

Byla C-39/23**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Gavimo data:**

2023 m. sausio 26 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Högsta förvaltningsdomstolen (Švedija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2023 m. sausio 24 d.

Pareiškėjai:

KEVA

Landskapet Ålands pensionsfond

Kyrkans Centralfond

Atsakovas:

Skatteverket

Pagrindinės bylos dalykas

Teisė susigrąžinti Švedijos išskaičiuojamąjį mokestį, kuriuo apmokestinami Švedijos bendrovių dividendai, išmokėti Suomijoje įsteigtoms pensijų institucijoms.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Nuostatų dėl laisvo kapitalo judėjimo pagal SESV 63 straipsnį ir Teisingumo Teismo jurisprudencijos išaiškinimas siekiant nustatyti, ar Suomijos pensijų institucijoms mokamų dividendų apmokestinimas išskaičiuojamuoju mokesčiu suderinamas su laisvo kapitalo judėjimo principu. SESV 267 straipsnis

Prejudiciniai klausimai

1 klausimas. Ar aplinkybė, kad užsienio valstybinėms pensijų institucijoms šalies bendrovių išmokėti dividendai apmokestinami išskaičiuojamuoju mokesčiu, nors atitinkami dividendai nėra apmokestinami, jei jie atitenka savo valstybei per jos bendruosius pensijų fondus, yra neigiamas skirtingas požiūris, lemiantis laisvo kapitalo judėjimo apribojimą, iš principo draudžiamą SESV 63 straipsniu?

2 klausimas. Jei į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, į kokius kriterijus reiktų atsižvelgti vertinant, ar užsienio valstybinės pensijų institucijos padėtis yra objektyviai panaši į savo valstybės ir jos bendrųjų pensijų fondų padėtį?

3 klausimas. Ar galimas apribojimas gali būti laikomas pateisinamu dėl privalomųjų bendrojo intereso pagrindų?

Nurodomos Sąjungos teisės nuostatos ir Teisingumo Teismo jurisprudencija

SESV 63–66 straipsniai

Sprendimo *Pensioenfonds Metaal en Techniek*, C-252/14, EU:C:2016:402, 44, 47, 48 ir 63 punktai

Reikšmingos nacionalinės teisės nuostatos

Kupongskattelagen (Išskaičiuojamojo mokesčio įstatymas) (1970:624): 1, 4, 5 ir 27 straipsniai

Inkomstskattelagen (Pajamų mokesčio įstatymas) (1999:1229): 6 skyriaus 3, 4, 7 straipsniai ir 9 straipsnio pirma pastraipa; 7 skyriaus 2 straipsnio pirma pastraipa; 2 skyriaus 2 straipsnio pirma pastraipa

Lagen om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna (Įstatymas dėl Šiaurės šalių sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo) (1996:1512) (toliau – Šiaurės šalių mokesčių sutartis): 10 straipsnio 3 dalis ir 25 straipsnis

Trumpas faktinių aplinkybių ir proceso pagrindinėje byloje aprašymas

- 1 Suomijoje profesinių pensijų draudimas yra įtvirtintas įstatymu ir privalomas. Suomijos profesinių pensijų sistema grindžiama tuo, kad įmokas pensijų institucijai už darbuotoją moka darbdavys. Ginčai pagrindinėje byloje yra susiję su trimis šios pensijų sistemos pensijų institucijomis: KEVA, *Landskapet Ålands pensionsfond* (Alandų regiono pensijų fondas) ir *Kyrkans Centralfond* (Bažnyčios centrinis fondas) – visi jie valdo arba valdė fondus pagal teisės aktuose nustatytą profesinių pensijų draudimo sistemą.

- 2 KEVA yra atsakinga už savivaldybių sektoriaus darbuotojų profesines pensijas ir taip pat atlieka tam tikras administracines užduotis, įskaitant pensijų mokėjimą ir pensijų įmokų surinkimą. KEVA yra viešosios teisės reglamentuojamas juridinis asmuo.
- 3 Landskapet Ålands pensionsfond yra atsakingas už Alandų regiono darbuotojų profesines pensijas, tačiau išmokų netvarko. Jis yra ne atskiras juridinis asmuo, o Alandų regiono administracijos dalis. Fondo turtas laikomas atskirai nuo regiono administracijos biudžeto.
- 4 Iki 2016 m. sausio 1 d. Kyrkans Centralfond buvo Suomijos evangelikų liuteronų bažnyčios darbuotojų pensijų institucija. Fondas taip pat valdė bažnyčios kapitalą kitais tikslais, pavyzdžiui, teikė finansinę paramą bažnytinėms bendruomenėms. Fondas yra ne atskiras juridinis asmuo, o Evangelikų liuteronų bažnyčios dalis.
- 5 Kalbant apie mokesčius, KEVA Suomijoje yra atleista nuo mokesčių. Kyrkans Centralfond praktiškai yra atleistas nuo pajamų mokesčio Suomijoje. Landskapet Ålands Pensionsfond yra iš dalies atleistas nuo mokesčių Suomijoje ir neprivalo mokėti mokesčių už ribotos atsakomybės bendrovių dividendus.
- 6 Pagrindinė Švedijos allmänna pensionsfonderna (bendrieji pensijų fondai; toliau – BP fondai) užduotis – valdyti kapitalą, priklausantį pagal pajamas nustatomi senatvės pensijai, kuri yra Švedijos bendrosios senatvės pensijų sistemos dalis. Ši sistema savo ruožtu yra valstybinės ir privalomosios socialinės apsaugos sistemos dalis. BP fondai, kaip valstybės institucijos, yra valstybės dalis. Todėl jiems taikomos valstybės mokesčių lengvatos.
- 7 2003–2016 m. trys Suomijos pensijų institucijos gavo dividendų iš Švedijos bendrovių. Dividendai buvo apmokestinami Švedijos išskaičiuojamuoju mokesčiu. Kadangi Suomijoje pensijų institucijos dividendų neapmokestino, Švedijos išskaičiuojamasis mokestis negalėjo būti išskaičiuotas pagal Šiaurės šalių mokesčių sutartį.
- 8 Pensijų institucijos kreipėsi į Skatteverket (Švedijos mokesčių agentūra) ir paprašė grąžinti Švedijoje išskaičiuojamąjį mokestį ir palūkanas. Grįsdamos savo prašymus, pensijų institucijos teigė, kad išskaičiuojamojo mokesčio nustatymas prieštarauja laisvam kapitalo judėjimui pagal SESV, nes jos yra panašios į BP fondus, o jie atleisti nuo pajamų mokesčio.
- 9 Švedijos mokesčių agentūra atmetė prašymus, motyvuodama tuo, kad šių pensijų institucijų padėtis nėra objektyviai panaši į Švedijos BP fondų padėtį. Pensijų institucijos apskundė sprendimą Förvaltningsrätten i Falun (Faliuno administracinis teismas). Vėliau jos šio teismo sprendimą apskundė Kammarrätten i Sundsvall (Sundsvallio apeliacinis administracinis teismas), o pastarojo sprendimą – Högsta förvaltningsdomstolen (Aukščiausiasis administracinis teismas).

Svarbiausi pagrindinės bylos šalių argumentai

- 10 Pensijų institucijos teigia, kad Švedijos taikomas išskaičiuojamasis mokestis nuo dividendų, kuriuos iš Švedijos gauna Suomijos viešosios teisės pensijų institucijos, prieštarauja laisvam kapitalo judėjimui pagal SESV 63 straipsnį. Suomijos viešosios teisės pensijų institucijos turėtų būti lyginamos su Švedijos BP fondais. Kadangi Suomijos pensijų institucijos yra atleistos nuo Suomijos pajamų mokesčio, jos negali išskaičiuoti Švedijos išskaičiuojamo mokesčio Suomijoje. Taigi Suomijos viešosios teisės pensijų institucijos atsiduria nepalankioje padėtyje, palyginti su Švedijos BP fondais, o tai reiškia laisvo kapitalo judėjimo apribojimą pagal SESV. Tokio apribojimo negalima pateisinti.
- 11 Suomijos valstybinės pensijų institucijos mano, kad joms turėtų būti sudarytos vienodos sąlygos su Švedijos BP fondais. Švedijos ir Suomijos pensijų sistemos yra to paties tipo teisinės sudėties ir struktūros, finansuojamos tuo pačiu būdu, atlieka tą pačią socialinę funkciją ir turi tą pačią paskirtį. Be to, pensijų sistemų institucijos veikia beveik taip pat. Taip, kaip Švedijos BP fondai yra Švedijos valstybės dalis, *Landskapet Ålands pensionsfond* ir *Kyrkans Centralfond* atitinkamai yra Alandų regiono ir Evangelikų liuteronų bažnyčios dalis. KEVA turi juridinio asmens statusą, tačiau tai netrukdo jos vertinti taip pat, kaip ir BP fondų, nes panašumas turi būti vertinamas kaip visuma, t. y. atsižvelgiant į institucijų funkcijas, paskirtį ir jų vykdomą veiklą.
- 12 Švedijos mokesčių agentūra teigia, kad Suomijos pensijų institucijų ir Švedijos BP fondų padėtis nėra objektyviai panaši. BP fondai nėra savarankiški juridiniai asmenys, nes kiekviena institucija yra valstybės, kaip juridinio asmens, institucija. Todėl valstybės institucijos nėra savarankiški juridiniai asmenys, o tik valstybės, kaip juridinio asmens, dalis. Net jei būtų laikoma, kad Suomijos pensijų institucijos ir BP fondai savo veiklą vykdo panašiomis organizacinėmis, funkcinėmis ir tikslinėmis sąlygomis, negalima laikyti, kad jų padėtis yra objektyviai panaši pagal valstybės veiklą ir valstybės atleidimo nuo mokesčių tikslą.
- 13 Valstybės atleidimas nuo mokesčių grindžiamas tuo, kad dėl apmokestinimo į valstybės išdą nepatenka jokių lėšų, tačiau tai reikalauja plataus masto administravimo. Taigi atleidimo nuo mokesčio tikslas visiškai skiriasi nuo ekonominio dvigubo apmokestinimo išvengimo ar sušvelninimo.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvų santrauka

- 14 Komisija prieš Švediją pradėjo pažeidimo procedūrą ir 2021 m. gruodžio 2 d. pagrįstoje nuomonėje nurodė, jog tai, kad BP fondams mokami dividendai Švedijoje atleidžiami nuo mokesčių, o dividendams, mokamiems panašioms kitose valstybėse narėse įsteigtoms valstybinėms pensijų institucijoms, taikomas išskaičiuojamasis mokestis, prieštarauja SESV 63 straipsniui.

- 15 Teisingumo Teismas byloje C-252/14 nusprendė, kad skirtingas požiūris į pensijų fondams rezidentams ir nerezidentams mokamus dividendus, dėl kurio pastarieji apmokestinami didesniais mokesčiais, yra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, iš principo draudžiamas SESV 63 straipsniu. Šioje byloje Teisingumo Teismas nustatė, kad užsienio pensijų fondų padėtis nėra panaši į nacionalinių pensijų fondų padėtį.
- 16 Vis dėlto tuo atveju atitinkami subjektai buvo privatinės teisės subjektai, o kadangi dabar nagrinėjamos bylos yra susijusios su viešosios teisės subjektais, sprendime byloje C-252/14 nėra jokių tiesioginių gairių.
- 17 Be to, nėra jokio kito Teisingumo Teismo sprendimo, kuriame būtų išaiškinta, ar pagal SESV 63 straipsnį draudžiama išskaičiuojamuoju mokesčiu apmokestinti šalies bendrovės užsienio valstybinei pensijų institucijai išmokėtus dividendus, kai atitinkami dividendai nėra atleisti nuo mokesčio, jei jie atitenka savo valstybei per jos bendruosius pensijų fondus.
- 18 Reikia išnagrinėti, ar Švedijos taisyklių taikymas reiškia neigiamą skirtingą požiūrį į užsienio pensijų institucijas, ar tokiu atveju šios situacijos yra objektyviai panašios, o jei taip, ar skirtingas požiūris pateisinamas dėl privalomųjų bendrojo intereso pagrindų.
- 19 Kaip matyti iš šalių pozicijų ir Komisijos ir Švedijos vyriausybės susirašinėjimo, šiuos klausimus galima vertinti įvairiai. Kalbant apie neigiamą skirtingą požiūrį, Švedijos vyriausybė teigia, kad, pavyzdžiui, valstybės pasirinkimas atleisti nuo mokesčių pačios savęs yra tik priemonė, padedanti išvengti valstybės išteklių, skirtų Švedijos socialinės apsaugos sistemai finansuoti, apykaitinio judėjimo. Tai valstybei neduoda jokios realios finansinės naudos, nes tokį patį rezultatą būtų galima pasiekti kita priemone, pavyzdžiui, skiriant valstybės išteklius. Švedijos vyriausybės teigimu, kitoks požiūris praktiškai reikštų, kad bet koks apmokestinimas kitose valstybėse narėse galėtų būti ginčijamas dėl laisvo kapitalo judėjimo principo, o tai, šios vyriausybės nuomone, gerokai viršija SESV 63 straipsnio ribas.
- 20 Komisija laikosi nuomonės, kad, kalbant apie tikslą sumažinti poreikį skirti valstybės institucijoms mokesčius, kuriuos jos turėtų sumokėti, jei nebūtų atleistos nuo mokesčių, institucijų, kurios yra vienodai reguliuojamos ir atlieka tą pačią misiją kitose valstybėse narėse, padėtis yra objektyviai panaši į BP fondų padėtį.
- 21 Kita vertus, galima teigti, kaip tai daro Švedijos vyriausybė, kad pagal Sąjungos teisę valstybės narės neturi bendros pareigos prisidėti prie viena kitos socialinės apsaugos sistemų finansavimo. Nėra tokios situacijos, kad užsienio valstybinė pensijų institucija *de facto* galėtų atlikti tą pačią užduotį kaip ir Švedijos socialinės apsaugos sistemos BP fondai. Todėl užsienio valstybinės pensijų institucijos padėtis niekada negali būti objektyviai panaši į Švedijos valstybės ir jos BP fondų padėtį.

- 22 Be to, jei Švedijos vyriausybės požiūriui nebūtų pritarta, kyla klausimas, ko tokiu atveju reikėtų, kad šios situacijos būtų panašios. Šiuo klausimu Komisija pažymi, kad kitų valstybių narių viešosios pensijų institucijos yra vertinamos mažiau palankiai, neatsižvelgiant į jų veiklą ir tikslus arba į tai, kaip jos yra reguliuojamos, organizuojamos ir finansuojamos. Tai galima suprasti taip, kad, Komisijos nuomone, būtent į tokio pobūdžio veiksnius reikia atsižvelgti vertinant, ar situacijos yra panašios. *Högsta förvaltningsdomstolen* (Aukščiausiasis administracinis teismas) prašo nurodyti, ar būtent šie ir (arba) kiti kriterijai turėtų būti lemiami atliekant tokį vertinimą.
- 23 Taip pat kyla klausimas, ar reikėtų lyginti su pačia Švedijos valstybe, ar tik su pačiais BP fondais. Pavyzdžiui, ar vertinant konkrečiu atveju svarbu, kad Suomijos pensijų institucijos atlieka ir tam tikras kitas užduotis nei Švedijos BP fondai? BP fondai nėra atsakingi už pensijų įmokų rinkimą ar pensijų mokėjimą, jų vienintelė užduotis – administruoti pagal pajamas nustatomų senatvės pensijų draudimo sistemos lėšas. Visgi šias kitas užduotis atlieka kitos Švedijos valstybės institucijos, kurios taip pat naudojasi atleidimu nuo mokesčių.
- 24 Dėl klausimo, ar galimas skirtingas požiūris yra pateisinamas privalomųjų bendrojo intereso pagrindų, reikėtų pažymėti, kaip tai padarė Komisija, kad Teisingumo Teismas nuosekliai atmetė galimybę, kad pajamų praradimas ar administraciniai sunkumai yra pagrįstos priežastys, dėl kurių galima apriboti judėjimo laisvę. Savo ruožtu Švedijos vyriausybė mano, kad skirtingas požiūris pateisinamas būtinybe užtikrinti Švedijos socialinės politikos tikslą ir jo finansavimą.