

Byla C-201/24

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą

Gavimo data:

2024 m. kovo 13 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Slovakija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2024 m. vasario 29 d.

Kasatorė:

A.En. Slovensko s.r.o.

Kitos kasacinio proceso šalys:

Úrad pre vybrané hospodárske subjekty

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

NAJVYŠŠÍ [bylos numeris]

SPRÁVNÝ SÚD <...>

SLOVENSKEJ REPUBLIKY <...>

(Slovakijos Respublikos Vyriausiasis administracinis teismas, Slovakija)

NUTARTIS

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (Slovakijos Respublikos Vyriausiasis administracinis teismas) [bylą nagrinėjančio teismo sudėtis], <...> išnagrinėjęs bylą, dalyvaujant kasatorei **A. En. Slovensko s.r.o.** <...> [advokato duomenys] <...> ir kitoms kasacinio proceso šalims: **1) Úrad pre vybrané hospodárske subjekty, 2) Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, pagal kasatorės pateiktą kasacinį skundą dėl *Krajský súd v Bratislave* (Bratislavos apygardos teismas, Slovakija) [bylos numeris] <...> 2020 m. liepos 2 d. sprendimo [ECLI numeris] <...>

n u t a r è:

I. S u s t a b d y t i bylos nagrinėjimą.

II. Vadovaujantis Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsniu, pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

1. *Ar Direktyvos 2009/133/EB 4 straipsnio 1 dalį, siejamą su 9 straipsniu, reikia aiškinti taip, kad pagal ją draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos [„Zákon o osobitnom odvode“ (Specialios rinkliavos įstatymas)], pagal kurias speciali rinkliava taikoma ir turto vertės padidėjimui dėl Slovakijoje įsteigtų bendrovių tarpusavio sandorių (turto perleidimo)?*

2. *Ar galima remtis Direktyvos 2009/133/EB 4 straipsnio 1 dalies, siejamos su 9 straipsniu, poveikiu, pasireiškiančiu tuo, kad turto vertės padidėjimas dėl turto perleidimo, apskaičiuojamas pagal skirtumą tarp perleisto turto ir įsipareigojimų tikrosios vertės ir jų vertės mokesčių tikslais, neapmokestinamas ir tuo atveju, kai vidaus sandorį vykdo toje pačioje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės, jeigu pagal nacionalinės teisės nuostatas dėl tokio sandorio atsirandančiam turto vertės padidėjimui taikoma rinkliava, pagal savo poveikį prilyginama apmokestinimui (t. y. speciali rinkliava)?*

M o t y v a i

- 1 Europos Sąjungos Teisingumo Teismui (toliau – **Teisingumo Teismas**) teikiamas prašymas priimti prejudicinį sprendimą dėl 2009 m. spalio 19 d. Tarybos direktyvos 2009/133/EB dėl bendros mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, daliniam skaidymui, turto

perleidimui bei keitimuisi akcijomis, ir SE arba SCE registruotos buveinės perkėlimui iš vienos valstybės narės į kitą (toliau – **Direktyva 2009/133**) 4 straipsnio 1 dalies, siejamos su 9 straipsniu, išaiškinimo.

- 2 Šis prašymas pateiktas dėl teisinių neaiškumų, kilusių vykdant finansų administravimo institucijų sprendimo apmokestinti kasatorę, kuri įnešė nepiniginius įnašus į patrunuojamasias bendroves (toliau tai dar vadinama **sandoriu**), teisminę kontrolę, nes dėl šio sandorio gautam turto vertės padidėjimui buvo taikoma speciali rinkliava už *zákon č. 235/2012 Z. z. o osobitnom odvode z podnikania v regulovaných odvetviach a o zmene a doplnení niektorých zákonov* (Įstatymas Nr. 35/2012, kuriuo nustatoma speciali rinkliava už ekonominę veiklą reguliuojamuose sektoriuose ir kuriuo iš dalies keičiami ir papildomi tam tikri įstatymai; toliau – Rinkliavos įstatymas) reguliuojamą veiklą.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 Direktyvos 2009/133 4 straipsnio 1 dalyje numatyta:
- „Jungimas, skaidymas arba dalinis skaidymas nėra pagrindas apmokestinti turto vertės padidėjimo pajamas, apskaičiuotas pagal skirtumą tarp perleisto turto ir įsipareigojimų tikrosios vertės ir jų vertės mokesčių tikslais.“
- 4 Direktyvos 2009/133 9 straipsnyje įtvirtinta, kad:
- „[4,] 5 ir 6 straipsniai taikomi turto perleidimui.“

Slovakijos teisė

Slovakijos teisė nustato specialią pajamoms, gautoms vykdant ekonominę Rinkliavos įstatymu reguliuojamą veiklą, taikomą rinkliavą.

- 5 Pagal šioje byloje taikytinos redakcijos Rinkliavos įstatymo 3 straipsnio 1 dalies a punkto 1 papunktį ir b punktą:
- „Reguliuojamasis subjektas – tai bet koks asmuo arba užsienio bendrovės struktūrinis vienetas, kuris:
- a) turi leidimą vykdyti veiklą:
- (*inter alia*) 1. energetikos srityje, remiantis *Úrad pre reguláciu sieťových odvetí* (Tinklų pramonės reguliavimo institucija, Slovakija) pagal specialiąsias taisykles išduotu leidimu,
- b) planuoja visą ataskaitinį laikotarpį vykdyti veiklą šio straipsnio a punkte nurodytoje srityje“.

- 6 Sandorio sudarymo metu galiojusios redakcijos Rinkliavos įstatymo 13 straipsnio 1 dalyje buvo nurodyta:

„Asmuo arba užsienio bendrovės struktūrinis vienetas, kuris 2012 m. rugsėjo 1 d. turi leidimą vykdyti 3 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytą veiklą ir kurio pajamos iš veiklos 3 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytame sektoriuje ataskaitiniu laikotarpiu iki šio įstatymo įsigaliojimo dienos sudarė ne mažiau kaip 50 proc. visų to ataskaitinio laikotarpio pajamų, laikomas reguliuojamuoju subjektu, kaip apibrėžta šiame įstatyme. Tokiam reguliuojamajam subjektui prievolė mokėti rinkliavą atsiranda nuo ataskaitinio laikotarpio pradžios, t. y. nuo 2012 m. rugsėjo mėn., jei per ataskaitinį laikotarpį iki šio įstatymo įsigaliojimo gautos pajamos yra ne mažesnės nei 4 straipsnio 2 dalyje numatyta mokesčio bazė. Sąvoka „ataskaitinis laikotarpis“, kaip nurodyta pirmiau, reiškia ataskaitinį laikotarpį prieš įsigaliojant šiam įstatymui, kuriuo atsirado prievolė nustatyta tvarka parengti finansines ataskaitas ir jas pateikti kartu su mokesčių deklaracija iki šio įstatymo įsigaliojimo dienos.“

- 7 Sandorio sudarymo metu galiojusios redakcijos Rinkliavos įstatymo [5] straipsnio [1] dalyje buvo įtvirtinta: „pajamos, deklaruojamos ataskaitiniu laikotarpiu, kuriuo reguliuojamajam subjektui suteikta teisė vykdyti veiklą 3 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytame sektoriuje, padauginamos iš 5 dalyje nurodyto koeficiento; nurodyta mokesčio bazė naudojama rinkliavai apskaičiuoti pagal 9 straipsnį už mokėjimo laikotarpius, atitinkančius ataskaitinį laikotarpį, už kurį deklaruojamos pajamos“.

- 8 Sandorio sudarymo metu galiojusios redakcijos *zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov* (Pajamų mokesčio įstatymas Nr. 595/2003; toliau – **Pajamų mokesčio įstatymas**) 17d straipsnio 1 dalies a punkte buvo nustatyta, kad „nustatant nepiniginį įnašą, kurį sudaro atskirai perduotas turtas, verslas ar jo dalis ir kuris sudaro mokesčio bazę pagal 17 straipsnio 1 dalies b arba c punktą, įnešančio asmens mokesčio bazę tuo ataskaitiniu laikotarpiu, kuriuo įneštas nepiniginis įnašas, neatsižvelgiama į skirtumą tarp dalyvio nepiniginio įnašo vertės ir į apskaitą įtrauktos nepiniginio įnašo vertės; nepiniginio įnašo gavėjas perima perduotą turtą ir įsipareigojimus pradine verte pagal specialias nuostatas, o materialųjį ir nematerialųjį turtą – pradine jo verte pagal 25 straipsnį“.

- 9 Pagal Pajamų mokesčio įstatymo 17d straipsnio 1 dalį, cituota 1 dalis taip pat taikoma, „jeigu nepiniginio įnašo dalykas yra atskirai perduotas turtas – vertybiniai popieriai arba komercinės bendrovės akcijos, įmonė arba jos dalys, kurį Slovakijos Respublikos teritorijoje įsisteigęs nepiniginio įnašo davėjas perduoda įnašo gavėjui Europos Sąjungos valstybėje narėje arba valstybėje, Europos ekonominės erdvės susitarimo dalyvėje, ir tas turtas, įmonė ar jo dalis yra funkciškai susiję su nepiniginio įnašo gavėjo nuolatine buveine Slovakijos Respublikos teritorijoje, o nepiniginio įnašo gavėjas priima nepiniginį įnašą pradine verte. Jeigu nepiniginio įnašo gavėjas neturi turto, įmonės ar jo dalies, kurie būtų funkciškai susiję su jo nuolatine buveine Slovakijos Respublikos

teritorijoje, nepiniginio įnašo davėjas vadovaujasi 17b straipsniu“ (nuostatos, reglamentuojančios nepiniginį įnašą tikrąja verte).

Ginčas pagrindinėje byloje

- 10 Komerčinė bendrovė *A. En. Slovensko s.r.o.* <...>, toliau – **kasatorė**, pagal Rinkliavos įstatymą laikoma vadinamuoju reguliuojamuoju subjektu, vykdančiu vadinamąją reguliuojamą veiklą, už kurią pagal minėtą įstatymą gali būti taikoma prievolė mokėti specialią rinkliavą. Kasatorė yra Slovakijos komercinė bendrovė, taip pat grupės *A.En.*, kurią sudaro kelių Europos Sąjungos valstybių narių bendrovės, veikiančios elektros energijos gamybos ir prekybos, dujų ir centralizuoto šilumos tiekimo sektoriuose, narė. 2017 m. pasikeitė *A.En.* grupės struktūra, vykstant šiems pokyčiams tų metų spalio–gruodžio mėn. kasatorė atliko keletą vidaus sandorių, susijusių su nepiniginiais įnašais į kitas Slovakijos patronuojamąsias įmones. Tai lėmė, kad daugiau nei 98 proc. bendrovės deklaruotų 2017 m. pajamų buvo gauta iš pakartotinai įvertintų įneštų nepiniginių įnašų.
- 11 Kita kasacinio proceso šalis Nr. 1 2019 m. liepos 19 d. sprendimu, remdamasi mokesčių apskaičiavimo duomenimis, kasatorei, kaip reguliuojamajam subjektui, nustatė 701 222,40 EUR dydžio specialios rinkliavos nepriemoką už mokesčius laikotarpius, kuriuos apima atsiskaitymo laikotarpis nuo 2017 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d.
- 12 Kasatorė dėl šio sprendimo pagal Rinkliavos įstatymo 8 straipsnio 6 dalį pateikė skundą, ginčydama specialios rinkliavos už ekonominę veiklą reguliuojamuose sektoriuose bazę, rinkliavos dydį ir sumą, remiantis rinkliavos apskaičiavimo dokumentu. Kasatorė teigė, kad 10 319 149,01 EUR pajamas (neatskaičius mokesčių) sudarė 157 711,25 EUR veiklos pajamos (neatskaičius mokesčių) ir 10 161 437,76 EUR finansinės veiklos pajamos (neatskaičius mokesčių). Kasatorė nurodė, kad finansinės veiklos pajamos susidarė tik dėl vienkartinės apskaitos operacijos, kuri nebuvo susijusi su reguliuojamo subjekto reguliuojama veikla, nelėmė jos finansinio praturtėjimo ir buvo susijusi tik jos įmonės reorganizavimu, todėl 2017 m. pajamas (neatskaičius mokesčių) daugiausia sudarė nereguliuojamos veiklos pajamos. Dėl šios priežasties kasatorė teigė, kad už rinkliavą atsakingos institucijos sprendimu nustatyta specialios rinkliavos bazė ir rinkliavos dydis negali būti apskaičiuoti pagal pajamas, nes šios nebuvo gautos iš reguliuojamos veiklos.
- 13 Nagrinėdama kasatorės skundą, kita kasacinio proceso šalis Nr. 2 nurodė, kad įsigaliojus Rinkliavos įstatymui, pagal jo 5 straipsnį mokesčio bazė yra mokesčio deklaracijos 100 eilutėje nurodytos pajamos neatskaičius mokesčių (šio įstatymo 5 straipsnio 3 dalis), arba pajamos (neatskaičius mokesčių), nurodytos pagal tarptautinius apskaitos standartus ir pakoreguotos pagal atskiras nuostatas. Ta proceso šalis pabrėžė, kad pagal Pajamų mokesčio įstatymą vėliau nebegalima tikslinti pajamų, sudarančių mokesčio bazę, nepriklausomai nuo to, kokį finansinį sandorį, kurio rezultatas apskaitos požiūriu sudaro pajamas, atliko reguliuojamasis

subjektas. Šalis teigė taip pat neturėjusi teisės vertinti sandorio, dėl kurio susidarė reguliuojamojo subjekto pajamų skirtumas (mokesčių deklaracijos 100 eilutėje nurodytos pajamos), sudarymo ir teisinio pagrindo. Šios pajamos iš tiesų sudaro mokesčio bazę, tačiau mokesčių požiūriu jos į ją neįskaitomos pagal Pajamų mokesčio įstatymo 17d straipsnį, todėl šios finansinės veiklos pajamos buvo išskaičiuotos iš mokesčių deklaracijoje nurodytų pajamų. Ši proceso šalis šiuo klausimu pabrėžė, kad speciali rinkliava laikoma mokėjimu, lemiančiu mokesčių sąnaudas ir taip sumažinančiu mokesčio bazę bei mokėtiną pajamų mokesťį.

Procesas nacionaliniuose teismuose

- 14 Kasatorė dėl minėtų finansų administravimo institucijų sprendimų pateikė administracinį skundą *Krajský súd v Bratislave* (Bratislavos apygardos teismas, Slovakija; toliau – **administracinis teismas**); skundas buvo atmestas. Sprendimo motyvuojamojoje dalyje administracinis teismas nurodė, kad pagrindinis ginčas kyla dėl to, ar rinkliavos dydį leidžiama nustatyti pagal visas reguliuojamojo subjekto gautas pajamas, ar jos turėtų būti grindžiamos tik reguliuojamos veiklos pajamomis. Administracinis teismas rėmėsi tuo, kad nepiniginiai įnašai (t. y. perduotos komercinių bendrovių akcijos ir dalys) perdavimo metu kasatorės apskaitoje buvo apskaitytos jų (mažesne) buhalterine verte, o ne jų (didesne) verte, nustatyta vertintojo išvadoje įnašų perdavimo metu (tikraja verte), todėl kasatorė privalėjo į apskaitą kaip pajamas įtraukti teigiamą skirtumą tarp įnašų sudarančių komercinių bendrovių akcijų ir dalių tikrosios ir buhalterinės vertės, o tai apskaitos požiūriu lėmė pajamų padidėjimą, tačiau šis nebuvo susijęs su elektros energijos tiekimu (pardavimu), t. y. kasatorės vykdyta reguliuojama veikla. Kadangi pagal pajamų mokesčio teisės aktus nepiniginiai įnašai buvo perduoti pradine verte, pajamos, gautos dėl dalyviui perduoto nepiniginio įnašo vertės ir jį perdavusio asmens (kasatorės) apskaitoje nurodytos nepiniginio įnašo vertės skirtumo, nebuvo įtrauktos į mokesčio bazę. Tai reiškia, kad pajamos dėl nepiniginio įnašo buvo neapmokestinamosios pajamos pagal Pajamų mokesčio įstatymo 17d straipsnio 1 dalies a punktą.
- 15 Skundžiamo sprendimo motyvuojamojoje dalyje administracinis teismas rėmėsi Teisingumo Teismo 2019 m. gruodžio 12 d. Sprendimu *Slovenské elektrárne*, C-376/18, ECLI:EU:C:2019:1068, iš kurio matyti, kad Direktyva [2009/72/EB] (Trečioji energetikos direktyva) turi būti aiškinama kaip nedraudžianti nacionalinės teisės normų, kuriose nustatyta speciali rinkliava, taikoma pajamoms, kurias įmonės gauna pagal viešosios valdžios institucijos išduotą leidimą įvairiuose reguliuojamos veiklos sektoriuose vykdydamos veiklą tiek nacionaliniu lygmeniu, tiek užsienyje, įskaitant įmones, kurios turi kompetentingos nacionalinės reguliavimo institucijos išduotą leidimą tiekti elektros energiją.
- 16 Nagrinėdamas teiginį dėl to, kad ginčijami finansų administravimo institucijų sprendimai nesuderinami su Direktyva 2009/133, administracinis teismas pabrėžė išimtinę valstybių narių kompetenciją su viešaisiais finansais susijusių priemonių, prie kurių, jo nuomone, priskirtinas ir specialios rinkliavos nustatymas, srityje. Administracinis teismas pridūrė šį vertinimą atliekantis pirmiausia dėl to, kad

specialia rinkliava siekiama konsoliduoti viešuosius finansus, o ne užkirsti kelią mokesčių vengimui ir dvigubam apmokestinimui. Todėl, atsižvelgdamas į tai, kad šios priemonės tikslas skiriasi nuo Direktyvos 2009/133 tikslų, administracinis teismas mano, kad šios direktyvos perkėlimo būdas Slovakijos Respublikoje nepagrindžia išvados, jog Rinkliavos įstatymą reikėtų aiškinti pagal šią direktyvą ir vidaus sandorių atveju.

- 17 Kasatorė pateikė kasacinį skundą dėl administracinio teismo sprendimo. Jame pateikti teiginiai savo pobūdžiu ir esme yra identiški tiems, kuriuos kasatorė nurodė kitos kasacinio proceso šalies Nr. 2 pradėtoje procedūroje ir per procesą administraciniame teisme.
- 18 Kasatorė visų pirma remiasi 2019 m. liepos 31 d. *Najvyšší súd Slovenskej republiky* (Slovakijos Respublikos Aukščiausiasis Teismas) sprendimu [bylos numeris], kuriuo buvo paliktas galioti 2015 m. spalio 14 d. *Krajský súd v Bratislave* (Bratislavos apygardos teismas) sprendimas <...> [bylos numeris], kuriuo buvo panaikintas mokesčių administratoriaus sprendimas taikyti specialią rinkliavą turto vertės padidėjimui, susidariusiam dėl bendrovės *SPP, a. s.* turto perleidimo bendrovei *eustream, a. s.* (*SPP, a. s.* buvo pastarosios akcininkė), siekiant laikytis vadinamosios Trečiosios dujų direktyvos (2009/73/EB) reikalavimų.
- 19 Minėtame sprendime *Najvyšší súd* (Aukščiausiasis Teismas) nusprendė, kad „nagrinėjamu atveju Direktyva [2009/133] turi tiesioginį poveikį joje pakankamai nedviprasmiškai ir besąlygiškai nustatytoms teisėms, ir yra privalomos visoms valdžios institucijoms, atsižvelgiant į jos tikslą – siekti išvengti pasirinktų sandorių apmokestinimo. Šiuo klausimu pažymėtina, kad Direktyvos [2009/133] 4 straipsnis, siejamas su jos 9 straipsniu, kuriuose nustatyta, kad jungimas, skaidymas arba dalinis skaidymas, kaip ir turto perleidimas, nėra pagrindas apmokestinti turto vertės padidėjimo pajamas, apskaičiuotas pagal skirtumą tarp perleisto turto ir įsipareigojimų tikrosios vertės ir jų vertės mokesčių tikslais, yra pakankamai aiškus. Direktyvoje „turto vertės padidėjimas“ apibrėžiamas kaip skirtumas tarp perleisto turto ir įsipareigojimų tikrosios vertės ir jų vertės mokesčių tikslais. Be to, 4 straipsnio 2 dalies a ir b punktuose „perleisto turto ir įsipareigojimų tikroji vertė“ apibrėžiama kaip „vertė mokesčių tikslais“ (100 punktas). Tame sprendime *Najvyšší súd* (Aukščiausiasis Teismas) taip pat konstatavo: „Kadangi įvykdytas sandoris mokesčių atžvilgiu buvo neutralus ir pagal nacionalinę teisę (Pajamų mokesčio įstatymo 17d straipsnis), o speciali rinkliava yra tiesioginio mokesčio pobūdžio ir patenka į Direktyvos [2009/133] materialinę taikymo sritį, reikia pripažinti, kad perduotas įnašas, kuris buvo įtrauktas į apskaitą kaip 1 720 998 422,05 EUR vertės neigiamo prestižo nurašymas, siekiant mokesčių neutralumo tikslo, nebuvo specialios rinkliavos skaičiavimo pagrindas pagal Rinkliavos įstatymo 5 straipsnio 3 dalį. Taigi *Najvyšší súd* (Aukščiausiasis Teismas) sutiko su apygardos teismo teisine nuomone ir pripažino, kad šioje byloje būtina rinktis Sąjungos teisę atitinkantį aiškinimą ir, atsižvelgiant į šios bylos aplinkybes, nagrinėjamo sandorio atžvilgiu pirmenybę teikti Sąjungos teisei, konkrečiai – Direktyvoje [2009/133] įtvirtintam

mokesčių neutralumo tikslui. Dėl to, kad atsakovai neveikė taip, kaip nurodyta pirmiau, ir nesuteikė pirmenybės Sąjungos teisei, ginčijami sprendimai turi trūkumą, todėl yra neteisėti.“ (109 punktas).

- 20 Reikia atkreipti dėmesį į tai, kad minėtoje byloje *Najvyšší súd* (Aukščiausiasis Teismas) pirmenybę teikė Direktyvos 2009/133, o ne nacionalinio Rinkliavos įstatymo taikymui, ir nepateikė Teisingumo Teismui [prejudicinio] klausimo dėl Direktyvos 2009/133 išaiškinimo.

Prejudicinių klausimų pateikimo pagrindimas

- 21 Teisingumo Teismas 2019 m. gruodžio 12 d. Sprendime *Slovenské elektrárne*, C-376/18, ECLI:EU:C:2019:1068, išaiškino Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2009/72/EB (toliau – **Direktyva 2009/72**) 3 straipsnio 1–3 ir 10 dalis ir padarė kasatorės teiginius atitinkančią išvadą, kad Rinkliavos įstatymu nustatyta speciali rinkliava turi bendros mokesstinės priemonės, t. y. tiesioginio jame nurodytuose sektoriuose veikiančių įmonių bendrų pajamų mokesčio, požymių. Teisingumo Teismas konstatavo, kad šia rinkliava **i)** siekiama, kaip matyti iš Rinkliavos įstatymo aiškinamojo rašto, su biudžetu susijusio tikslo – sumažinti didėjančių valstybės biudžeto deficitą ir kovoti su ekonomikos krize, **ii)** ji taikoma reguliuojamos veiklos sektoriuose, taigi ne vien elektros energijos sektoriuje, bet ir daugelyje kitų ekonomikos sektorių, veikiančioms įmonėms ir **iii)** taikoma ne elektros energijos tiekimui *per se*, o atitinkamo reguliuojamojo subjekto bendroms pajamoms. Dėl nurodytų priežasčių Teisingumo Teismas per prejudicinio sprendimo priėmimo procedūrą padarė išvadą, kad Direktyva 2009/72, visų pirma jos 3 straipsnio 1–3 ir 10 dalys, turi būti aiškinamos kaip nedraudžiančios nacionalinės teisės normų, kuriose nustatyta speciali rinkliava, taikoma pajamoms, kurias įmonės gauna pagal viešosios valdžios institucijos išduotą leidimą įvairiuose reguliuojamos veiklos sektoriuose vykdydamos veiklą tiek nacionaliniu lygmeniu, tiek užsienyje, įskaitant įmones, kurios turi kompetentingos nacionalinės reguliavimo institucijos išduotą leidimą tiekti elektros energiją.
- 22 Direktyvos 2009/133 4 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad jungimas, skaidymas arba dalinis skaidymas **nėra pagrindas apmokestinti turto vertės padidėjimo pajamas**, apskaičiuotas pagal skirtumą tarp perleisto turto ir įsipareigojimų tikrosios vertės ir jų vertės mokesčių tikslais. Pagal Direktyvos 2009/133 9 straipsnį 4, 5 ir 6 straipsniai taikomi turto perleidimui. Taigi, jeigu, atsižvelgiant į Teisingumo Teismo jurisprudenciją, speciali rinkliava gali būti laikoma tiesioginiu mokesčiu, galbūt – tam tikra mokesčių kategorija, šioje byloje esminis klausimas kyla dėl to, ar su Direktyvoje 2009/133 numatytais tikslais atitinka tai, kad pagal Rinkliavos įstatymą tokia rinkliava buvo taikoma reguliuojamojo subjekto pajamų daliai, kurią sudaro „nereguliuojamos“ veiklos pajamos – nagrinėjamu atveju turto vertės padidėjimas, gautas iš turto perleidimo patronuojamosioms bendrovėms sandorio, kuris atitinka turto perleidimo sąlygas ir apibrėžties požymius pagal Direktyvos 2009/133 2 dalies d punktą, ir taip yra tuo atveju, kai, viena vertus, pagal Direktyvą 2009/133 šios rūšies pajamos neturi būti apmokestinamos, bet, antra vertus, tiek iš Rinkliavos įstatymo formuluočių,

tiesiogiai iš cituoto Teisingumo Teismo Sprendimo *Slovenské elektrárne* (byla C-376/18) matyti, kad speciali rinkliava taikoma bendroms pajamoms.

- 23 Dar vienas svarbus klausimas kyla dėl to, kad jei neutralumo reikalavimas, kaip jis suprantamas pagal Direktyvą 2009/133, reiškia, kad aptariamiesiems sandoriams negali būti taikomas nei pajamų mokestis (nagrinėjamu atveju tai numatyta nacionalinės teisės aktuose), nei bet koks kitas mokestis, kurio poveikis analogiškas pajamų mokesčiui (turima omenyje specialią rinkliavą) ar kuris bet koku kitu būdu gali lemti turto vertės padidėjimo apmokestinimą, ar tai reiškia, kad tai pasakytina ir apie išimtinai vidaus sandorius (turto perleidimą), t. y. sandorius, kuriuos sudaro Slovakijos bendrovės nesant tarpvalstybinio elemento, kaip yra nagrinėjamu atveju.
- 24 Teisingumo Teismas 2019 m. rugsėjo 18 d. sprendimo *AQ ir DN*, C-662/18 ir C-672/18, ECLI:EU:C:2019:750, 28 ir 29 punktuose konstatavo: „Primintina, kad Teisingumo Teismas **pripažino priimtinais prašymus** priimti prejudicinį sprendimą, **kai nors pagrindinės bylos faktinėms aplinkybėms Sąjungos teisė tiesiogiai nebuvo taikoma, jos nuostatas leido taikyti nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos visiškai su vidaus klausimais susijusios situacijos buvo sprendžiamos laikantis Sąjungos teisėje įtvirtinto požiūrio** (2018 m. kovo 22 d. Sprendimo *Jacob ir Lassus*, C-327/16 ir C-421/16, EU:C:2018:210, 33 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Be to, Teisingumo Teismas **nurodė**, kad tokie prašymai yra **priimtini, kai Europos Sąjungos teisės nuostata, kurią prašoma išaiškinti, nacionalinėje teisėje turi būti taikoma kitokiomis sąlygomis, nei numatytosios atitinkamoje Sąjungos teisės nuostatoje** (šiuo klausimu žr. 2001 m. spalio 11 d. Sprendimo *Adam*, C-267/99, EU:C:2001:534, 27–29 punktus ir 2018 m. lapkričio 7 d. Sprendimo *C ir A*, C-257/17, EU:C:2018:876, 33 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 25 Vis dėlto 2023 m. balandžio 27 d. Sprendime *Banca A (Įmonių jungimosi direktyvos taikymas vidaus situacijai)*, C-827/21, ECLI:EU:C:2023:355, Teisingumo Teismas pripažino, kad „Sąjungos teisė neįpareigoja nacionalinio teismo pagal 2009 m. spalio 19 d. Tarybos direktyvą 2009/133/EEB dėl bendros mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių įmonių jungimui, skaidymui, daliniam skaidymui, turto perleidimui bei keitimuisi akcijomis, ir SE arba SCE registruotos buveinės perkėlimui iš vienos valstybės narės į kitą, aiškinti nacionalinės teisės nuostatą, taikomą visiškai vidaus dviejų įmonių, turinčių registruotas buveines toje pačioje valstybėje narėje, jungimo operacijai, nes ši operacija nepatenka į šios direktyvos taikymo sritį. Teisingumo Teismas neturi jurisdikcijos atsakyti į prejudicinius klausimus dėl Direktyvos 2009/133 aiškinimo, nes, viena vertus, pagrindinės bylos aplinkybės nepatenka į šios direktyvos taikymo sritį, ir, kita vertus, pagal nacionalinę teisę ši direktyva nėra taikoma šioms aplinkybėms tiesiogiai ir besąlygiškai.“
- 26 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nuomone, iš Teisingumo Teismo sprendimo *AQ ir DN* matyti, kad jei nacionalinės teisės nuostatos dėl turto perdavimo, kiek tai susiję su turto vertės padidėjimo neapmokestinimu, yra

identiškos Direktyvos 2009/133 4 straipsnio 1 dalies formuluotei, tai šia direktyva galima remtis ir visiškai vidaus sandorių atveju. Vadovaujantis Sprendimu *Banca A* reikia pabrėžti nacionalinio teismo, vertinančio visiškai vidaus sandorį, pareigą išnagrinėti nacionalinės teisės nuostatas ir teikti joms pirmenybę, kai šios nuostatos skiriasi nuo direktyvoje įtvirtintų nuostatų arba kai vertinamas sandoris, dėl savo pobūdžio net nepatenkantis į direktyvos taikymo sritį.

- 27 Dėl šių priežasčių prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nagrinėjamu atveju, taip pat atsižvelgdamas į minėtus Teisingumo Teismo sprendimus, mano, kad reikalinga atsakyti ir į klausimą, ar Direktyvos 2009/133 4 straipsnio 1 dalis, siejama su 9 straipsniu (jei Teisingumo Teismas į pirmąjį klausimą atsakytų teigiamai), apskritai gali būti taikoma sandoriui, sudarytam tarp Slovakijoje įsteigtų bendrovių (t. y. nesant tarpvalstybinio elemento), turint omenyje tai, kad pagal nacionalinę teisę šio sandorio pajamoms taikoma rinkliava, veikianti kaip tiesioginis mokestis, tačiau jos neapmokestinamas pajamų mokesčiu (Pajamų mokesčio įstatymo 17d straipsnis).
- 28 *Najvyšší správny súd Slovenskej republiky* (Slovakijos Respublikos Vyriausiasis administracinis teismas) dėl kilusių Bendrijos teisės aiškinimo neaiškumų pateikė minėtus prejudicinius klausimus.
- 29 *Najvyšší správny súd Slovenskej republiky* (Slovakijos Respublikos Vyriausiasis administracinis teismas) pažymi šioje byloje veikiantis kaip kasacinis teismas, kurio sprendimai neskundžiami pagal *správny súdny poriadok* (Administracinių bylų teisenos kodeksas) 438 straipsnio 1 dalį.
- 30 [nuoroda į SESV 267 straipsnio trečią pastraipą]
[formalūs procesiniai bylos sustabdymo klausimai]
<...>
- 31
- 32
- 33 [nacionalinės teisės klausimai dėl teisės į teisminę gynybą]
- 34
[informacija apie apskundimo tvarką] <...>