

Byla C-556/20**Prašymas priimti prejudicinį sprendimą****Gavimo data:**

2020 m. spalio 23 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Conseil d'État (Valstybės Taryba, Prancūzija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2020 m. spalio 23 d.

Ieškovės:

Schneider Electric SA ir kiti

Atsakovai:

Ministras pirmininkas

Ekonomikos, finansų ir atgaivinimo ministras

<...>

Atsižvelgdama į šį procesą, kuriame:

<...> [ieškovės] <...> *Conseil d'État* prašo:

1°) panaikinti dėl įgaliojimų viršijimo administracinius komentarus, paskelbtus 1995 m. lapkričio 1 d. baziniuose dokumentuose <...>;

2°) panaikinti dėl įgaliojimų viršijimo administracinius komentarus <...>, paskelbtus 2001 m. kovo 30 d. Oficialiajame mokesčių leidinyje Nr. 62;

<...>

Ieškinį pareiškusios bendrovės teigia, kad ginčijami komentarai patvirtina nuostatas, kuriomis nustatytas mokestis prie šaltinio pagal Bendrojo mokesčių kodekso 223 *sexies* straipsnį ir kurios pačios yra nesuderinamos su 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos (**orig. p. 2**) įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms nuostatomis, nes mokestis prie šaltinio – tai patronuojančiosios bendrovės

valstybės narės numatyta mokesčių priemonė, pagal kurią renkamas mokestis patronuojančiajai bendrovei paskirstant dividendus, o šio mokesčio bazę sudaro paskirstomų dividendų suma įskaitant šios bendrovės gautus dividendus iš patronuojamųjų bendrovių nerezidenčių.

<...> ekonomikos, finansų ir atgaivinimo ministras prašo atmesti ieškinį [remiantis nepriimtiniu ir pagrindo nebuvimu].

<...>

[Ieškovės prašo pateikti prioritetinį konstitucingumo klausimą iš esmės dėl lygybės principo]

<...>

<...> (orig. p. 3)

<...>

[Viena iš ieškovių] <...> teigia, kad ginčijami komentarai patvirtina nuostatas, kuriomis nustatytas mokestis prie šaltinio pagal Bendrojo mokesčių kodekso 223 *sexies* straipsnį ir kurios pačios yra nesuderinamos su:

- 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms nuostatomis, nes mokestis prie šaltinio – tai patronuojančiosios bendrovės valstybės narės numatyta mokesčių priemonė, pagal kurią renkamas mokestis patronuojančiajai bendrovei paskirstant dividendus, o šio mokesčio bazę sudaro paskirstomų dividendų suma įskaitant šios bendrovės gautus dividendus iš patronuojamųjų bendrovių nerezidenčių;

<...>

<...> (orig. p. 4) <...>

Atsižvelgdama į:

<...>

- Sutartį dėl Europos Sąjungos veikimo;
- 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvą 90/435/EB;
- 2009 m. vasario 12 d. Europos Sąjungos Teisingumo Teismo sprendimą *Cobelfret*, C-138/07, EU:C:2009:82;
- 2011 m. rugsėjo 15 d. Europos Sąjungos Teisingumo Teismo sprendimą *Accor*, C-310/09, EU:C:2011:581, ir 2018 m. spalio 4 d.

Sprendimą *Komisija / Prancūzija (Mokestis prie šaltinio)*, C-416/17, EU:C:2018:811;

- 2017 m. gegužės 17 d. Europos Sąjungos Teisingumo Teismo sprendimus X, C-68/15, EU:C:2017:379, ir *AFEP ir kt.*, C-365/16, EU:C:2017:378;

<...>

Kadangi:

<...> **(orig. p. 5)** <...> [pridėti įvairūs ieškiniai]

Dėl ministro nurodytų nepriimtinių pagrindų:

<...>

<...> [pritarta nepriimtinių pagrindui, susijusiam su viena ieškove, o su kitomis ieškovėmis susiję nepriimtinių pagrindai atmesti] **(orig. p. 6)**

Dėl Bendrojo mokesčių kodekso 223 *sexies* straipsnio nuostatų aiškinimo:

6. 1995 m. lapkričio 1 d. ir 2001 m. kovo 21 m. galiojusios redakcijos Bendrojo mokesčių kodekso 158 *bis* straipsnyje numatyta, kad asmenys, gaunantys Prancūzijos bendrovių paskirstomus dividendus, šiuo pagrindu gauna pajamas, kurias sudaro iš bendrovės gautos sumos ir mokesčio kreditas kredito Valstybės išdo sąskaitoje. To paties kodekso 216 straipsnyje taip pat numatyta, kad „*Grynosios pajamos iš kapitalo dalių turėjimo, suteikiančio teisę į patronuojančiosioms bendrovėms skirtos sistemos taikymą ir numatyto 145 straipsnyje, patronuojančiosios bendrovės gautos per mokestinius metus, gali būti atskaitytos iš jos bendrojo grynojo pelno <...>*“. Be to, remiantis šio kodekso 223 *sexies* straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos redakcija pagal 1991 m. gruodžio 30 d. Finansų įstatymą, taikomą 1992 m.: „<...> *kai bendrovės paskirstytos pajamos yra atskaitomos nuo sumų, dėl kurių jai nebuvo taikomas standartinio tarifo pelno mokestis <...>, ši bendrovė turi sumokėti mokesčio kredito dydžio mokestį prie šaltinio, numatytą 158 bis straipsnyje ir susijusį su šiomis paskirstytomis pajamomis. Šis mokestis prie šaltinio mokamas neatsižvelgiant į tai, kas yra paskirstytų pajamų gavėjai*“. Galiausiai, to paties kodekso 146 straipsnio 2 dalyje, iki šios nuostatos panaikinimo 2003 m. gruodžio 30 d. Finansų įstatymo, taikomo 2004 m., 93 straipsniu, buvo numatyta: „*Jei dėl patronuojančiosios bendrovės paskirstomų pajamų turi būti taikomas 223 *sexies* straipsnyje numatytas mokestis prie šaltinio, jis prireikus sumažinamas mokesčio kreditu, suteiktą už ne daugiau kaip per penkerius metus iš kapitalo dalių gautas pajamas <...>, suma*“.
7. 2011 m. rugsėjo 15 d. Sprendime *Accor* (C-310/09, EU:C:2011:581), Europos Sąjungos Teisingumo Teismas nusprendė, kad „[Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo] 49 ir 63 straipsniais draudžiami valstybės narės teisės aktai, kuriais

siekiami išvengti tokio ekonominio dividendų dvigubo apmokestinimo <...> ir pagal kuriuos patronuojanti bendrovė gali atskaityti iš mokesčio prie šaltinio, kuri turi mokėti iš dukterinių bendrovių gautus dividendus perskirstydama savo akcininkams, mokesčio kreditą, kuri gauna dukterinėms bendrovėms paskirstant šiuos dividendus, kai dukterinė bendrovė įsteigta šioje valstybėje narėje, tačiau tokia galimybė nesuteikiama, jei šiuos dividendus moka kitoje valstybėje narėje įsteigta dukterinė bendrovė, nes pagal šiuos teisės aktus pastaruoju atveju nesuteikiama teisė gauti mokesčio kredito už šios dukterinės bendrovės paskirstomus dividendus“. Tai reiškia, kad dividendus gaunanti bendrovė turi teisę į mokesčio kreditą, leidžiantį užtikrinti dividendų, kurie gaunami iš Prancūzijoje įsisteigusių bendrovių, ir dividendų, kurie gaunami iš kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje įsisteigusių bendrovių, vienodą mokesstinį vertinimą.

8. Pagal 1995 m. lapkričio 1 d. ir 2001 m. kovo 21 d. galiojusios 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms, redakcijos 4 straipsnį: „1. *Kai patronuojanti įmonė dėl ryšių su savo dukterine įmone gauna paskirstyto pelno dalį, išskyrus pagrindinės įmonės likvidavimo atvejį, jos valstybė narė: / - tokio pelno neapmokestina arba, / - tokį pelną apmokestina, suteikdama teisę patronuojančiai įmonei išskaityti iš priklausančio mokėti mokesčio sumos tą įmonių pelno mokesčio dalį, kurią nuo to pelno sumokėjo dukterinė įmonė, ir, esant reikalui, pagal 5 straipsnyje nurodytas leidžiančias nukrypti nuostatas, – valstybės narės, kurios rezidentė yra dukterinė įmonė, taikomo mokesčio prie šaltinio sumą, ne didesnę už atitinkamo nacionalinio mokesčio sumą. / 2. Tačiau kiekviena valstybė narė pasilieka galimybę numatyti, kad visi privalomieji mokėjimai, susiję su turima kapitalo dalimi, ir visi nuostoliai, atsiradę dėl dukterinės įmonės pelno paskirstymo, negali būti išskaitomi iš patronuojančios įmonės apmokestinamo pelno. (orig. p. 7) Jeigu tokiu atveju turimos kapitalo dalies valdymo sąnaudos yra nustatomos kaip pastovus dydis, nustatytoji suma negali būti didesnė nei 5 % dukterinės įmonės paskirstyto pelno <...>“.*
9. Šiomis nuostatomis, kaip jos išaiškintos Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudencijoje, be kita ko, 2003 m. rugsėjo 25 d. Sprendime *Océ van der Grinten* (C-58/01, EU:C:2003:495), siekiama išvengti situacijos, kai pelnas, kuri patronuojamoji bendrovė nerezidentė paskirstė patronuojančiajai bendrovei rezidentei, iš pradžių apmokestinamas patronuojamosios bendrovės lygiu jos rezidavimo valstybėje narėje, o paskui – patronuojančiosios bendrovės lygiu jos rezidavimo valstybėje narėje. Šiuo tikslu pagal šias nuostatas valstybėms narėms leidžiama pasirinkti vieną iš dviejų sistemų, t. y. atleidimo nuo mokesčio sistemą arba įskaitymo sistemą. Vis dėlto valstybėms narėms lieka galimybė numatyti, kad visi privalomieji mokėjimai, susiję su turima kapitalo dalimi, ir visi nuostoliai, atsiradę dėl patronuojamosios bendrovės pelno paskirstymo, negali būti atskaitomi iš patronuojančiosios bendrovės apmokestinamojo pelno. Iš šios nuostatos taip pat matyti, kad jeigu tokiu atveju turimos kapitalo dalies valdymo sąnaudos yra nustatomos kaip pastovus dydis, tokia suma negali būti didesnė nei 5 % patronuojamosios bendrovės paskirstyto pelno.

10. Pasirinkimas tarp atleidimo nuo mokesčio sistemos ir įskaitymo sistemos nebūtinai lemia tokį patį rezultatą dividendus gaunančiai bendrovei. Iš Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudencijos, be kita ko, iš 2009 m. vasario 12 d. Sprendimo *Cobelfret* (C-138/07, EU:C:2009:82) matyti, kad kai perkeldama direktyvą valstybė narė pasirinko vieną iš joje numatytų alternatyvių sistemų, ji negali remtis kitos sistemos įgyvendinimo galimu poveikiu ar apribojimais. Kalbant apie pelno, kuris patenka į Patronuojančiųjų ir patronuojamųjų bendrovių direktyvos taikymo sritį, apmokestinimą, pažymėtina, kad Bendrojo mokesčių kodekso 145 ir 216 straipsniuose pasirinkta atleidimo nuo mokesčio sistema, išskyrus fiksuoto 5 % dydžio išlaidų ir sąnaudų dalį, kuri atspindi patronuojančiosios bendrovės patirtas išlaidas ir sąnaudas, susijusias su pelną paskirsčiusios patronuojamosios bendrovės kapitalo dalių turėjimu. Taigi, 95 % šio pelno neapmokestinama.
11. Be to, iš Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudencijos, ypač iš 2017 m. gegužės 17 d. sprendimų *X* (C-68/15, EU:C:2017:379) ir *AFEP ir kt.* (C-365/16, EU:C:2017:378) išplaukia, kad, kaip tai suprantama pagal 1990 m. sausio 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EB 5 straipsnį ir 7 straipsnio 1 dalį, mokestis prie šaltinio – tai apmokestinimas, kurio atsiradimą nulemia dividendų arba bet kokio kito pelno iš vertybinių popierių išmokėjimas, šio mokesčio bazę sudaro iš šių vertybinių popierių gautas pelnas, o apmokestinamasis asmuo – šių vertybinių popierių turėtojas. Todėl, kaip šiuo klausimu sutaria bylos šalys, mokestis prie šaltinio, kuriuo apmokestinamas tik pelno perskirstymo subjektas, nėra būtent toks mokestis prie šaltinio. Vis dėlto iš tų pačių sprendimų išplaukia, kad pagal 1990 m. sausio 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EB 4 straipsnį, kuriame numatyta, kad patronuojančiosios bendrovės valstybė narė „*tokio pelno neapmokestina*“, valstybėms narėms draudžiama apmokestinti patronuojančiąją bendrovę už jos patronuojamosios bendrovės paskirstytą pelną, neišskiriant, ar patronuojančiosios bendrovės apmokestinimo momentas yra šio pelno gavimas, ar šio pelno perskirstymas. Tai reiškia, kad Bendrojo mokesčių kodekso 223 *sexies* straipsnyje numatytas mokestis prie šaltinio gali patekti į šių nuostatų taikymo sritį.
12. Jeigu patronuojančiosios bendrovės valstybė narė apmokestintų šį pelną šios bendrovės lygiu tuo momentu, kai šis pelnas perskirstomas, ir dėl to minėtam pelnui taikomas apmokestinimas faktiškai viršytų šios direktyvos 4 straipsnio 2 dalyje numatytą 5 % ribą, tai reikštų dvigubą apmokestinimą minėtos bendrovės lygiu, kuris draudžiamas pagal šią direktyvą. Taigi, pirmiau minėtuose sprendimuose Teisingumo Teismas padarė išvadą, kad (**orig. p. 8**) 2011 m. lapkričio 30 d. Tarybos direktyvos 2011/96/ES dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms, 4 straipsnio 1 dalies a punkto nuostatas, kurios atitinka 1990 m. sausio 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EB 4 straipsnio 1 dalies turinį, reikia aiškinti taip, kad pagal jas draudžiama „*patronuojančiosios bendrovės valstybės narės numatyta mokesčių priemonė <...>, pagal kurią renkamas mokestis patronuojančiajai bendrovei paskirstant dividendus[ir kurios bazę sudaro paskirstytų dividendų*

suma], įskaitant šios bendrovės gautus dividendus iš patronuojamųjų bendrovių nerezidenčių“.

13. Vis dėlto, pagal 1990 m. sausio 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EB 7 straipsnio 2 dalį: „*Ši direktyva neturi įtakos taikant nacionalines arba sutartimis pagrįstas nuostatas, kuriomis siekiama panaikinti arba sumažinti ekonominį dvigubą dividendų apmokestinimą, ypač nuostatas dėl mokesčių kredito mokėjimo dividendų gavėjams“.* Iš šių nuostatų, išaiškintų Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudencijoje, be kita ko, 2003 m. rugsėjo 25 d. Sprendime *Océ van der Grinten* (C-58/01, EU:C:2003:495) ir 2010 m. birželio 24 d. Sprendime *P. Ferrero e C. ir General Beverage Europe* (C-338/08 ir C-339/08, EU:C:2010:364), matyti, kad mokesčio rinkimas patenka į šių nuostatų taikymo sritį tik to atveju, pirma, jei jis išplaukia iš nuostatų, kurios skirtos panaikinti arba sumažinti ekonominį dvigubą dividendų apmokestinimą, ir, antra, jei šio mokesčio taikymas negali būti kliūtis šia direktyva siekiamam tikslui.
14. Toks mokestis prie šaltinio, kaip antai išplaukiantis iš Bendrojo mokesčių kodekso 223 *sexies* straipsnio, kol šis nebuvo panaikintas 2003 m. gruodžio 20 d. Finansų įstatymu, taikomu 2004 m., turi būti mokamas paskirstant pelną, suteikiantį teisę į mokesčio kreditą, jei šis pelnas nebuvo apmokestintas taikant standartinio tarifo pelno mokestį. Taigi šis mokesčio rinkimas – tai vienas iš paskirstyto pelno dvigubo ekonominio apmokestinimo išvengimo mechanizmo elementų, kuriuo siekiama neleisti, kad šioms pajamoms būtų suteiktas nepagrįstas mokesčio kreditas, neatitinkantis mokesčių, atskaitomų nuo paskirstančios bendrovės pelno, ir tokiu būdu siekiama išvengti, kad šis mokesčio kreditas netaptų netikėtu privalumu paskirstyto pelno gavėjui. Atsižvelgiant, be kita ko, į teisę į mokesčio kreditą, kuris taikomas mokesčiui prie šaltinio ir į kurį turi teisę visos bendrovės, gaunančios dividendus tokiomis sąlygomis ir tokiais pagrindais, kaip priminta 7 punkte, neatrodo, kad šio mokesčio prie šaltinio taikymas gali būti kliūtis direktyva siekiamam tikslui.
15. Nacionalinės teisės nuostatų aiškinimas ir jų atitiktis 1990 m. liepos 23 d. direktyvai vertinimas priklauso nuo atsakymo į klausimą, ar pagal direktyvos 4 straipsnį, atsižvelgiant, be kita ko, į šios direktyvos 7 straipsnio 2 dalį, draudžiama tokia nuostata, kaip antai Bendrojo mokesčių kodekso 223 *sexies* straipsnis, pagal kurią – siekiant tinkamai įgyvendinti priemonę, skirtą panaikinti dvigubą ekonominį dividendų apmokestinimą, – numatytas mokesčio rinkimas tuo momentu, kai patronuojančioji bendrovė perskirsto dividendus, kuriuos jai paskirstė kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje įsisteigusios patronuojamosios bendrovės.
16. Šis klausimas kelia didelių Europos Sąjungos teisės aiškinimo sunkumų.

Dėl prioritetingo konstitucingumo klausimo: (orig. p. 9)

<...>

<...> [Nereikia kreiptis į *Conseil constitutionnel* (Konstitucinė Taryba, Prancūzija)].

Dėl kitų ieškinių pagrindų:

19. Kaip nurodyta pirmiau, visų pirma 15 punkte išdėstytas klausimas kelia didelių Europos Sąjungos teisės aiškinimo sunkumų, todėl taikant Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsnį reikia kreiptis su šiuo prejudiciniu klausimu į Europos Sąjungos Teisingumo Teismą

<...>

<...> (orig. p. 10) <...>

22. Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad reikia sustabdyti ieškinių reikalavimų nagrinėjimą, kol Europos Sąjungos Teisingumo Teismas nepriims sprendimo dėl šio prejudicinio klausimo.

<...>

NUSPRENDŽIA:

<...>

2 straipsnis: Pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą: ar pagal Direktyvos 90/435/EB 4 straipsnį, atsižvelgiant, be kita ko, į šios direktyvos 7 straipsnio 2 dalį, draudžiama tokia nuostata, kaip antai Bendrojo mokesčių kodekso 223 *sexies* straipsnis, pagal kurią – siekiant tinkamai įgyvendinti priemonę, skirtą panaikinti dvigubą ekonominį dividendų apmokestinimą, – numatytas mokesčio rinkimas tuo momentu, kai patronuojančioji bendrovė perskirsto dividendus, kuriuos jai paskirstė kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje įsisteigusios patronuojamosios bendrovės?

<...>

<...> (orig. p. 11) (orig. p. 12)

<...>

<...>

<...> [parašai]