

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2012 m. lapkričio 13 d.(*)

„SESV 49 ir SESV 63 straipsniai – Dividendų paskirstymas – Pelno mokestis – Byla C-446/04 – Test Claimants in the FII Group Litigation – Teismo sprendimo išaiškinimas – Ekonominio dvigubo apmokestinimo prevencija – Atleidimo ir užskaitos metodų lygiavertiškumas – Sėvokos „apmokestinimo tarifas“ ir „skirtingi apmokestinimo tarifai“ – Iš trečiųjų valstybių gauti dividendai“

Byloje C-35/11

dėl *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* (Jungtinė Karalystė) 2010 m. gruodžio 20 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2011 m. sausio 21 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Test Claimants in the FII Group Litigation

prieš

Commissioners of Inland Revenue,

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas V. Skouris, pirmininko pavaduotojas K. Lenaerts (pranešėjas), kolegijų pirmininkai A. Tizzano, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, A. Rosas, teisėjai U. Løhmus, E. Levits, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot ir A. Arabadjiev,

generalinis advokatas N. Jääskinen,

posėdžio sekretorė L. Hewlett, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2012 m. vasario 7 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Test Claimants in the FII Group Litigation*, atstovaujant QC G. Aaronson ir baristerio P. Farmer,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos S. Ossowski, padedamo baristerės K. Bacon,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir K. Petersen,
- Airijos, atstovaujamos D. O'Hagan, padedamo SC A. Collins ir BL N. McNicholas,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos G. de Bergues ir N. Rouam,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos C. Wissels ir B. Koopman,

– Europos Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir W. Mölls, susipažinęs su 2012 m. liepos 19 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada, priima šį

Sprendimas

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su SESV 49 ir 63 straipsnių išaiškinimu.
- 2 Šis prašymas pateiktas taikant 2006 m. gruodžio 12 d. Teisingumo Teismo sprendimą *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, Rink. p. I-11753) ir juo siekiama tvairinti šio sprendimo punktų išaiškinimo.

Jungtinės Karalystės teisės aktai

3 Pagal Jungtinėje Karalystėje galiojančius mokesčių teisės aktus visų šioje valstybėje narėje reziduojančių bendrovių ir nereziduojančių, bet joje vykdančių komercinių veiklų per filialų ar atstovybų bendrovių mokestiniu laikotarpiu gautas pelnas šioje valstybėje apmokestinamas pelno mokesčiu.

4 Nuo 1973 m. Jungtinė Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystė taiko vadinamąjį „dalinės užskaitos“ (*partial imputation*) apmokestinimo sistemą, pagal kurią, siekiant išvengti ekonominio dvigubo apmokestinimo, bendrovei rezidentei paskirstant pelną, dalis šios bendrovės sumokėto pelno mokesčio užskaitoma jos akcininkų naudai. Iki 1999 m. balandžio 6 d. ši sistema buvo grindžiama, pirma, pelną paskirstančios bendrovės avansinio pelno mokesčio mokėjimu ir, antra, dividendus gaunantiems akcininkams suteikiamu mokesčio kreditu, kartu pelno mokesčiu neapmokestinant dividendų, kuriuos bendrovės Jungtinės Karalystės rezidentų gaudavo iš šioje valstybėje narėje reziduojančių bendrovių.

Avansinis pelno mokesčio mokėjimas

5 Pagal 1988 m. Pajamų ir pelno mokesčių įstatymo (*Income and Corporation Taxes Act 1988*, toliau – ICTA) 14 straipsnio redakciją, taikomą pagrindinės bylos aplinkyboms, bendrovė Jungtinės Karalystės rezidentė, mokanti dividendus savo akcininkams, privalo mokėti avansinį pelno mokestį (angl. *advance corporation tax*, toliau – ACT), apskaituojamą nuo paskirstytojo pelno sumos arba vertės.

6 Bendrovė turi teisę tam tikrą dalį nuo jos konkrečiu mokestiniu laikotarpiu paskirstyto pelno sumokėto ACT įskaityti į jos šiuo mokestiniu laikotarpiu mokėtiną pelno mokesčio (angl. *mainstream corporation tax*) sumą. Jei bendrovės mokėtino pelno mokesčio nepakanka, kad būtų galima užskaityti visą ACT, ACT permoka gali būti perkelta į ankstesnį ar vėlesnį mokestinį laikotarpį arba jos dukterinėms bendrovėms, kurios gali į ją įskaityti į ją pačią mokėtiną pelno mokesčio sumą. ACT permoka gali būti perkelta tik dukterinėms bendrovėms Jungtinės Karalystės rezidentėms.

7 Šioje valstybėje narėje steigtų bendrovių grupė taip pat gali pasirinkti bendrovių grupės apmokestinimo tvarką, leidžiančią šiai grupei priklausantioms bendrovėms atidėti ACT mokėjimą, kol šios grupės patronuojančioji bendrovė išmokės dividendus.

Akcininkų rezidentų, gaunančių dividendus iš bendrovių rezidentų, padėtis

8 Pagal ICTA 208 straipsnį, kai bendrovė Jungtinės Karalystės rezidentė gauna dividendus iš

taip pat šioje valstybėje narėje reziduojantis bendrovės, ji neapmokestinama pelno mokesčiu už šiuos dividendus.

9 Be to, pagal ICTA 231 straipsnio 1 dalį, kiekvieną kartą bendrovei rezidentei išmokant ACT apmokestinamus dividendus kitai bendrovei rezidentei, pastarajai bendrovei suteikiamas mokesčio kreditas, atitinkantis pirmosios bendrovės sumokėto ACT sumos dalį.

10 Pagal ICTA 238 straipsnio 1 dalį gauti dividendai ir mokesčio kreditas bendrai sudaro bendrovės gavėjos „atleistas nuo mokesčio investicines pajamas“ (angl. *franked investment income* arba *FII*).

11 Bendrovė Jungtinės Karalystės rezidentė iš kitos bendrovės rezidentės gavusi dividendą, kuri išmokėjimas suteiktas teisė mokesčio kreditas, gali perimti šios kitos bendrovės sumokėto ACT sumą ir, išmokėdama dividendus savo akcininkams, atskaityti ją iš savo mokėtinos ACT sumos bei mokėti tik jos likutį.

Akcininkų rezidentų, gaunančių dividendus iš bendrovių nerezidentų, padėtis

12 Kai bendrovė Jungtinės Karalystės rezidentė gauna dividendus iš ne Jungtinėje Karalystėje reziduojančios bendrovės, ji apmokestinama pelno mokesčiu už šiuos dividendus.

13 Tokiu atveju šiuos dividendus gavusi bendrovė neturi teisės mokesčio kreditas, ir gauti dividendai nelaikomi nuo mokesčio atleistomis investicinėmis pajamomis. Tačiau pagal ICTA 788 ir 790 straipsnius jai taikoma lengvata dėl mokesčio, kurį dividendus išmokėjusi bendrovė sumokėjo savo rezidavimo valstybėje; ši lengvata suteikiama pagal Jungtinėje Karalystėje galiojančius teisės aktus arba pagal tarp Jungtinės Karalystės ir šios kitos valstybės sudarytą dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartį.

14 Taigi nacionalinės teisės aktai leidžia dividendus gavusios bendrovės rezidentės mokėtiną pelno mokestį apskaičiuoti už šiuos bendrovės nerezidentės išmokėtus dividendus sumokėtus mokesčius prie šaltinio. Jeigu ši dividendus gavusi bendrovė rezidentė tiesiogiai ar netiesiogiai valdo ne mažiau kaip 10 % balsus suteikiančių dividendus išmokančios bendrovės akcijų arba ji yra tiek akcijų turintis bendrovės dukterinė bendrovė, lengvata apima ir užsienyje nuo pelno, iš kurio mokami dividendai, sumokėtas pelno mokestį. Lengvata dėl šio užsienyje sumokėto mokesčio negali viršyti Jungtinėje Karalystėje nuo atitinkamų pajamų mokėtiną pelno mokesčio sumos.

15 Analogiškos nuostatos taikomos pagal Jungtinės Karalystės sudarytas dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis.

16 Kai bendrovė rezidentė pati moka dividendus savo akcininkams, ji turi mokėti ACT.

17 Kalbant apie galimybę nuo šio išmokėto dividendų sumokėto ACT apskaičiuoti šios bendrovės rezidentės mokėtiną pelno mokesčio sumą, reikia pažymėti, jog dėl to, kad ši bendrovė rezidentė dividendus gauna iš bendrovės nerezidentės, gali susidaryti ACT permoka, nes, kaip buvo pažymėta šio sprendimo 13 punkte, kai dividendus išmoka bendrovė nerezidentė, nesuteikiamas mokesčio kreditas, kurį būtų galima atskaityti iš ACT sumos, kuri bendrovė rezidentė turi sumokėti išmokėdama dividendus savo akcininkams.

Dividendams iš užsienyje gautų pajamų taikoma tvarka

18 Nuo 1994 m. liepos 1 d. iš bendrovės nerezidentės dividendų gaunanti bendrovė rezidentė, išmokėdama dividendus savo akcininkams, gali nuspręsti, kad šie dividendai laikomi dividendais iš užsienyje gautų pajamų (angl. *foreign income dividend*, toliau – FID), už kuriuos turi būti mokamas

ACT, tačiau kurie šiai bendrovei leidžia prašyti tiek, kiek FID atitinka gautus užsienio kilmės dividendus, sugrąžinti sumokėtą ACT permoką.

19 Nors ACT turi būti sumokėtas per keturiolika dienų nuo ketvirčio, per kurį dividendai buvo išmokėti, pabaigos, ACT permoka tampa grąžintina tada, kai atsiranda bendrovės rezidentės pareiga sumokėti pelno mokestį, t. y. praėjus devyniems mėnesiams nuo mokestinio laikotarpio pabaigos.

20 ACT sistema, įskaitant ir FID sistemą, buvo panaikinta nuo 1999 m. balandžio 6 d. išmokėti dividendų atžvilgiu.

Faktinės bylos aplinkybės ir prejudiciniai klausimai

21 *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* pirmiausia prašo paaiškinimų dėl minėto Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56 punkto ir rezoliucinės dalies 1 punkto. Jis primena, kad Teisingumo Teismas šio sprendimo 48–53, 57 ir 60 punktuose nusprendė, jog nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos nacionalinės kilmės dividendams taikoma atleidimo nuo mokesčio sistema, o užsienio kilmės dividendams – užskaitos sistema, neprieštaruja SESV 49 ir 63 straipsniams, jeigu užsienio kilmės dividendų apmokestinimo tarifas neviršija nacionalinės kilmės dividendams taikomo apmokestinimo tarifo, o mokesčio kreditas bent lygus dividendus išmokėjusios bendrovės valstybėje narėje sumokėti sumai ir neviršija dividendus gavusios bendrovės valstybėje narėje taikomo mokesčio sumos.

22 Kaip matyti iš minėto Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 54 punkto, ieškovs pagrindinėje byloje Teisingumo Teismui nurodė, kad „pagal Jungtinėje Karalystėje galiojančius teisės aktus tuo atveju, kai išmokami nacionalinės kilmės dividendai, dividendus gavusi bendrovė neprivalo už juos mokėti pelno mokesčio, neatsižvelgiant į dividendus išmokėjusios bendrovės sumokėtą mokestį, t. y. taip pat tuo atveju, kai dėl pastarajai taikomą lengvatą ji neturi mokėti mokesčio arba moka pelno mokestį, kurio tarifas yra mažesnis nei nominalus paprastai taikomas Jungtinėje Karalystėje“. Šiuo klausimu Teisingumo Teismas minėto sprendimo 55 ir 56 punktuose nusprendė:

„55. To neginėja Jungtinės Karalystės vyriausybė, kuri vis dėlto teigia, kad dividendus išmokėjusiai bendrovei ir dividendus gavusiai bendrovei skirtingi apmokestinimo tarifai taikomi tik daugiau išimtinėmis aplinkybėmis, kurių nėra pagrindinėje byloje.

56. Šiuo atžvilgiu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar apmokestinimo tarifas yra vienodas ir ar skirtingi apmokestinimo tarifai egzistuoja tik tam tikrais atvejais dėl apmokestinimo bazės pakeitimo, pritaikius tam tikras išimties lengvatas.“

23 Priėmus minėtą Sprendimą *Test Claimants in the FII Group Litigation* ieškovs pagrindinėje byloje pateikė *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* ekspertų išvadą, kuriomis siekė parodyti, kad daugeliu atvejų bendrovei rezidentei pelnui faktiškai taikomas apmokestinimo tarifas buvo mažesnis už nominalų tarifą ir kad todėl šios padėties negalima laikyti išimtimi.

24 Atsakovs pagrindinėje byloje neginėjo ieškovių pateiktą rodymą dėl faktinio bendrovei rezidentei apmokestinimo tarifo. Tačiau jos manė, kad patikrinimas, kurį turi atlikti nacionalinis teismas remdamasis minėto Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56 punktu, niekaip nesusijęs su faktiniu apmokestinimo tarifu. Atsižvelgdamos į tai, kad Teisingumo Teismui pateiktose rašytinėse pastabose Jungtinė Karalystė paminėjo nacionalinės teisės aktuose numatytą lengvatą mažosioms įmonėms, atsakovs teigė, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi tik iširti, ar skirtumų tarp nominalių apmokestinimo tarifų, taikomų

dividendus išmoka?ioms bendrov?ms rezident?ms ir dividendus gauna?ioms bendrov?ms rezident?ms, atsiranda tik išimtin?mis aplinkyb?mis.

25 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas mano tur?s patikrinti bendrovi? reziden?i? išmokamiems dividendams faktiškai taikom? apmokestinimo tarif?, ta?iau vis d?lto pripaž?sta, kad b?tina pateikti š? klausim? Teisingumo Teismui.

26 Antra, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas prašo išaiškinti min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* rezoliucin?s dalies 2 ir 4 punktus. Jis klausia, ar šie punktai taikomi tik tuo atveju, kai Jungtin?je Karalyst?je reziduojanti bendrov? gauna dividend? tiesiogiai iš dukterin?s bendrov?s nerezident?s, sumok?jusios mokest? nuo pelno, iš kurio išmokami dividendai, jos rezidavimo valstyb?je, ar jie taikomi ir tuomet, kai dukterin? bendrov? nerezident? pati nemok?jo jokio mokes?io ar sumok?jo labai maž? mokest?, o dividendai buvo išmok?ti iš pelno, gauto, be kita ko, iš dividend?, valstyb?je nar?je reziduojan?ios žemesn?s grandies dukterin?s bendrov?s išmok?t? iš pelno, nuo kurio šioje valstyb?je sumok?tas mokestis.

27 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas šiuo klausimu aiškina, kad dukterin? bendrov? nerezident? savo rezidavimo valstyb?je dažnai nemoka jokio mokes?io nuo pelno, iš kurio dividendai išmokami patronuojan?iajai bendrovei rezidentei. Taip dažniausiai atsitinka d?l to, kad tarptautin?s ?moni? grup?s pla?iai naudojasi tarpin?mis holdingo bendrov?mis, kurios nuo j? pelno moka labai maž? mokest? arba nemoka jokio. Ši? holdingo bendrovi? buveini? valstyb?s dažnai taiko lengvat?, skirt? paskirstytojo pelno dvigubam apmokestinimui išvengti.

28 Tre?ia, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas siekia sužinoti, ar min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* rezoliucin?s dalies 2 punktas taikomas tik tais atvejais, kai bendrov? rezident?, gaunanti dividendus iš bendrov?s nerezident?s, pati sumok?jo ACT, ar šis min?to sprendimo punktas taikomas ir tuomet, kai ši bendrov? rezident? pasirinko bendrovi? grup?s apmokestinimo tvark?. Taikant ši? tvark? ACT moka bendrov? rezident?, bendrovi? grup?s strukt?roje patenkanti ? aukštesn? pakop?. Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas taip pat siekia sužinoti, ar pastaruoju atveju, kur? Teisingumo Teismas atmet? min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 10 punkte, reikia konstatuoti, jog pažeista S?jungos teis?, tod?l remiantis Teisingumo Teismo 1983 m. lapkri?io 9 d. Sprendime *San Giorgio* (199/82, Rink. p. 3595) nurodytais principais aukštesn?s pakopos bendrov?, faktiškai sumok?jusi ACT, turi teis? mokest? susigr?žinti.

29 Ta?iau, anot atsakovi? pagrindin?je byloje, nagrin?jamu atveju šios bendrov?s sumok?tas ACT buvo surinktas teis?tai, tod?l d?l bendrov?s patirt? nuostoli? galima tik pareikšti ieškin? d?l nuostoli? atlyginimo, jei ?vykdytos s?lygos, nurodytos 1996 m. kovo 5 d. Teisingumo Teismo sprendime *Brasserie du pêcheur ir Factortame* (C-46/93 ir C-48/93, Rink. p. I-1029).

30 Ketvirta, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas primena, kad min?tame Sprendime *Test Claimants in the FII Group Litigation* nagrin?tas pirmasis prejudicinis klausimas buvo susij?s tik su dividendais, gautais iš kit? valstybi? nari? bendrovi? reziden?i?. Ta?iau, byl? gr?žinus *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division*, ieškov?s pagrindin?je byloje teig?, kad, atsižvelgiant ? Teisingumo Teismo praktikos kait?, Jungtin?je Karalyst?je galiojanti tvarka taip pat neatitiko SESV 63 straipsnio, nes ji buvo taikoma iš tre?iosiose valstyb?se reziduojan?i? dukterini? bendrovi? gautiems dividendams. Ieškov?s teigia, kad SESV 63 straipsnis taikomas, nes Jungtin?s Karalyst?s teis?s aktai taikomi neatsižvelgiant ? tai, koku mastu suinteresuotoji bendrov? dalyvauja valdant tre?iojoje valstyb?je reziduojan?ios dividendus išmoka?ios bendrov?s kapital?.

31 Ta?iau atsakov?s mano, kad SESV 63 straipsnis netaikomas, kai bendrov? valstyb?s nar?s rezident? turi aiški? ?tak? tre?iojoje valstyb?je reziduojan?ios bendrov?s sprendimams ir gali nulemti jos veikl?. Anot prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo, ieškovi? pagrindin?je byloje teigin? patvirtina 2007 m. geguž?s 24 d. Sprendimas *Holböck* (C-157/05, Rink. p. I-4051), 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimas *A* (C-101/05, Rink. p. I-11531) ir 2009 m. rugs?jo 17 d. Sprendimas *Glaxo Wellcome* (C-182/08, Rink. p. I-8591).

32 Penkta, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas prašo išaiškinti min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* rezoliucin?s dalies 3 punkt?, susijus? su šio sprendimo 6 punkte min?tais teis?s aktais d?l ACT, kuriais patronuojan?iajai bendrovei Jungtin?s Karalyst?s rezidentei leidžiama ACT permok? perkelti savo dukterin?ms bendrov?ms rezident?ms, kurios gali j? ?skaityti ? j? pa?i? mok?tino pelno mokes?io sum?. Ieškov?s pagrindin?je byloje teig?, kad šiais teis?s aktais pažeidžiamas SESV 49 straipsnis, nes ši galimyb? suteikiama tik dukterin?ms bendrov?ms Jungtin?s Karalyst?s rezident?ms. Jos man?, kad nusprendusi taikyti šias taisykles Jungtin? Karalyst? tur?jo numatyti analogišk? lengvat?, pavyzdžiui, ACT gr?žinim?, ir leisti kompensuoti ACT pelno mokes?iu, kur? sumoka Europos S?jungoje ?steigtos dukterin?s bendrov?s.

33 Min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 115 punkte Teisingumo Teismas prad?jo nagrin?ti š? klausim? ir pažym?jo, kad „<...> Teisingumo Teismui pateiktuose argumentuose nurodoma tik tai, jog bendrov? rezident? negal?jo ACT permokos perkelti dukterin?ms bendrov?ms nerezident?ms, kad šios gal?t? j? atskaityti iš pelno mokes?io, kur? jos turi sumok?ti Jungtin?je Karalyst?je už šioje valstyb?je nar?je vykdyt? veikl?“.

34 Taigi min?to sprendimo 139 punkte ir rezoliucin?s dalies 3 punkte pateiktas atsakymas nesusij?s su atveju, kai bendrov? nerezident? pelno mokes?iu buvo apmokestinata tik jos rezidavimo valstyb?je nar?je. Taigi prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas siekia sužinoti, ar min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* rezoliucin?s dalies 3 punkte pateiktas atsakymas b?t? kitoks, jei dukterin?s bendrov?s nerezident?s, kurioms nebuvo galima perkelti ACT permokos, neapmokestinamos patronuojan?iosios bendrov?s valstyb?je nar?je.

35 Šiomis aplinkyb?mis *High Court of Justice (England & Wales), (Chancery Division)* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56 punkto formuluot?s „apmokestinimo tarifas“ ir „skirtingi apmokestinimo tarifai“:

- a) reiškia tik ?statymo nustatytus arba nominalius apmokestinimo tarifus ar
- b) reiškia tiek faktinius apmokestinimo tarifus, tiek ?statymo nustatytus arba nominalius apmokestinimo tarifus, ar
- c) turi koki? nors kit? reikšm? ir, jeigu taip, koki??

2. Ar atsakymas ? (byloje, kurioje priimtas min?tas Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation*) pateiktus antr?j? ir ketvirt?j? klausimus b?t? kitoks, jeigu:

- a) bendrov? nerezident?, išmokanti dividendus bendrovei rezidentei, pati nemok?t? pelno mokes?io užsienyje (arba mok?t? tik iš dalies), o dividendai b?t? išmok?ti iš pelno, susidedan?io iš dividend?, kuriuos išmok?jo jos tiesiogin? ar netiesiogin? dukterin? bendrov? kitos valstyb?s nar?s

rezident? ir kurie buvo išmok?ti iš pelno, nuo kurio šioje valstyb?je buvo sumok?tas mokestis, ir (arba)

b) (ACT) mok?t? ne bendrov? rezident?, gavusi dividendus iš bendrov?s nerezident?s, o pirmosios bendrov?s tiesiogin? ar netiesiogin? patronuojan?ioji bendrov? rezident?, v?liau skirstydama bendrov?s gav?jos peln?, tiesiogiai ar netiesiogiai susidedant? iš dividend??

3. Ar antrojo klausimo b punkte min?tomis aplinkyb?mis ACT sumok?jusi bendrov? turi teis? reikalauti gr?žinti neteis?tai surinkt? mokest? ([min?tas] Sprendimas *San Giorgio*), ar tik teis? reikalauti žalos atlyginimo ([min?tas] Sprendimas *Brasserie du Pêcheur ir Factortame*)?

4. Ar tuo atveju, jeigu nagrin?jami nacionalin?s teis?s aktai taikomi ne vien tik tokiomis aplinkyb?mis, kai patronuojan?ioji bendrov? turi lemiam? ?tak? dividendus mokan?iai bendrovei, bendrov? rezident? gali remtis SESV 63 straipsniu dividend?, gaut? iš dukterin?s bendrov?s, kuriai ji turi lemiam? ?tak? ir kuri yra tre?iosios valstyb?s rezident?, atžvilgiu?

5. Ar Teisingumo Teismo atsakymas ? (byloje, kurioje priimtas min?tas Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation*) pateikt? tre?i?j? klausim? galioja ir tais atvejais, kai dukterin?s bendrov?s nerezident?s, kurioms negalima perkelti ACT, neapmokestinamos pelno mokes?iu patronuojan?iosios bendrov?s valstyb?je nar?je?

D?I prejudicini? klausim?

D?I pirmojo klausimo

36 Pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar SESV 49 ir 63 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jais draudžiami valstyb?s nar?s teis?s aktai, pagal kuriuos nacionalin?s kilm?s dividendams taikomas atleidimo nuo mokes?io metodas, o užsienio kilm?s dividendams – užskaitos metodas, kai šioje valstyb?je nar?je bendrovi? pelnui taikomas faktinis apmokestinimo tarifas paprastai yra mažesnis už nominal? apmokestinimo tarif?.

37 Reikia priminti, kad pagal toki? mokes?i? nuostat?, kaip antai nagrin?jam?j? pagrindin?je byloje, skirt? ekonominiam dvigubam paskirstytojo pelno apmokestinimui išvengti, dividendus iš užsienio gaunan?ios bendrov?s akcinink?s pad?tis yra panaši ? nacionalin?s kilm?s dividendus gaunan?ios bendrov?s akcinink?s pad?t?, nes abiem atvejais gautas pelnas iš principo gali b?ti apmokestintas kelis kartus (min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 62 punktas ir 2011 m. vasario 10 d. Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen*, C-436/08 ir C-437/08, Rink. p. I-305, 59 punktas).

38 Tokiomis aplinkyb?mis SESV 49 ir 63 straipsniais valstyb? nar?, dividendams, kuriuos bendrov?ms rezident?ms išmok?jo kitos bendrov?s rezident?s, taikanti ekonominio dvigubo apmokestinimo išvengimo sistem?, ?pareigojama vienodai vertinti ir bendrovi? nereziden?i? bendrov?ms rezident?ms išmok?tus dividendus (žr. min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 72 punkt? bei min?to Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen* 60 punkt?).

39 Reikia priminti, kad Teisingumo Teismas yra nusprend?s, jog valstyb? nar? iš esm?s laisva nuspr?sti neapmokestinti bendrov?s rezident?s gaunam? dividend? kelis kartus ir pasirinkti atleidimo nuo mokes?io metod?, kai dividendus išmoka bendrov? rezident?, ir užskaitos metod?, kai juos išmoka bendrov? nerezident?. Iš tikr?j? šie du metodai yra lygiaver?iai, ta?iau su s?lyga, kad užsienio kilm?s dividend? apmokestinimo tarifas neviršija nacionalin?s kilm?s dividendams taikomo apmokestinimo tarifo, o mokes?io kreditas yra bent jau lygus dividendus išmok?jusios bendrov?s valstyb?je sumok?tai sumai ir neviršija dividendus gavusios bendrov?s valstyb?je

nar?je taikomo mokes?io sumos (žr. min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 48 ir 57 punktus; min?to Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen* 86 punkt? bei 2011 m. rugs?jo 15 d. Sprendimo *Accor*, C-310/09, Rink. p. I-8115, 88 punkt? ir 2008 m. balandžio 23 d. Nutarties *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, C-201/05, Rink. p. I-2875, 39 punkt?).

40 Šiuo klausimu svarbu pabr?žti, kad dabar galiojanti S?jungos teis? nenustato bendr? kompetencijos tarp valstybi? nari? pasidalijimo kriterij?, kiek tai susij? su dvigubo apmokestinimo S?jungoje pašalinimu (2006 m. lapkri?io 14 d. Sprendimo *Kerckhaert ir Morres*, C-513/04, Rink. p. I-10967, 22 punktas ir 2011 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *Banco Bilbao Vizcaya Argentaria*, C-157/10, Rink. p. I-13023, 31 punktas bei jame nurodyta teismo praktika), tod?l visos valstyb?s nar?s turi teis? savo nuoži?ra nustatyti paskirstytojo pelno apmokestinimo tvark?, ta?iau su s?lyga, kad atitinkamai tvarkai nebus b?dinga ESV sutartimi draudžiama diskriminacija. Taigi valstyb?s nar?s, kurioje ?steigta dividendus gaunanti bendrov?, pareiga atleisti nuo pelno mokes?io užsienio kilm?s dividendus turi ?takos atitinkamos valstyb?s nar?s kompetencijai laikantis nediskriminavimo principo apmokestinti taip skirstom? peln? taikant savo teis?s aktuose numatyt? tarif?.

41 Kaip matyti iš min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 54 punkto, ieškov?s pagrindin?je byloje gin?ijo atleidimo nuo mokes?io ir užskaitos metod? lygiavertiškum? ir teig?, kad pagal Jungtin?je Karalyst?je galiojan?ius teis?s aktus tuo atveju, kai išmokami nacionalin?s kilm?s dividendai, dividendus gavusi bendrov? nuo j? nemoka pelno mokes?io, neatsižvelgiant ? dividendus išmok?jusios bendrov?s sumok?t? mokest?, t. y. taip pat tuo atveju, kai d?l pastarajai taikom? lengvat? ji neturi mok?ti mokes?io arba moka pelno mokest?, kurio tarifas yra mažesnis už Jungtin?je Karalyst?je taikom? nominal? tarif?.

42 Taigi Teisingumo Teismas min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56 punkte pasi?l? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui patikrinti, ar apmokestinimo tarifas tikrai yra vienodas ir ar skirtingi apmokestinimo tarifai egzistuoja tik tam tikrais atvejais d?l apmokestinimo baz?s pakeitimo, pritaikius tam tikras išimties lengvatas.

43 Reikia pripažinti, kad, remiantis šio sprendimo 39 punkte nurodyta teismo praktika, užsienio kilm?s dividendai bus apmokestinami didesniu tarifu nei nacionalin?s kilm?s dividendai, tod?l atleidimo nuo mokes?io ir užskaitos metod? lygiavertiškumas bus pažeidžiamas toliau nurodytomis aplinkyb?mis.

44 Pirma, jei dividendus išmoka?iai bendrovei rezidentei taikomas nominalus apmokestinimo tarifas, mažesnis už min?tus dividendus gaunan?iai bendrovei rezidentei taikom? nominal? apmokestinimo tarif?, ši? pastar?j? bendrov? atleidus nuo mokes?io už nacionalin?s kilm?s dividendus paskirstytas pelnas b?t? apmokestintas mažiau, nei taikant užskaitos metod? užsienio kilm?s dividendams, tos pa?ios bendrov?s rezident?s š?kart gautiems iš bendrov?s nerezident?s, kurios pelnas taip pat apmokestinamas mažiau d?l mažesnio nominalaus apmokestinimo tarifo.

45 Pritaikius atleidimo nuo mokes?io metod? nacionalin?s kilm?s paskirstytasis pelnas b?t? faktiškai apmokestintas mažesniu nominaliu tarifu, taikomu dividendus išmoka?iai bendrovei, o pritaikius užskaitos metod? užsienio kilm?s dividendams paskirstytasis pelnas b?t? apmokestintas didesniu nominaliu tarifu, taikomu dividendus gaunan?iai bendrovei.

46 Antra, bendrov?s rezident?s išmok?t? dividend? atleidimo nuo mokes?io ir bendrov?s nerezident?s išmok?tiems dividendams taikomo užskaitos metodo, kuriuo, kaip ir numatytoju pagrindin?je byloje nagrin?jamuose teis?s aktuose, atsižvelgiama ? faktin? pelno apmokestinimo tarif? kilm?s valstyb?je, lygiavertiškumo taip pat nelieka, jei dividendus išmoka?ios bendrov?s rezident?s pelnas ?sisteigimo valstyb?je nar?je faktiškai apmokestinamas mažesniu tarifu,

palyginti su joje taikomu nominaliu tarifu.

47 Dėl nacionalinės kilmės dividendų atleidimo nuo mokesčių šiuos dividendus gaunantieji bendrovei rezidentei iš tikrųjų netenka jokia mokesčių našta, kad ir koks apmokestinimo tarifas faktiškai buvo taikomas pelnui, iš kurio išmokėti dividendai. Atvirkščiai, užsienio kilmės dividendams taikant užskaitos metodą juos gaunantieji bendrovei rezidentei tenka papildoma mokesčių našta, jei dividendus išmokėjusios bendrovės pelnui faktiškai taikytas apmokestinimo tarifas yra mažesnis už nominalų apmokestinimo tarifą, taikomą dividendus gaunančios bendrovės rezidentės pelnui.

48 Taigi, skirtingai nei atleidimo nuo mokesčių metodas, užskaitos metodas neleidžia perleisti bendrovei akcininkei naudos, suteikiamos dividendus išmokantieji aukštesnės grandies bendrovei taikant pelno mokesčių lengvatas.

49 Šiomis aplinkybėmis patikrinimas, kurį Teisingumo Teismas minėjo Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56 punkte pasiūlyti atlikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, susijęs ir su taikomais nominaliais apmokestinimo tarifais, ir su faktiniais apmokestinimo tarifais. Iš tikrųjų, minėame 56 punkte nurodytas „apmokestinimo tarifas“ reiškia nominalų apmokestinimo tarifą, o „skirtingi apmokestinimo tarifai <...> dėl apmokestinimo bazės pakeitimo“ reiškia faktinius apmokestinimo tarifus. Būtent dėl apmokestinimo bazės mažinimo lengvatų faktinis apmokestinimo tarifas gali būti mažesnis už nominalų apmokestinimo tarifą.

50 Kalbant apie galimą nominalaus apmokestinimo tarifo ir dividendus išmokantieji bendrovei rezidentei taikomo faktinio apmokestinimo tarifo skirtumą, reikia pažymėti, kad iš minėto Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56 punkto, be abejo, matyti, kad atleidimo nuo mokesčių ir užskaitos metodų lygiavertiškumas automatiškai neišnyksta, jei egzistuoja išimtinis atvejis, kai nacionalinės kilmės dividendai atleidžiami nuo mokesčių, nors visas pelnas, iš kurio jie išmokėti, nebuvo apmokestintas faktiniu tarifu, atitinkančiu nominalų apmokestinimo tarifą. Tačiau Teisingumo Teismas patikslino, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar faktinio ir nominalaus apmokestinimo tarifo skirtumas yra išimtinio pobūdžio.

51 Iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo sprendimo matyti, kad jis atliko minėto Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 56 punkte pasiūlytą patikrinimą. Jis nustatė, kad pagrindinėje byloje ir dividendus išmokančios bendrovės rezidentės pelnui, ir juos gaunančios bendrovės rezidentės pelnui taikomas toks pat nominalus apmokestinimo tarifas. Tačiau iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad yra šio sprendimo 46 punkte nurodyta aplinkybė ir ji nėra išimtinė. Iš tikrųjų, anot prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo, Jungtinėje Karalystėje bendrovei rezidentei pelno faktinio apmokestinimo tarifas daugeliu atvejų mažesnis už nominalų apmokestinimo tarifą.

52 Vadinas, taikant nagrinėjamuose teisės aktuose numatytą užskaitos metodą neužtikrinamas užsienio kilmės dividendų mokesstinis vertinimas, lygiavertis tam, kuris atsiranda nacionalinės kilmės dividendams taikant atleidimo nuo mokesčių metodą.

53 Kadangi pagal mokesčių normą, kaip antai nagrinėjamąją pagrindinėje byloje, skirtą paskirstytojo pelno dvigubam ekonominiam apmokestinimui išvengti, užsienio kilmės dividendus gaunančios bendrovės akcininkas padėtis yra panaši į nacionalinės kilmės dividendus gaunančios bendrovės akcininką padėtį, nes abiem atvejais gautas pelnas iš principo gali būti apmokestintas kelis kartus (žr. minėto Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 62 punktą bei minėto Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen* 59 punktą), dviejų dividendų kategorijų skirtingas mokesstinis vertinimas nepateisinamas tuo, kad skiriasi

atitinkamos situacijos.

54 Todėl nacionalinės teisės aktai, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, yra sisteminio laisvės ir kapitalo judėjimo apribojimas, iš esmės uždraustas SESV 49 ir 63 straipsniais.

55 Pagal nusistovėjusį teismo praktiką toks apribojimas gali būti leidžiamas tik tuo atveju, jeigu jis pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu. Tačiau net tokiu atveju šis apribojimas turi būti tinkamas tam, kad būtų užtikrintas atitinkamo tikslo įgyvendinimas, ir neviršyti to, kas būtina jam pasiekti (žr. 2011 m. lapkričio 29 d. Sprendimo *National Grid Indus*, C-371/10, Rink. p. I-12273, 42 punktą ir 2011 m. gruodžio 1 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgiją*, C-250/08, Rink. p. I-12341, 51 punktą).

56 Šiuo klausimu Jungtinės Karalystės vyriausybė byloje, kurioje buvo priimtas minėtas Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation*, teigė, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamus teisės aktus objektyviai pateisino būtinybė užtikrinti nacionalinės mokesčių sistemos darnumą.

57 Reikia priminti, kad Teisingumo Teismas jau yra pripažinęs, jog būtinybė išsaugoti mokesčių sistemos darnumą gali pateisinti Sutartimi garantuojamą pagrindinį laisvės įgyvendinimo apribojimą (1992 m. sausio 28 d. Sprendimo *Bachmann*, C-204/90, Rink. p. I-249, 21 punktas; 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen*, C-319/02, Rink. p. I-7477, 42 punktas; 2008 m. spalio 23 d. Sprendimo *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt*, C-157/07, Rink. p. I-8061, 43 punktas ir minėto Sprendimo *Komisija prieš Belgiją* 70 punktas).

58 Tačiau pagal nusistovėjusį teismo praktiką reikia parodyti tiesioginį ryšį tarp atitinkamos mokesčių lengvatos ir jos kompensavimo taikant konkretų apmokestinimą (minėto Sprendimo *Komisija prieš Belgiją* 71 punktas ir jame nurodyta teismo praktika), o tokio ryšio tiesioginis pobūdis turi būti vertinamas pagal nagrinėjamą teisės aktą tikslą (2008 m. lapkričio 27 d. Sprendimas *Papillon*, C-418/07, Rink. p. I-8947, 44 punktas ir 2009 m. birželio 18 d. Sprendimo *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, C-303/07, Rink. p. I-5145, 72 punktas).

59 Atsižvelgiant į pagrindinėje byloje nagrinėjamais teisės aktais siekiamą tikslą, tarp, pirma, taikomos mokesčių lengvatos, t. y. mokesčio kredito užsienio kilmės dividendų atveju ir atleidimo nuo mokesčio nacionalinės kilmės dividendų atveju, ir, antra, nuo paskirstytojo pelno jau sumokėto mokesčio yra tiesioginis ryšys.

60 Dėl apribojimo proporcingumo reikia pažymėti, kad nors užskaitos metodo taikymas užsienio kilmės dividendams ir atleidimo nuo mokesčio metodo taikymas nacionalinės kilmės dividendams gali būti pateisintas siekiu išvengti paskirstytojo pelno ekonominio dvigubo apmokestinimo, vis dėlto norint išlaikyti nagrinėjamos mokesčių sistemos darnumą nebūtina atsižvelgti, pirma, į paskirstytojo pelno faktinį apmokestinimo tarifą apskaičiuojant mokesčio lengvatą, jei taikomas užskaitos metodas, ir, antra, į vienintelį nominalų apmokestinimo tarifą, taikomą paskirstytajam pelnui, jei taikomas atleidimo nuo mokesčio metodas.

61 Iš tikrųjų atleidimas nuo mokesčio, kuriuo naudojasi nacionalinės kilmės dividendus gaunanti bendrovė rezidentė, taikomas neatsižvelgiant į pelno, iš kurio išmokėti dividendai, faktinį apmokestinimo tarifą. Taigi, kadangi šiuo atleidimu siekiama išvengti paskirstytojo pelno ekonominio dvigubo apmokestinimo, jis grindžiamas prielaida, jog dividendus išmokėjusi bendrovė nuo minėto pelno sumokėjo nominalaus tarifo mokestį. Taigi ši lengvata prilygsta mokesčio kreditui, apskaičiuojamam pagal minėtą nominalų apmokestinimo tarifą.

62 Siekiant užtikrinti nagrinėjamos mokesčių sistemos darnumą, nacionalinės teisės aktais, pagal kuriuos, taip pat taikant užskaitos metodą, atsižvelgiama į pelno, iš kurio išmokami dividendai, nominalų apmokestinimo tarifą, iš tikrųjų galima išvengti paskirstytojo pelno

ekonominio dvigubo apmokestinimo ir užtikrinti vidin? mokes?i? sistemos darnum? kartu mažiau ribojant ?sisteigimo laisv? ir laisv? kapitalo jud?jim?.

63 Šiuo klausimu pažym?tina, kad min?to Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen* 99 punkte Teisingumo Teismas, primin?s, kad iš esm?s valstyb?s nar?s gali užkirsti keli? bendrov?s rezident?s gaunam? dividend? apmokestinimui kelis kartus, taikydamos atleidimo nuo mokes?io metod? nacionalin?s kilm?s dividendams ir užskaitos metod? užsienio kilm?s dividendams, konstatavo, kad nagrin?jamais nacionalin?s teis?s aktais, apskai?iuojant mokes?io kredit?, jei taikomas užskaitos metodas, buvo atsižvelgiama ? nominal? apmokestinimo tarif?, taikom? dividendus išmoka?ios bendrov?s ?sisteigimo valstyb?je.

64 Tiesa, kad jei taikomas užskaitos metodas, apskai?iuojant mokes?io kredit? pagal pelno, iš kurio išmokami dividendai, nominal? apmokestinimo tarif? užsienio kilm?s dividendai mokestiniu poži?riu gali b?ti vertinami mažiau palankiai d?l to, kad valstyb?se nar?se galioja skirtingos pelno mokes?io baz?s nustatymo taisykl?s. Ta?iau reikia pripažinti, kad jei atsiranda šis nepalankus vertinimas, j? lemia skirting? valstybi? nari? naudojimasis savo mokestine kompetencija vienu metu, o tai atitinka Sutart? (šiuo klausimu žr. min?to Sprendimo *Kerckhaert ir Morres* 20 punkt? bei 2010 m. balandžio 15 d. Sprendimo *CIBA*, C-96/08, Rink. p. I-2911, 25 punkt?).

65 Atsižvelgiant ? tai, kas pasakyta, ? pirm?j? klausim? reikia atsakyti: SESV 49 ir 63 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jais draudžiami valstyb?s nar?s teis?s aktai, pagal kuriuos nacionalin?s kilm?s dividendams taikomas atleidimo nuo mokes?io metodas, o užsienio kilm?s dividendams – užskaitos metodas, jei ?rodoma, kad, pirma, taikant užskaitos metod? dividendus gaunan?iai bendrovei suteikiamas mokes?io kreditas atitinka nuo pelno, iš kurio išmok?ti dividendai, faktiškai sumok?t? mokest? ir, antra, bendrovi? pelno faktinis apmokestinimo tarifas atitinkamoje valstyb?je nar?je paprastai mažesnis už numatyt? nominal? apmokestinimo tarif?.

D?l antrojo klausimo

66 Antruoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar min?tame Sprendime *Test Claimants in the FII Group Litigation* Teisingumo Teismo pateikti atsakymai ? antr?j? ir ketvirt?j? klausimus taip pat tinka, jei, pirma, nuo pelno, iš kurio bendrovei rezidentei išmok?ti dividendai, juos išmok?jusi bendrov? nerezident? užsienyje nemok?jo pelno mokes?io ar mok?jo ne vis? pelno mokest?, ta?iau š? mokest? sumok?jo jos tiesiogin? ar netiesiogin? dukterin? bendrov? valstyb?s nar?s rezident? ir, antra, iš bendrov?s nerezident?s dividendus gaunanti bendrov? rezident? nemok?jo ACT, ta?iau j? sumok?jo jos patronuojan?ioji bendrov? rezident?, taikant bendrovi? grup?s apmokestinimo tvark?.

67 Min?tame Sprendime *Test Claimants in the FII Group Litigation* Teisingumo Teismas ? antr?j? ir ketvirt?j? klausimus atsak?, kad SESV 49 ir 63 straipsniais draudžiami:

- valstyb?s nar?s teis?s aktai, kuriais bendrovei rezidentei, gaunan?iai dividendus iš kitos bendrov?s rezident?s, leidžiama iš pirmosios bendrov?s mok?tinos avansinio pelno mokes?io sumos atskaityti antrosios bendrov?s sumok?t? min?to avansinio pelno mokes?io sum?, o tuo atveju, kai bendrov? rezident? gauna dividendus iš bendrov?s nerezident?s, tokia atskaita negalima pastarosios bendrov?s savo rezidavimo valstyb?je sumok?to mokes?io, atitinkan?io paskirstyt?j? peln?, atžvilgiu,

- valstyb?s nar?s teis?s aktai, kuriais, neapmokestinant avansiniu pelno mokes?iu bendrovi? reziden?i?, kurios iš savo gaut? nacionalin?s kilm?s dividend? išmoka dividendus savo akcininkams, bendrov?ms rezident?ms, kurios iš savo gaut? užsienio kilm?s dividend? išmoka dividendus savo akcininkams, suteikiama galimyb? pasirinkti tvark?, joms leidžian?i? susigr?žinti sumok?t? avansin? pelno mokest?, ta?iau, pirma, šios bendrov?s ?pareigojamos sumok?ti min?t?

avansin? pelno mokest? ir v?liau prašyti j? gr?žinti ir, antra, j? akcininkams nenumatytas mokes?io kreditas, kuris jiems b?t? suteiktas, jeigu bendrov? rezident? dividendus išmok?t? iš nacionalin?s kilm?s dividend?.

68 Pirmiausia reikia priminti, kad, remiantis pagrindin?je byloje nagrin?jamais teis?s aktais, jei dividendai buvo išmok?ti netaikant bendrovi? grup?s apmokestinimo tvarkos, juos išmok?jusi bendrov? rezident? tur?jo sumok?ti ACT, kuris yra tam tikra pelno mokes?io mok?jimo avansu forma. V?liau išmok?ti dividendai bendrovi? grup?s hierarchijoje tapo atleistomis nuo mokes?io investicin?mis pajamomis, nes l?m? sumok?to ACT dyd? atitinkan?io mokes?io kredito suteikim?. Mokes?io kreditas buvo ?skaitytas ? aukš?iau grup?s hierarchijoje esan?i? bendrovi? prievol? mok?ti ACT v?liau išmokant dividendus savo tiesioginei patronuojan?iajai bendrovei ar grupei nepriklausantiems akcininkams. Taigi, jei dividendai buvo išmok?ti netaikant bendrovi? grup?s apmokestinimo tvarkos, prievol? mok?ti ACT atsirado žemiausios grandies bendrov?ms Jungtin?s Karalyst?s rezident?ms.

69 Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb? mano, kad SESV 49 ir 63 straipsnius atitinka tai, kad nuo pelno, iš kurio išmok?ti užsienio kilm?s dividendai, sumok?to mokes?io negalima atskaityti iš patronuojan?iosios bendrov?s Jungtin?s Karalyst?s rezident?s mok?tino ACT, jei šiai bendrovei dividendus išmok?jusi dukterin? bendrov? kitos valstyb?s nar?s rezident? pati nemok?jo pelno mokes?io nuo paskirstytojo pelno ar sumok?jo tik jo dal?, ta?iau š? mokest? sumok?jo šios dukterin?s bendrov?s tiesiogin? ar netiesiogin? dukterin? bendrov?, taip pat valstyb?s nar?s rezident?. Anot šios vyriausyb?s, jei bendrov? nerezident?, išmokanti dividendus savo patronuojan?iajai bendrovei Jungtin?s Karalyst?s rezidentei, pati nemok?jo pelno mokes?io nuo paskirstytojo pelno, n?ra iš užsienio gaut? dividend? apmokestinimo kelis kartus, kuris pateisint? mokes?io lengvatos taikym?.

70 Su tokiais argumentais negalima sutikti.

71 Šiuo tikslu reikia priminti, kad užsienio kilm?s dividendus gaunan?ios bendrov?s rezident?s pad?tis, atsižvelgiant ? pagrindin?je byloje nagrin?jamais teis?s aktais siekiam? tiksl? išvengti ekonominio dvigubo apmokestinimo, panaši ? nacionalin?s kilm?s dividendus gaunan?ios bendrov?s rezident?s pad?t?. Atsižvelgiant ? š? tiksl?, iš min?tame Sprendime *Test Claimants in the FII Group Litigation* pateikt? atsakym? ? antr?j? ir ketvirt?j? klausimus matyti, kad pagal SESV 49 ir 63 straipsnius draudžiami valstyb?s nar?s teis?s aktai, kuriais tik užsienio kilm?s dividend? atveju neatsižvelgiama ? nuo paskirstytojo pelno jau sumok?t? pelno mokest?.

72 Kaip matyti iš šio sprendimo 62 punkto, nacionalin?s teis?s aktais, kaip antai nagrin?jamaisiais pagrindin?je byloje, nustatyta bendrov?s rezident?s pareiga mok?ti ACT skirstant peln?, gaut? iš užsienio kilm?s dividend?, pateisinama tik jei šis avansinis mokestis yra tokio dydžio, kad b?t? kompensuotas pelnui, iš kurio išmok?ti užsienio kilm?s dividendai, pritaikytas mažesnis nominalus apmokestinimo tarifas, palyginti su bendrov?s rezident?s pelnui taikomu nominaliu apmokestinimo tarifu.

73 Šiuo klausimu nesvarbu, ar bendrov? nerezident?, išmokanti dividendus savo patronuojan?iajai bendrovei rezidentei, pati moka pelno mokest?, jei tik paskirstytasis pelnas buvo apmokestintas pelno mokes?iu.

74 Taigi atsakymams ? antr?j? ir ketvirt?j? klausimus, pateiktus byloje, kurioje priimtas min?tas Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation*, neturi ?takos aplinkyb?, kad nuo pelno, iš kurio bendrovei rezidentei išmok?ti dividendai, juos išmok?jusi bendrov? nerezident? užsienyje nemok?jo pelno mokes?io ar mok?jo ne vis? pelno mokest?, ta?iau š? mokest? sumok?jo jos tiesiogin? ar netiesiogin? dukterin? bendrov? valstyb?s nar?s rezident?.

75 Antra, dėl bendrovių grupės apmokestinimo tvarkos, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, reikia priminti, kad kai taikant šią tvarką dividendus išmokėjo bendrovė rezidentė, nebuvo taikoma pareiga mokėti nuo jos ACT ir jie nebuvo laikomi juos gavusios bendrovės rezidentės atleistomis nuo mokesčio investicinėmis pajamomis.

76 Tai reiškia, kad nors dividendai buvo išmokėti grupės hierarchijoje aukštesnės grandies bendrovėms be jokios pareigos mokėti ACT, kai paskutinės grandies patronuojančioji bendrovė rezidentė išmokėjo dividendus grupei nepriklausantiems akcininkams, ji neturėjo jokio mokesčio kredito, kurį galėtų įskaityti į mokėtiną ACT, todėl turėjo sumokėti ACT nuo dividendų. Tačiau ACT sistemą reglamentuojančiomis nuostatomis paskutinės grandies patronuojančiąjai bendrovei buvo leidžiama perkelti bet kokią jos mokėtiną ACT permoką savo dukterinėms bendrovėms rezidentėms ir įskaityti ją į visai bendrovei grupei tenkančią bendrą mokesčių naštą (žr. 2001 m. kovo 8 d. Sprendimo *Metallgesellschaft ir kt.*, C-397/98 ir C-410/98, Rink. p. I-1727, 21–25 punktus).

77 Anot Jungtinės Karalystės vyriausybės, nacionalinės teisės aktai dėl bendrovių grupės apmokestinimo tvarkos atitinka SESV 49 ir 63 straipsnius, nes bendrovė rezidentė, gaunanti dividendus iš bendrovės nerezidentės, atleidžiama nuo ACT. Kadangi minėta bendrovė rezidentė neprivalo mokėti jokio ACT, nagrinėjama sistema nesukelia jokio ekonominio dvigubo apmokestinimo.

78 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad dėl bendrovių grupės apmokestinimo tvarkos poveikio ACT, t. y. avansinio pelno mokesčio, mokėjimas perkeliamas grupės hierarchijoje aukštesnės grandies bendrovėms. Taikant šią tvarką, būtent dėl grupės patronuojančiosios bendrovės rezidentės pareigos sumokėti ACT, kai ji išmoka dividendus grupei nepriklausantiems akcininkams, kyla pavojus, kad užsienio kilmės dividendus atitinkanti paskirstytojo pelno dalis bus ekonomiškai apmokestinta du kartus.

79 Iš tikrųjų, kaip pabrėžia ieškovs pagrindinėje byloje ir Europos Komisija, dėl to, kad paskutinės grandies grupės patronuojančioji bendrovė rezidentė moka ACT nuo užsienio kilmės dividendus atitinkančio paskirstytojo pelno, šis pelnas du kartus apmokestinamas pelno mokesčiu. Šis apmokestinimas negali būti įskaitytas į pelną skirstančios dukterinės bendrovės nerezidentės mokestinį prievolę. Atvirkščiai, išimtinai valstybės vidaus situacijoje patronuojančiosios bendrovės rezidentės sumokėto ACT permoką galima perkelti ir įskaityti į grupės dukterinių bendrovių rezidentų mokėtiną pelno mokestį.

80 Atsižvelgiant į pagrindinėje byloje nagrinjamais teisės aktais siekiamą tikslą išvengti ekonominio dvigubo apmokestinimo, reikia pripažinti, kad SESV 49 ir 63 straipsniais draudžiami ir teisės aktai, kaip nagrinjamieji pagrindinėje byloje, tiek, kiek jais taikant bendrovių grupės apmokestinimo tvarką užsienio kilmės dividendų atveju neatsižvelgiama į nuo paskirstytojo pelno jau sumokėtą pelno mokestį.

81 Taigi byloje, kurioje priimtas minėtas Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation*, pateikti atsakymai į antrąjį ir ketvirtąjį klausimus nesikeičia tuo atveju, jei ACT sumokėjo ne iš bendrovės nerezidentės dividendus gaunanti bendrovė rezidentė, o jos patronuojančioji bendrovė rezidentė taikant bendrovių grupės apmokestinimo tvarką.

82 Šiomis aplinkybėmis į antrąjį klausimą reikia atsakyti: byloje, kurioje priimtas minėtas Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Teisingumo Teismo pateikti atsakymai į antrąjį ir ketvirtąjį klausimus taikomi taip pat tuo atveju, kai:

– nuo pelno, iš kurio bendrovei rezidentei išmokėti dividendai, juos išmokėjusi bendrovė

nerezident? užsienyje nemok?jo pelno mokes?io ar mok?jo ne vis? pelno mokes?, ta?iau š? mokes? sumok?jo jos tiesiogin? ar netiesiogin? dukterin? bendrov? valstyb?s nar?s rezident?,

– ACT sumok?jo ne iš bendrov?s nerezident?s dividendus gaunanti bendrov? rezident?, o jos patronuojan?ioji bendrov? rezident? taikant bendrovi? grup?s apmokestinimo tvark?.

D?I tre?iojo klausimo

83 Tre?iuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar S?jungos teis? reikia aiškinti taip, kad patronuojan?ioji bendrov?, kuri, taikant bendrovi? grup?s apmokestinimo tvark?, pažeidžiant S?jungos teis? buvo priversta sumok?ti ACT nuo savo pelno dalies iš užsienio kilm?s dividend?, gali pareikšti ieškin? d?I nepagr?stai surinkto mokes?io gr?žinimo, ar taip, kad ji gali pareikšti tik ieškin? d?I nuostoli? atlyginimo.

84 Šiuo klausimu reikia priminti, kad teis? susigr?žinti pažeidžiant S?jungos teis? valstyb?je nar?je surinktus mokes?ius yra S?jungos teis?s nuostatomis, kuriomis tokie mokes?iai draudžiami, jos subjektams suteikiam? teisi? pasekm? ir papildymas. Taigi valstyb? nar? iš principo privalo gr?žinti pažeidžiant S?jungos teis? surinktus mokes?ius (2011 m. rugs?jo 6 d. Sprendimo *Lady & Kid ir kt.*, C-398/09, Rink. p. I-7375, 17 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

85 Iš atsakymo ? antr?j? klausim? matyti, kad nacionalin?s teis?s aktai, kaip nagrin?jamieji pagrindin?je byloje, kuriais siekiama išvengti paskirstytojo pelno ekonominio dvigubo apmokestinimo, nesuderinami su S?jungos teise, kiek jais, taikant bendrovi? grup?s apmokestinimo tvark?, iš kit? valstybi? gaut? dividend? atveju neatsižvelgiama ? nuo pelno, iš kurio išmok?ti šie dividendai, jau sumok?t? pelno mokes?.

86 Kaip matyti iš šio sprendimo 62 ir 72 punkt?, nustatyta bendrov?s rezident?s pareiga mok?ti ACT skirstant peln?, gaut? iš užsienio kilm?s dividend?, pateisinama tik jei šis avansinis mokestis yra tokio dydžio, kad b?t? kompensuotas pelnui, iš kurio išmok?ti užsienio kilm?s dividendai, pritaikytas mažesnis nominalus apmokestinimo tarifas, palyginti su bendrov?s rezident?s pelnui taikomu nominaliu apmokestinimo tarifu.

87 Taigi ? tre?i?j? klausim? reikia atsakyti: S?jungos teis? reikia aiškinti taip, kad patronuojan?ioji bendrov? valstyb?s nar?s rezident?, kuri, taikant bendrovi? grup?s apmokestinimo tvark?, kaip nagrin?jam?j? pagrindin?je byloje, pažeidžiant S?jungos teis? buvo priversta sumok?ti ACT nuo savo pelno dalies iš užsienio kilm?s dividend?, gali pareikšti ieškin? d?I šio nepagr?stai surinkto mokes?io gr?žinimo, kiek jis viršija papildom? pelno mokes?, kur? atitinkama valstyb? nar? tur?jo teis? rinkti, kad kompensuot? pelnui, iš kurio išmok?ti užsienio kilm?s dividendai, pritaikyt? mažesn? nominal? apmokestinimo tarif?, palyginti su patronuojan?iosios bendrov?s rezident?s pelnui taikomu nominaliu apmokestinimo tarifu.

D?I ketvirtojo klausimo

88 Ketvirtuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar S?jungos teis? reikia aiškinti taip, kad bendrov? valstyb?s nar? rezident?, turinti tre?iojoje valstyb?je ?steigtos bendrov?s kapitalo dal?, tod?I galinti daryti aiški? ?tak? jos sprendimams ir nulemti jos veikl?, gali remtis SESV 63 straipsniu, kad užgin?yt? min?tos valstyb?s nar?s teis?s akt? d?I užsienio kilm?s dividend? mokestinio vertinimo, taikom? ne vien tik tokiomis aplinkyb?mis, kai patronuojan?ioji bendrov? turi lemiam? ?tak? dividendus mokan?iai bendrovei, atitikt? S?jungos teisei.

89 Šiuo klausimu reikia priminti, kad dividend? mokestiniam vertinimui gali b?ti taikomas su

?sisteigimo laisve susij?s SESV 49 straipsnis ir su laisvu kapitalo jud?jimu susij?s SESV 63 straipsnis (min?to Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen* 33 punktas bei min?to Sprendimo *Accor* 30 punktas).

90 D?l klausimo, ar nacionalin?s teis?s aktai patenka ? vienos ar kitos jud?jimo laisv?s srit?, iš nusistov?jusios teismo praktikos matyti, kad reikia atsižvelgti ? nagrin?jamo teis?s akto dalyk? (2006 m. rugs?jo 12 d. Sprendimo *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas*, C-196/04, Rink. p. I-7995, 31–33 punktai; 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, Rink. p. I-11673, 37 ir 38 punktai; 2007 m. kovo 13 d. Sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, Rink. p. I-2107, 26–34 punktai; min?to Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen* 34 punktas bei min?to Sprendimo *Accor* 31 punktas).

91 Nacionalin?s teis?s aktai, kurie taikomi tik tokiam dalyvavimui valdant kapital?, kuris leidžia daryti aiški? ?tak? bendrov?s sprendimams ir nulemti jos veikl?, patenka ? su ?sisteigimo laisve susijusio SESV 49 straipsnio taikymo srit? (žr. min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 37 punkt?; 2010 m. spalio 21 d. Sprendimo *Idryma Typou*, C-81/09, Rink. p. I-10161, 47 punkt?; min?to Sprendimo *Accor* 32 punkt? ir 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *Scheunemann*, C-31/11, 23 punkt?).

92 Ta?iau nacionalin?s nuostatos, taikomos dalyvavimui valdant kapital? turint vienintel? tiksl? – investuoti pinigus neketinant daryti ?takos ?mon?s valdymui ir kontrolei, turi b?ti nagrin?jamos atsižvelgiant tik ? laisv? kapitalo jud?jim? (min?t? sprendim? *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen* 35 punktas, *Accor* 32 punkt? bei min?to Sprendimo *Scheunemann* 23 punktas).

93 Pagrindin?je byloje aptariami nacionalin?s teis?s aktai taikomi ne tik dividendams, kuriuos bendrov? rezident? gauna d?l dalyvavimo valdant kapital?, kuris leidžia daryti aiški? ?tak? dividendus išmok?jusios bendrov?s sprendimams ir nulemti jos veikl?, bet ir dividendams, gaunamiems d?l dalyvavimo valdant kapital?, kuris tokios ?takos daryti neleidžia. Tiek, kiek nacionalin?s teis?s aktai taikomi dividendams iš valstyb?s nar?s, j? dalykas neleidžia nustatyti, ar jie labiau patenka ? SESV 49 straipsnio, ar ? SESV 63 straipsnio taikymo srit?.

94 Tokiomis aplinkyb?mis Teisingumo Teismas atsižvelgia ? nagrin?jamo atvejo faktines aplinkybes, kad nustatyt?, ar pagrindin?je byloje nagrin?jamai situacijai taikoma viena, ar kita iš min?t? nuostat? (šiuo klausimu žr. min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 37 ir 38 punktus; 2008 m. birželio 26 d. Sprendimo *Burda*, C-284/06, Rink. p. I-4571, 71 ir 72 punktus ir 2010 m. sausio 21 d. Sprendimo *SGI*, C-311/08, Rink. p. I-487, 33–37 punktus).

95 Min?to Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 37 punkte Teisingumo Teismas konstatavo, kad bylos, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui nagrin?jant gin?? pasirinktos kaip „bandomosios“, susijusios su Jungtin?je Karalyst?je reziduojan?iomis bendrov?mis, gavusiomis dividend? iš kitose valstyb?se nar?se ?steigt? bendrovi?, kurias pirmosios kontroliavo 100 %. Kadangi buvo kalbama apie dalyvavim? valdant kapital?, kuris jo tur?tojai leidžia daryti aiški? ?tak? dividendus išmokan?ios bendrov?s sprendimams ir nulemti jos veikl?, Teisingumo Teismas nusprend?, kad min?tose „bandomosiose“ bylose taikomos su ?sisteigimo laisve susijusios Sutarties nuostatos.

96 Ta?iau tokiomis aplinkyb?mis, kokios nagrin?jamos pagrindin?je byloje, kurios susijusios su iš tre?iosios valstyb?s gaut? dividend? mokestiniu vertinimu, reikia pripažinti, kad pakanka išnagrin?ti nacionalin?s teis?s akt? dalyk?, norint ?vertinti, ar iš tre?i?j? valstybi? gaut? dividend? mokestinis vertinimas patenka ? Sutarties nuostat? d?l laisvo kapitalo jud?jimo taikymo srit?.

97 Iš tikrųjų, kadangi su įsisteigimo laisve susijusiame Sutarties skirsnyje nėra jokios nuostatos, kuri jo nuostatų taikymo sritį išplėstų ir situacijoms, susijusioms su valstybės narės bendrovės padalinio įsteigimu trečiojoje valstybėje arba su trečiosios valstybės bendrovės padalinio įsteigimu valstybėje narėje (žr. minėto Sprendimo *Holböck* 28 punktą; 2006 m. spalio 3 d. Sprendimo *Fidium Finanz*, C-452/04, Rink. p. I-9521, 25 punktą ir minėto Sprendimo *Scheunemann* 33 punktą bei 2007 m. gegužės 10 d. Nutarties *A ir B*, C-102/05, Rink. p. I-3871 29 punktą ir minėtos Nutarties *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, 88 punktą), teisės aktai dėl iš trečiųjų valstybių gautų dividendų mokestinio vertinimo negali patekti į SESV 49 straipsnio taikymo sritį.

98 Kai iš tokių nacionalinės teisės aktų dalyko matyti, kad jie taikomi tik dalyvavimui valdant kapitalą, kuris leidžia daryti aiškų įtaką atitinkamos bendrovės sprendimams ir nulemti jos veiklą, negalima remtis nei SESV 49, nei SESV 63 straipsniu (minėto Sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* 33, 34, 101 ir 102 punktai; taip pat 2007 m. gegužės 10 d. Nutarties *Lasertec*, C-492/04, Rink. p. I-3775, 22 ir 27 punktai; taip pat žr. minėtos Nutarties *A ir B* 4 ir 25–28 punktus).

99 Atvirkščiai, nacionalinės teisės aktai dėl iš trečiųjų valstybių gautų dividendų mokestinio vertinimo, kurie taikomi ne vien situacijoms, kai patronuojančioji bendrovė daro lemiamą įtaką dividendus išmokančios bendrovės sprendimams, turi būti vertinami atsižvelgiant į SESV 63 straipsnį. Taigi bendrovė valstybės narės rezidentė, kad ir kokia būtų jos turima trečiojoje valstybėje įsteigtos dividendus išmokančios bendrovės kapitalo dalis, gali remtis šia nuostata ginėdama minėtą teisės aktų teisėtumą (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo A 11 ir 27 punktus).

100 Kadangi Sutartimi įsisteigimo laisvė neišplečiama tiek, kad apimtų trečiųsias valstybes, svarbu vengti, kad dėl SESV 63 straipsnio 1 dalies aiškinimo, kiek tai susiję su santykiais su trečiosiomis valstybėmis, kio subjektai, kurie nepatenka į įsisteigimo laisvės teritorinį taikymo sritį, galėtų turėti iš jos naudos. Tokioje situacijoje, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, tokio pavojaus nėra. Nagrinėjama valstybės narės teisės aktais nenumatytos bendrovės šios valstybės narės rezidentės patekimo į trečiosios valstybės rinką slygos arba bendrovės trečiosios valstybės narės rezidentės patekimo į valstybės narės rinką slygos. Šiais teisės aktais tik nustatomas dividendų, kuriuos ji gavę jai gauna iš investicijų į trečiojoje valstybėje įsteigtą bendrovę, mokestinis vertinimas.

101 Reikėtų pridurti, kad Jungtinės Karalystės, Vokietijos, Prancūzijos ir Nyderlandų vyriausybės argumentas, kad iš trečiųjų valstybių gaunamų dividendų mokestinio vertinimo laisvė priklauso ne tik nuo pagrindinėje byloje nagrinjamų teisės aktų dalyko, bet ir nuo konkrečių pagrindinės bylos aplinkybių, sukeltų su SESV 64 straipsnio 1 dalimi nesuderinamą pasekmę.

102 Iš šios nuostatos matyti, kad į SESV 63 straipsnio, reglamentuojančio laisvę kapitalo judėjimui, taikymo sritį iš esmės patenka su padalinio įsteigimu ar tiesioginiais investicijomis susijęs kapitalo judėjimas. Šios sąvokos apima dalyvavimo įmonėje formą, kai turimos akcijos suteikia galimybę veiksmingai dalyvauti ji valdant bei kontroliuojant (žr. minėtą sprendimą *Glaxo Wellcome* 40 punktą ir *Idryma Typou* 48 punktą).

103 Pagal teismo praktiką kapitalo judėjimo, susijusio su įsisteigimu arba tiesioginiais investicijomis, apribojimai, kaip jie suprantami pagal SESV 64 straipsnio 1 dalį, apima ne tik tas nacionalines priemones, kurias, taikomas kapitalo judėjimui į trečiųsias šalis ar iš jų, riboja investicijas ir įsisteigimą, bet ir tas, kurias riboja iš to kylančių dividendų mokėjimus (minėto Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* 183 punktas ir minėto Sprendimo *Holböck* 36 punktas).

104 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, šis ketvirtasis klausimas reikalauja atsakyti: Sąjungos teisė reikalauja aiškinti taip, kad bendrovės valstybės narės rezidentas, turintis trečiojoje valstybėje įsteigtos bendrovės kapitalo dalį, todėl galintis daryti aiškiai matomas jos sprendimams ir nulemti jos veiklą, gali remtis SESV 63 straipsniu, kad užginėtų minėtos valstybės narės teisės aktų dėl iš minėtos trečiosios valstybės gaunamą dividendų mokestinio vertinimo, taikomą ne vien tik tokiomis aplinkybėmis, kai patronuojančioji bendrovė turi lemiama matomas dividendus mokančiai bendrovei, atitiktų šiai nuostatai.

Dėl penktojo klausimo

105 Penktuoju klausimu prašoma priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas iš esmės siekia sužinoti, ar byloje, kurioje buvo priimtas minėtas Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Teisingumo Teismo pateiktas atsakymas į trečiąjį klausimą taikomas ir tuo atveju, kai kitose valstybėse narėse įsteigtos dukterinės bendrovės, kurioms nebuvo galima perkelti ACT, neapmokestinamos patronuojančiosios bendrovės valstybėje narėje.

106 Reikia priminti, kad minėtame Sprendime *Test Claimants in the FII Group Litigation* Teisingumo Teismas, atsakydamas į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo trečiojo klausimą, nusprendė, jog pagal SESV 49 straipsnį draudžiami valstybės narės teisės aktai, kuriais bendrovei rezidentei leidžiama perkelti dukterinėms bendrovėms rezidentųms ACT sumą, kurios negalima įskaityti už atitinkamą mokestinį laikotarpį arba ankstesnius ar vėlesnius mokestinius laikotarpius šios pirmosios bendrovės mokėtiną pelno mokestį, kad šios dukterinės bendrovės galėtų įskaityti savo mokėtiną pelno mokestį, tačiau neleidžiama bendrovei rezidentei perkelti tos sumos dukterinėms bendrovėms nerezidentųms tuo atveju, kai pastarosios šioje valstybėje narėje apmokestinamos už joje gautą pelną.

107 Ieškovas pagrindinėje byloje teigia, kad šis Teisingumo Teismo atsakymas taikomas ir tuomet, kai dukterinė bendrovė nerezidentė, kurioms negalima perkelti ACT permokos, pelnas neapmokestinamas patronuojančiosios bendrovės valstybėje narėje, tačiau apmokestinamas kitose valstybėse narėse. Jos teigia, kad nagrinėjami teisės aktais siekiamam tikslui prieštarautų ACT permokos perkėlimo mechanizmo taikymas tik Jungtinėje Karalystėje apmokestinamoms dukterinėms bendrovėms. Pagrindinėje byloje nagrinėjamuose teisės aktuose turėjo būti numatyta galimybė įskaityti patronuojančiosios bendrovės sumokėtą ACT dividendus išmokančiai dukterinei bendrovei užsienyje taikomą pelno mokestį ir turėjo būti leidžiama grąžinti ACT permoką, kad būtų išvengta grupės bendrovių apmokestinimo kelis kartus iš eilės.

108 Šiuo klausimu, kaip pabrėžia Komisija, reikia atskirti ACT, kurį neteisėtai surinko atitinkama valstybė narė pažeisdama Sutartyje įtvirtintas laisves, ir ACT, kuris, kaip matyti iš šio sprendimo 62 ir 72 punktų, galėjo būti teisėtai renkamas iš bendrovės rezidentų, gavusios užsienio kilmės dividendų, nes jis atitiko papildomą pelno mokestį, kuriuo buvo siekiama kompensuoti pelnui, iš kurio išmokėti užsienio kilmės dividendai, taikytą mažesnį nominalų apmokestinimo tarifą, palyginti su bendrovės rezidentų pelnui taikomu nominaliu apmokestinimo tarifu.

109 Iš šioje byloje pateikto atsakymo į trečiąjį klausimą matyti, kad neteisėtai surinktas ACT turi būti grąžintas.

110 Atvirkščiai, kalbant apie ACT, atitinkantį papildomą pelno mokestį, kurį atitinkama valstybė narė turėjo teisę taikyti, reikia priminti, kad ACT yra pelno mokesčio mokėjimas avansu Jungtinėje Karalystėje. Teisę perkelti ACT permoką dukterinėms bendrovėms užtikrina, kad Jungtinėje Karalystėje apmokestinamą bendrovę grupė vien dėl ACT buvimo fakto nemokės mokesčių, viršijančių Jungtinėje Karalystėje atsiradusį bendrą mokestinį siskolinimą. Išplėtus šį teisę Jungtinėje Karalystėje neapmokestinamoms bendrovėms nerezidentųms, kurioms dėl to būtų

gr?žinama ACT permoka, Jungtin? Karalyst? faktiškai netekt? teis?s imti papildom? mokest? nuo užsienio kilm?s dividend?, mokam? iš pelno, apmokestinimo mažesniu nei taikomas Jungtin?je Karalyst?je nominaliu tarifu, todėl b?t? pažeistas subalansuotas apmokestinimo kompetencijos paskirstymas tarp valstybi? nari? (šiuo klausimu žr. 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C-262/09, Rink. p. I-5669, 33 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

111 Taigi ? penkt?j? klausim? reikia atsakyti: byloje, kurioje buvo priimtas min?tas Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Teisingumo Teismo pateiktas atsakymas ? tre?i?j? klausim? netaikomas tuo atveju, kai kitose valstyb?se nar?se ?steigtos dukterin?s bendrov?s, kurioms nebuvo galima perkelti ACT, patronuojan?iosios bendrov?s valstyb?je nar?je neapmokestinamos.

D?I bylin?jimosi išlaid?

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

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

1. **SESV 49 ir 63 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jais draudžiami valstyb?s nar?s teis?s aktai, pagal kuriuos nacionalin?s kilm?s dividendams taikomas atleidimo nuo mokes?io metodas, o užsienio kilm?s dividendams – užskaitos metodas, jei ?rodoma, kad, pirma, taikant užskaitos metod? dividendus gaunan?iai bendrovei suteikiamas mokes?io kreditas atitinka nuo pelno, iš kurio išmok?ti dividendai, faktiškai sumok?t? mokest? ir, antra, bendrovi? pelno faktinis apmokestinimo tarifas atitinkamoje valstyb?je nar?je paprastai mažesnis už numatyt? nominal? apmokestinimo tarif?.**

2. **Byloje, kurioje priimtas 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04), Teisingumo Teismo pateikti atsakymai ? antr?j? ir ketvirt?j? klausimus taikomi taip pat tuo atveju, kai:**

– **nuo pelno, iš kurio bendrovei rezidentei išmok?ti dividendai, juos išmok?jusi bendrov? nerezident? užsienyje nemok?jo pelno mokes?io ar mok?jo ne vis? pelno mokest?, ta?iau š? mokest? sumok?jo jos tiesiogin? ar netiesiogin? dukterin? bendrov? valstyb?s nar?s rezident?,**

– **avansin? pelno mokest? sumok?jo ne iš bendrov?s nerezident?s dividendus gaunanti bendrov? rezident?, o jos patronuojan?ioji bendrov? rezident? taikant bendrovi? grup?s apmokestinimo tvark?.**

3. **S?jungos teis? reikia aiškinti taip, kad patronuojan?ioji bendrov? valstyb?s nar?s rezident?, kuri, taikant bendrovi? grup?s apmokestinimo tvark?, kaip nagrin?jam?j? pagrindin?je byloje, pažeidžiant S?jungos teis? buvo priversta sumok?ti avansin? pelno mokest? nuo savo pelno dalies iš užsienio kilm?s dividend?, gali pareikšti ieškin? dėl šio nepagr?stai surinkto mokes?io gr?žinimo, kiek šis mokestis viršija papildom? pelno mokest?, kur? atitinkama valstyb? nar? tur?jo teis? rinkti, kad kompensuot? pelnui, iš kurio išmok?ti užsienio kilm?s dividendai, pritaikyt? mažesn? nominal? apmokestinimo tarif?, palyginti su patronuojan?iosios bendrov?s rezident?s pelnui taikomu nominaliu apmokestinimo tarifu.**

4. **S?jungos teis? reikia aiškinti taip, kad bendrov? valstyb?s nar?s rezident?, turinti tre?iojoje valstyb?je ?steigtos bendrov?s kapitalo dal?, todėl galinti daryti aiški? ?tak? jos sprendimams ir nulemti jos veikl?, gali remtis SESV 63 straipsniu, kad užgin?yt? min?tos**

valstybės narės teisės aktų dėl iš minėtos trečiosios valstybės gaunamų dividendų mokesčio vertinimo, taikomų ne vien tik tokiomis aplinkybėmis, kai patronuojančioji bendrovė turi lemiama įtaką dividendus mokančiai bendrovei, atitiktų šiai nuostatai.

5. Byloje, kurioje buvo priimtas minėtas Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Teisingumo Teismo pateiktas atsakymas į trečiąjį klausimą netaikomas tuo atveju, kai kitose valstybėse narėse įsteigtos dukterinės bendrovės, kurioms nebuvo galima perkelti ACT, patronuojančiosios bendrovės valstybėje narėje neapmokestinamos.

Parašai.

* Proceso kalba: anglų.