmonių bendradarbiavimo sąlygomis, ir taip palengvinti bendrovių grupavimą Bendrijos lygiu (2001 m. spalio 4 d. Sprendimo *Athinaiki Zythopoiia*, C-294/99, Rink. p. I-6797, 25 punktas; 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, Rink. p. I-11753, 103 punktas; 2008 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, Rink. p. I-0000, 23 punktas ir šiuo klausimu 2008 m. birželio 26 d. Sprendimo *Burda*, C-284/06, Rink. p. I-0000, 51 punktas).

37 Direktyva 90/435 siekiama išvengti dukterinių bendrovių patronuojančioms bendrovėms paskirstyto pelno dvigubo apmokestinimo atvejų, tačiau apskritai ja norima panaikinti bendrovių tarpvalstybinio bendradarbiavimo nepatogumus, kurie, kaip matyti iš jos trečiosios konstatuojamosios dalies, atsiranda dėl to, kad mokesčių nuostatos, kuriomis reglamentuojami skirtingų valstybių narių patronuojančių ir dukterinių bendrovių santykiai, paprastai yra mažiau palankios nei nuostatos, taikomos tos pačios valstybės narės patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms.

38 Tam, kad bendrovė būtų laikoma patronuojančia bendrove, Direktyvos 90/435 3 straipsnio 1 dalies a punkte reikalaujama, jog ji turėtų kitos bendrovės kapitalo dalį. Pagal minėtos direktyvos 3 straipsnio b punktą „dukterinė bendrovė“ yra bendrovė, kurios kapitalą sudaro minėta kapitalo dalis. Iš to išplaukia, kad „kapitalo dalies turėjimo“ sąvoka šio 3 straipsnio prasme nurodoma patronuojančios ir dukterinės bendrovės egzistuojant teisinių ryšių. Taigi iš pastarosios nuostatos formuluotės matyti, kad ja nenumatyta situacija, kai patronuojanti bendrovė trečiajam asmeniui, šiuo atveju užufruatoriui, perduoda teisinį ryšį su dukterine bendrove, pagal kurį šis trečiasis asmuo taip pat galėtų būti laikomas patronuojančia bendrove.

39 Todėl iš Direktyvos 90/435 3 straipsnio formuluotės galima padaryti išvadą, kad bendrovės kapitalo dalies turėjimo sąvoka šios nuostatos prasme neapima bendrovės turimos užufrukto teisės kitos bendrovės kapitalo dalį.

40 Ši analizė taip pat patvirtina Direktyvos 90/435 nuostatą struktūra.

41 Pirma, šios direktyvos 4 straipsnio 1 dalyje numatytas atvejis, „kai patronuojanti bendrovė dėl ryšių su savo dukterine bendrove gauna paskirstyto pelno dalį“. Tačiau bendrovės kapitalo dalies užufruktorius dividendus, kuriuos ši paskirsto, gauna pagal savo užufrukto teisę. Jo teisinį padėtis dukterinės bendrovės atžvilgiu nėra tokia, kad būtų galima teigti, jog jis susijęs su ja partnerystės ryšiu, nes ši situacija išplaukia tik iš užufrukto teisės, kuri jam perdavė dukterinės bendrovės kapitalo dalies savininkas, kaip tai nurodė generalinė advokatė savo išvados 57 punkte.

42 Antra, pagal Direktyvos 90/435 4 straipsnio 2 dalį valstybės narės pasilieka galimybę numatyti, kad visi nuostoliai, atsiradę dėl dukterinės bendrovės pelno paskirstymo, negali būti atskaitomi iš patronuojančios bendrovės apmokestinamo pelno. Ši nuostata leidžia valstybėms

nar?ms imtis priemoni?, kuriomis b?t? u?kirstas kelias patronuojan?iai bendrovei gauti dvigub? mokestin? lengvat?. I? ties? ši bendrov? gal?t?, viena vertus, pagal šios direktyvos 4 straipsnio 1 dalies pirm? ?trauk? gauti peln? ir už j? nemok?ti mokes?i? ir, antra vertus, pasinaudoti mokes?i? sumažinimu d?l atskaitos remiantis nuostoliais, atsiradusiais d?l min?to pelno paskirstymo.

43 Ta?iau, kaip matyti iš Belgijos vyriausyb?s rašytini? pastab?, uzufruktorius turi tik teis? ? paskirstyt? peln?, o ? rezerv? perkeltas pelnas priklauso suvaržytos nuosavyb?s teis?s savininkui. Tod?l, paskirstant peln?, nei uzufruktorius, nei savininkas negali pasinaudoti dviguba mokestine lengvata, nes savininkas negauna pelno, o uzufruktorius turi teis? tik ? paskirstyt? peln?. Kai d?l pelno paskirstymo atsiranda nuostoli?, susijusi? su kapitalo dalies tur?jimu, kiekviena valstyb? teise numatyti, kad šie nuostoliai negali b?ti atskaitomi iš patronuojan?ios bendrov?s apmokestinamo pelno, gali pasinaudoti tik tuo atveju, kai ta pati bendrov? gauna paskirstyt? peln? ir patiria nuostoli?, susijusi? su kapitalo dalies tur?jimu, atsirandan?i? d?l šio paskirstymo. Tai patvirtina, kad Bendrijos teis?s akt? leid?jas man?, jog „patronuojanti bendrov?“ Direktyvos 90/435 prasme yra viena ir ta pati bendrov?.

44 Tod?l atsižvelgiant ? aiški? ir nedviprasmišk? Direktyvos 90/435 nuostat? formuluot?, patvirtint? j? strukt?ra, negalima šios direktyvos 3 straipsnio kitos valstyb?s nar?s bendrov?s kapitalo dalies tur?jimo s?vokos aiškinti taip, kad ji apima kitos valstyb?s nar?s bendrov?s kapitalo dalies tur?jim? uzufrukto teise, ir taip išpl?sti su tuo susijusius valstybi? nari? ?pareigojimus (pagal analogij? žr. 2005 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *BCE prieš Vokietij?*, C?220/03, Rink. p. I?10595, 31 punkt? ir 2008 m. vasario 28 d. Sprendimo *Carboni e derivati*, C?263/06, Rink. p. I?1077, 48 punkt?).

45 Net jei pagrindin?je byloje n?ra nagrin?jama vien vidaus situacija, reikia pažym?ti, kad Bendrijos teis? reikalauja, kiek tai susij? su tarpvalstybin?mis situacijomis, jog valstyb? nar?, kuri atleidžia nuo mokes?io tam, kad b?t? išvengta dvigubo dividend? apmokestinimo – tiek bendrovei, turin?iai dividendus paskirstan?ios bendrov?s kapitalo dal? visiška nuosavyb?s teise, paskirstyt? dividend?, tiek t?, kurie paskirstyti bendrovei, turin?iai tokias dalis uzufrukto teise, – taikyt? tok? pat? mokestin? vertinim? dividendams, kuriuos gavo bendrov? rezident? iš kitos bendrov?s rezident?s, tiek tiems, kuriuos gavo bendrov? rezident? iš kitoje valstyb?je nar?je ?steigtos bendrov?s.

46 Šiuo atžvilgiu reikia nurodyti, kad nors kapitalo dalies tur?jimo, kuriam netaikoma Direktyva 90/435, atžvilgiu valstyb?s nar?s iš tikr?j? turi nustatyti, ar ir kiek reikia vengti paskirstyto pelno dvigubo apmokestinimo, ir šiuo atžvilgiu vienašališkai arba su kitomis valstyb?mis nar?mis sudarytose sutartyse numatyti mechanizmus, kuriais b?t? siekiama išvengti šio dvigubo apmokestinimo arba j? sušvelninti, vien ši aplinkyb? joms neleidžia taikyti EB sutartimi užtikrinamoms jud?jimo laisv?ms prieštaraujan?i? priemoni? (šia prasme žr. 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C?374/04, Rink. p. I?11673 54 punkt? ir 2007 m. lapkri?io 8 d. Sprendimo *Amurta*, C?379/05, Rink. p. I?9569, 24 punkt?).

47 Taip pat iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad nesvarbu, kokios b?t? nustatytos priemon?s apmokestinimui kelis kartus arba dvigubam ekonominiam apmokestinimui išvengti arba sušvelninti, Sutartimi užtikrinamomis jud?jimo laisv?mis draudžiama valstyb?ms nar?ms užsienio kilm?s dividendus vertinti mažiau palankiai nei nacionalin?s kilm?s, nebent skirtingas vertinimas susij?s su situacijomis, kurios n?ra objektyviai panašios, arba jis yra pateisinamas imperatyviaisiais bendrojo intereso pagrindais (min?to sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* 46 punktas ir nurodyta teismo praktika).

48 Be to, aiškinimas, pagal kur? valstyb? nar?, atleisdama nuo mokes?io gautus dividendus, taip pat traktuoja bendrov? gav?j?, turin?i? kapitalo dal? uzufrukto teise, ir t?, kuri turi kapitalo dal? visiškos nuosavyb?s teise, turi tok? pat? mokestin? vertinim? taikyti ir dividendams, gautiems iš

kitoje valstybėje narėje steigtos bendrovės, atitinka Direktyvos 90/435 tikslus, t. y. pašalinti mažiau palankų bendrovių grupavimo Bendrijos lygiu vertinimą ir išvengti dvigubo tarpvalstybinės grupės viduje paskirstytų dividendų apmokestinimo.

49 Atsižvelgiant į visa, kas anksčiau pasakyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: kitos valstybės narės bendrovės kapitalo dalies turėjimo sūvoka Direktyvos 90/435 3 straipsnio prasme neapima kapitalo dalies turėjimo užufrukto teise. Tačiau atsižvelgiant į EB sutartimi užtikrinamas judėjimo laisvės, taikomas tarpvalstybinės situacijoms, kai valstybė narė, siekdama išvengti dvigubo gautų dividendų apmokestinimo, atleidžia nuo mokesčio tiek dividendus, kuriuos bendrovė rezidentė gauna iš kitos bendrovės rezidentės, kurios kapitalo dalį ji turi visiškai nuosavybės teise, tiek tuos, kuriuos bendrovė rezidentė gauna iš kitos bendrovės rezidentės, kurios kapitalo dalį ji turi užufrukto teise, ji, norėdama gautus dividendus atleisti nuo mokesčio, turi taip pat vertinti dividendus, kuriuos iš kitoje valstybėje narėje steigtos bendrovės gauna valstybė rezidentė, turinti kapitalo dalį visiškai nuosavybės teise, ir tokius dividendus, kuriuos gauna bendrovė rezidentė, turinti kapitalo dalį užufrukto teise.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

50 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 (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

Kitos valstybės narės bendrovės kapitalo dalies turėjimo sūvoka 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EEB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos vairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms, 3 straipsnio prasme neapima kapitalo dalies turėjimo užufrukto teise.

Tačiau atsižvelgiant į EB sutartimi užtikrinamas judėjimo laisvės, taikomas tarpvalstybinės situacijoms, kai valstybė narė, siekdama išvengti dvigubo gautų dividendų apmokestinimo, atleidžia nuo mokesčio tiek dividendus, kuriuos bendrovė rezidentė gauna iš kitos bendrovės rezidentės, kurios kapitalo dalį ji turi visiškai nuosavybės teise, tiek tuos, kuriuos bendrovė rezidentė gauna iš kitos bendrovės rezidentės, kurios kapitalo dalį ji turi užufrukto teise, ji, norėdama gautus dividendus atleisti nuo mokesčio, turi taip pat vertinti dividendus, kuriuos iš kitoje valstybėje narėje steigtos bendrovės gauna valstybė rezidentė, turinti kapitalo dalį visiškai nuosavybės teise, ir tokius dividendus, kuriuos gauna bendrovė rezidentė, turinti kapitalo dalį užufrukto teise.

Parašai.

* Proceso kalba: prancūzų.