



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2019 m. lapkričio 13 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Laisvas kapitalo judėjimas – Pensijų fondų apmokestinimas – Skirtingas pensijų fondų rezidentų ir pensijų fondų nerezidentų vertinimas – Valstybės narės teisės aktai, leidžiantys pensijų fondams rezidentams sumažinti savo apmokestinamąjį pelną, atimant rezervą, skirtą pensijoms mokėti, o sumokėtą dividendų mokestį įskaityti į pelno mokestį – Situacijų panašumas – Pateisinimas“

Byloje C-641/17

dėl 2017 m. spalio 23 d. *Finanzgericht München* (Miuncheno finansų teismas, Vokietija) sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2017 m. lapkričio 17 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

College Pension Plan of British Columbia

prieš

Finanzamt München Abteilung III

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija)

kurį sudaro antrosios kolegijos pirmininkas A. Arabadjiev (pranešėjas), antrosios kolegijos teisėjo pareigas einantis Teisingumo Teismo pirmininkas K. Lenaerts ir teisėjas T. von Danwitz,

generalinis advokatas P. Pikamäe,

posėdžio sekretorius D. Dittert, skyriaus vadovas,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2019 m. kovo 20 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *College Pension Plan of British Columbia*, atstovaujamo advokatų A. Knebel ir T. Bracksiek
- *Finanzamt München Abteilung III*, atstovaujamos H. Messina,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos pirmiausia T. Henze ir R. Kanitz, vėliau J. Möller ir R. Kanitz
- Europos Komisijos, atstovaujamos W. Roels ir B.-R. Killmann,

susipažinęs su 2019 m. birželio 5 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

* Proceso kalba: vokiečių.

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 63–65 straipsnių išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant turto valdymo bendrovės *College Pension Plan of British Columbia*, veikiančios kaip patikos fondas, įsteigtos pagal Kanados teisę (toliau – CPP), ir *Finanzamt München Abteilung III* (Miuncheno mokesčių inspekcijos III skyrius, Vokietija) ginčą dėl dividendų, kuriuos CPP gavo už 2007–2010 m., apmokestinimo.

Teisinis pagrindas

- 3 2007–2010 m. pensijų fondai ir jų veikla buvo reglamentuojami 1992 m. gruodžio 17 d. paskelbtos redakcijos *Versicherungsaufsichtsgesetz* (Įstatymas dėl draudimo bendrovių priežiūros) (*BGBI.* I, 1993, p. 2).
- 4 Pagal minėto įstatymo 112 straipsnį pensijų fondas yra teisinį subjektiškumą turinti socialinio draudimo institucija, kuri kaupimo pagrindu vieno ar kelių darbdavių darbuotojams teikia profesinių pensijų išmokas. Teikdamas šias paslaugas pensijų fondas negali apdrausti mokėtinų išmokų sumos arba būsimų įmokų, renkamų vėliau mokėti šias išmokas, sumos. Jis darbuotojams suteikia teisę į išmokas ir privalo mokėti pensijų išmokas visą gyvenimą.

Vokietijos teritorijoje buveinę turinčių pensijų fondų apmokestinimo tvarka

- 5 Pagal 2002 m. spalio 15 d. redakcijos *Körperschaftsteuergesetz* (Pelno mokesčio įstatymas, toliau – *KStG*) 1 straipsnio 1 dalies 1 punktą Vokietijos pensijų fondas, kaip Vokietijoje buveinę turinti kapitalo bendrovė, neribotai apmokestinamas pelno mokesčiu. Pagal *KStG* 7 straipsnio 1 dalį, siejamą su *KStG* 23 straipsnio 1 dalimi, pelno mokestis sudaro 15 % nuo apmokestinamųjų pajamų.
- 6 *KStG* 8 straipsnio 1 dalies pirmame sakinyje numatyta, kad apmokestinamosios pajamos nustatomos pagal šiam atvejui taikomos redakcijos *Einkommensteuergesetz* (Pajamų mokesčio įstatymas) (toliau – *EStG*) nuostatas. Pagal *EStG* 8 straipsnio 2 dalį ir 2 straipsnio 1 dalies 2 punktą visos neribotai apmokestinamos pensijų fondo pajamos turi būti laikomos pajamomis, gautomis vykdant pramoninę arba komercinę veiklą. Pagal *EStG* 2 straipsnio 2 dalies 1 punktą pajamos, gaunamos vykdant pramoninę arba komercinę veiklą, yra gautos per atitinkamus mokestinius metus.
- 7 *EStG* 4 straipsnio 1 dalies pirmame sakinyje numatyta, kad rezultatas yra lygus skirtumui tarp įmonės turto finansinių metų pabaigoje ir įmonės turto ankstesnių finansinių metų pabaigoje, pridėjus mokesčių vertę ir atėmus įnašų vertę. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patikslina, kad šis įmonės turto palyginimas atliekamas remiantis pagal apskaitos balansą parengtu mokesčių balansu.
- 8 Minėtas teismas taip pat nurodo, kad pensijų fondo įplaukas sudaro apdraustųjų asmenų įmokos ir pajamos iš kapitalo investicijų.
- 9 Gaunamos įmokos, kurios pirmiausia apskaitos „aktyvų“ stulpelyje padidina turtą, vėliau transformuojamos į investicijas ir laikomos pensijų fondo įstatinio kapitalo dalimi. Įstatinio kapitalo atitikmenį „įsipareigojimų“ stulpelyje sudaro matematiniai atidėjimai. Matematiniai atidėjimai yra konkrečios formos neaiškių skolų atidėjimai, kuriais numatoma, kad ateityje profesinių pensijų išmokos pensijų fondo dalyviams bus mokamos iš pensijų fondo.

- 10 Jei įstatinis kapitalas leidžia gauti pelną investuojant, pavyzdžiui, gaunant dividendus, apskaitomų investicijų grąža tiesiogiai įskaitoma į įvairias pensijų fondo sutartis tais metais, kada gaunama, jei šis pelnas atitinka techninę palūkanų normą, kuri taikoma apskaičiuojant įmokas.
- 11 Kai pensijų fondas, investuodamas užtikrinamojo turto grupę, gauna pelno, kuris didesnis už techninę palūkanų normą (gaunamas vadinamasis „perteklius“), tai yra neapskaitomų investicijų grąža. Ne mažiau kaip 90 % šios grąžos turi būti įskaityta į kiekvieną pensijų fondo sutartį ir ji padidina profesinių pensijų išmokas, panaudojant perteklių. Tik likusi pertekliaus dalis padidina pensijų fondo pelną ir neįskaičiuojama į fondo išmokas darbuotojams.
- 12 Taigi apskaitomų investicijų grąža padidina ne tik pensijų fondo turtą, bet ir matematinius atidėjimus „įsipareigojimų“ stulpelyje. „Įsipareigojimų“ stulpelio vertinimas šiuo požiūriu atitinka „aktyvų“ stulpelio vertinimą, o pelnas, gautas iš dividendų, visiškai neutralizuojamas.
- 13 Neapskaitomų investicijų grąža neturi įtakos rezultatui, nes ji įskaitoma į atskiras pensijų fondo sutartis ir atsispindi atitinkamai padidėjusiuose įsipareigojimuose.
- 14 Kalbant apie mokesčių balansą, pažymėtina, kad pelno iš investicijų kaupimą atspindi padidėję mokesčių balanso aktyvai. Be to, matematinių atidėjimų ir kitų įsipareigojimų stulpelio straipsnių padidėjimas lemia atitinkamą pensijų fondo įsipareigojimų padidėjimą, o įmonės turtas, kaip jis suprantamas pagal *EStG* 4 straipsnio 1 dalies pirmą sakinį ir 5 straipsnio 1 dalį, kuris yra reikšmingas mokesčių tikslais, nepadidėja. Tik ta neapskaitomų investicijų grąžos dalis, kuri neturi būti įskaityta į pensijų fondo sutartis, atsispindi pensijų fondo gautose pajamose, į kurias atsižvelgiama mokesčių tikslais.
- 15 Pensijų fondų rezidentų gauti dividendai apmokestinami kapitalo pajamų mokesčiu, kuris, remiantis *EStG* 43 straipsnio 1 dalies pirmo sakinio 1 punktu ir 43 straipsnio 4 dalimi, taip pat *EStG* 20 straipsnio 1 dalies 1 punktu ir 20 straipsnio 8 dalimi, taikomas prie pajamų šaltinio ir pagal *EStG* 43a straipsnio 1 dalies pirmą sakinį sudaro 25 % bruto dividendų.
- 16 Pagal *KStG* 31 straipsnio ir *EStG* 36 straipsnio 2 dalies 2 punkto nuostatas kapitalo pajamų mokestis, mokamas nuo pensijų fondams išmokamų dividendų, yra visiškai įskaitomas į mokėtiną pelno mokestį.
- 17 Kai kapitalo pajamų mokestis viršija nustatytą pelno mokestį, perviršis grąžinamas pensijų fondui, kaip tai numatyta *EStG* 36 straipsnio 4 dalies antrame sakinyje.

Pensijų fondų nerezidentų apmokestinimo tvarka

- 18 Pagal *KStG* 2 straipsnio 1 punktą užsienio pensijų fondo, kuris Vokietijoje neturi vadovybės ar buveinės, nacionalinėje teritorijoje gautos pajamos yra ribotai apmokestinamos pelno mokesčiu. Pagal kartu taikomas *KStG* 8 straipsnio 1 dalies ir *EStG* 49 straipsnio 1 dalies 5a punkto bei 20 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatas jų gaunami dividendai – tai ribotai apmokestinamos kapitalo pajamos.
- 19 Jeigu pensijų fondas yra ribotai apmokestinamas, mokestis susigrąžinamas kaip mokestis prie pajamų šaltinio, o dividendų mokėtojas turi išskaičiuoti kapitalo pajamų mokestį, kuris pagal *EStG* 43 straipsnio 1 dalies 1 punkto ir 43a straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatas iš esmės sudaro 25 % bruto dividendų.
- 20 Pagal *EStG* 44a straipsnio 9 dalį du penktadaliai apskaičiuoto ir sumokėto kapitalo pajamų mokesčio grąžinami ribotai apmokestinamoms bendrovėms, kaip jos suprantamos pagal *KStG* 2 straipsnio 1 punktą, todėl kapitalo pajamų mokestis realiai sudaro 15 %. Dividendai pagal daugelį mokesčių

sutarčių taip pat apmokestinami 15 %. Pagal *EStG* 50d straipsnį skirtumą tarp nustatyto kapitalo pajamų mokesčio ir 15 % apmokestinimo tarifo *a posteriori* pateikus prašymą grąžina *Bundeszentralamt für Steuern* (Federalinė centrinė mokesčių tarnyba, Vokietija).

- 21 Pensijų fondų nerezidentų atveju 15 % kapitalo pajamų mokestis yra galutinis, remiantis *KStG* 32 straipsnio 1 dalies 2 punktu, kuriame nustatyta:

„Pelno mokestis, apskaičiuojamas prie šaltinio, yra galutinis:

<...>

2. Kai pajamų gavėjas yra ribotai apmokestinamas asmuo, o pajamos gautos ne iš pramoninės, komercinės, žemės ūkio [arba] miškininkystės veiklos nacionalinėje teritorijoje.“

- 22 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat patikslina, kad pagal minėto 32 straipsnio 1 dalies 2 punktą apmokestinimo procedūra, suteikianti galimybę pensijų fondams nerezidentams į mokėtiną mokestį įskaityti kapitalo pajamų mokestį, netaikoma, todėl jie taip pat negali išskaityti galimų profesinės veiklos išlaidų iš savo apmokestinamųjų pajamų mokesčio bazės.

Vokietijos ir Kanados mokesčių sutartis

- 23 2001 m. balandžio 19 d. Berlyne buvo sudaryta Vokietijos Federacinės Respublikos ir Kanados sutartis, ja siekiama išvengti dvigubo pajamų apmokestinimo ir dvigubo kitų tam tikrų mokesčių mokėjimo, užkirsti kelią mokesčių vengimui ir teikti su mokesčiais susijusią pagalbą (*BGBI*. II, 2002, p. 670, toliau – Vokietijos ir Kanados mokesčių sutartis). Jos 10 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad dividendai gali būti apmokestinami juos gaunančio asmens buvimo vietos valstybėje. Vis dėlto pagal šios sutarties 10 straipsnio 2 dalies b punktą dividendų kilmės valstybė gali išskaityti 15 % nuo dividendų bruto sumos.
- 24 Pagal šios sutarties 23 straipsnio 1 dalies a punktą Kanada, kaip rezidavimo valstybė, užkerta kelią dvigubam dividendų apmokestinimui, taikydama įskaitymo mechanizmą.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 25 CPP veiklos tikslas – užtikrinti Britų Kolumbijos provincijos (Kanada) buvusių valstybės tarnautojų pensijų mokėjimą. Šiuo tikslu jis savo balanse sudaro atitinkamus techninius atidėjimus, skirtus pensijų užtikrinimo finansiniams išpareigojimams. CPP Kanadoje yra atleistas nuo bet kokio pelno mokesčio.
- 26 Nuo 2007 m. iki 2010 m. CPP netiesiogiai per investicinius fondus priklausė Vokietijos akcinių bendrovių kapitalo, tačiau jo turimos dalys neviršijo 1 % kiekvienos iš šių bendrovių kapitalo. Dividendai nuo šio kapitalo, remiantis Vokietijos ir Kanados mokesčių sutarties 10 straipsnio 2 dalies b punktu, buvo apmokestinami Vokietijos 15 % kapitalo pajamų mokesčiu.
- 27 2011 m. gruodžio 23 d. CPP paprašė atsakovės pagrindinėje byloje atleisti jį nuo kapitalo pajamų mokesčio ir grąžinti 156 280,10 EUR jau sumokėto mokesčio sumą su palūkanomis. Jo prašymas ir vėliau pateiktas skundas buvo atmesti. Todėl CPP pateikė ieškinį prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.
- 28 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad grįsdamas savo ieškinį CPP tvirtina, kad jis, kaip pensijų fondas nerezidentas, buvo vertinamas mažiau palankiai nei pensijų fondai rezidentai. Jis nurodė, kad pastarieji galėjo gauti neapmokestinamus dividendus, nes galėjo

- apskaičiuojant mokestį iš pelno mokesčio išskaičiuoti nustatytą kapitalo pajamų mokestį arba susigrąžinti beveik visą kapitalo pajamų mokestį. Be to, kiek tai susiję su šiais fondais, į atidėjimus pensijų įsipareigojimams vykdyti atsižvelgiama kaip į profesinės veiklos išlaidas, o tai leidžia sumažinti pelno mokestį, jį apskaičiuojant. O pensijų fondai nerezidentai negali taikyti tokių išskaičiavimų ar susigrąžinti mokesčio, nes pagal *KStG* 32 straipsnio 1 dalies 2 punktą pelno mokestis, apskaičiuojamas prie pajamų šaltinio yra galutinis, todėl jis jiems yra galutinė mokesčių našta.
- 29 Savo ruožtu atsakovė pagrindinėje byloje visų pirma teigia, kad nors Vokietijos pensijų fondai galėjo iš mokėtino pelno mokesčio išskaičiuoti sumokėtą kapitalo pajamų mokestį, tai nebuvo visiškasis atleidimas nuo mokesčio, nes gauti dividendai apmokestinami pelno mokesčiu, kurio dydis yra 15 % nuo apmokestinamųjų pajamų. Taip pat negalima teigti, kad pensijų fondas nerezidentas yra vertinamas mažiau palankiai nei pensijų fondai rezidentai dėl to, kad pagal nacionalinės teisės aktus tokie fondai negali išskaičiuoti profesinės veiklos išlaidų, nes, nesant tokių atidėjimų pensijų įsipareigojimams vykdyti tiesioginio ryšio su veikla, iš kurios gaunamos nagrinėjamos pajamos, šie fondai nėra panašioje padėtyje kaip pensijų fondai rezidentai. Be to, galimas ribojimas bet kuriuo atveju pateisinamas mokesčių kontrolės veiksmingumo sumetimais. Galiausiai ribojimas yra teisėtas pagal SESV 64 straipsnio 1 dalį, nes *KStG* 32 straipsnio 1 dalies 2 punkte numatytas galutinis poveikis jau buvo įtvirtintas 1977 m. *KStG* 50 straipsnio 2 dalyje, o paskirstytos pajamos reiškė, kad pensijų fondas suteikė finansines paslaugas savo investuotojams.
- 30 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad pagrindinės bylos šalys neginčija, jog pagal Vokietijos teisę CPP gali būti prilygintas pensijų fondui. Jam kyla klausimas, ar nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos ribotai apmokestinami pensijų fondai nerezidentai neturi galimybės iš šių fondų mokėtino pelno mokesčio išskaičiuoti kapitalo pajamų mokestį arba susigrąžinti kapitalo pajamų mokestį, nors pensijų fondai rezidentai tokią galimybę turi, ir jų gauti dividendai nepadidina mokėtino pelno mokesčio arba jį padidina tik nežymiai, nes jie gali iš apmokestinamųjų pajamų išskaičiuoti atidėjimus pensijų įsipareigojimams vykdyti, įtvirtina skirtingą šių fondų vertinimą, draudžiamą pagal SESV 63 ir 65 straipsnius.
- 31 Žinoma, kalbant apie galimybę iš apmokestinamųjų pajamų išskaičiuoti atidėjimus pensijų įsipareigojimams vykdyti, pažymėtina, kad Vokietijos teisėje nėra tokios normos, kokia buvo nagrinėta byloje, kurioje priimtas 2012 m. lapkričio 8 d. Sprendimas *Komisija / Suomija* (C-342/10, EU:C:2012:688), aiškiai numatančios, kad matematiniai atidėjimai ir analogiški techniniai atidėjimai gali būti išskaičiuoti iš apmokestinamųjų pajamų kaip išskaičiuotinos išlaidos. Vis dėlto pagal Vokietijos teisės aktus tik grynasis apmokestinamosios bendrovės praturtėjimas yra apmokestinamas per mokestinius metus. Kai pensijų fondui pervedami dividendai, pensijų fondo turtas didėja tik tuo atveju ir tiek, kiek neapskaitomų investicijų grąža nebuvo įtraukta į atskiras pensijų fondo sutartis. Kadangi paskirstyti dividendai padidina matematinius atidėjimus ir (arba) kitus įsipareigojimų straipsnius, pensijų fondo rezultatai lieka nepakitę, nes nėra apmokestinamo praturtėjimo. Todėl atidėjimai pensijų įsipareigojimams vykdyti, kurie sumažina apmokestinamąjį pelną, yra tiesioginė dividendų gavimo pasekmė, nes, kaip nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, pensijų fondai rezidentų ir nerezidentų situacija yra panaši, kalbant apie matematinių atidėjimų ir analogiškų techninių atidėjimų, kaip antai profesinės veiklos išlaidų, vertinimą.
- 32 Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas, ar šiuo atveju galima remtis SESV 64 straipsnio 1 dalimi.
- 33 Pirma, jis nurodo, kad *KStG* 32 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatos, kuriose numatytas mokesčio prie šaltinio galutinis poveikis, dėl kurio pensijų fondai rezidentai ir nerezidentai vertinami skirtingai, sutampa su 1991 m. *KStG* 50 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatomis, todėl 1993 m. gruodžio 31 d. jos jau egzistavo. Tai, kad 1993 m. gruodžio 31 d. neribotai apmokestinami mokesčių mokėtojai jau turėjo teisę iš pelno mokesčio išskaičiuoti kapitalo pajamų mokestį ir kad vėliau ši sistema buvo kelis kartus pakeista, neturi įtakos normoms, kuriomis reglamentuojamas ribotai apmokestinamų bendrovių gaunamų dividendų apmokestinimas.

- 34 Antra, nėra labai svarbu, kad dabartinis 25 % kapitalo pajamų mokesčio tarifas, kuris jau galiojo 1993 m. gruodžio 31 d. pagal *EStG* 43 straipsnio 1 dalies 1 punktą ir 43a straipsnio 1 dalies 1 punktą, 2001 m. sausio 1 d. buvo sumažintas iki 20 %, o vėliau, 2009 m. sausio 1 d., vėl padidintas iki 25 %, nes normos, reglamentuojančios kapitalo pajamų mokesčio, kaip mokesčio prie pajamų šaltinio, principas nebuvo pakeistas, ir ribotai apmokestinamos bendrovės realiai buvo apmokestinamos tik 15 % kapitalo pajamų mokesčiu.
- 35 Trečia, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas, ar yra priežastinis ryšys, kaip tai suprantama pagal 2015 m. gegužės 21 d. Sprendimą *Wagner-Raith* (C-560/13, EU:C:2015:347), tarp dividendų iš pensijų fondo nerezidento investicijų į Vokietijos kapitalo bendrovę ir šio pensijų fondo finansinių paslaugų savo apdraustiesiems. Jis nurodo, kad doktrinoje teigiama, jog vien kapitalo srantai pensijų fondo viduje nesukuria pakankamai glaudaus ryšio su to paties pensijų fondo teikiamomis finansinėmis paslaugomis apdraustiesiems asmenims. Vis dėlto jis pabrėžia, kad dėl pensijų fondų veiklos ypatumų pensijų fondo investicijų grąža dažniausiai iš dalies padidina pensijų fondo išpareigojimus dėl pensijų mokėjimo, todėl paskirstytų dividendų apmokestinimas turi tiesioginę įtaką apdraustųjų reikalavimams pensijų fondui.
- 36 Tokiomis aplinkybėmis *Finanzgericht München* (Miuncheno finansų teismas, Vokietija) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:
- „1. Ar pagal SESV 63 straipsnio 1 dalyje, siejamoje su 65 straipsniu, įtvirtintą laisvo kapitalo judėjimo principą draudžiamos valstybės narės teisės normos, pagal kurias profesinių pensijų įstaigai nerezidentei, kuri pagal savo pagrindines struktūras panaši į Vokietijos pensijų fondą, netaikomas gautų dividendų atleidimas nuo kapitalo pajamų mokesčio, o dėl pensijų fondams rezidentams išmokėtų atitinkamų dividendų jų mokėtinas pelno mokestis nepadidėja arba padidėja nedaug, nes nacionaliniai pensijų fondai turi galimybę per apmokestinimo procedūrą savo apmokestinamąjį pelną sumažinti atskaitydami atidėjimus išpareigojimams išmokėti pensijas ir neutralizuoti sumokėtą kapitalo pajamų mokestį, jį įskaitant ir grąžinant, jeigu mokėtino pelno mokesčio suma mažesnė už įskaitytą sumą?
 2. Jei į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai: ar pagal SESV 63 straipsnį, siejamą su 64 straipsnio 1 dalimi, [*KStG*] 32 straipsnio 1 dalies 2 punkte įtvirtintą laisvo kapitalo judėjimo apribojimą leidžiama taikyti trečiosioms šalims, nes šis apribojimas susijęs su finansinių paslaugų teikimu?“

Dėl prašymo atnaujinti žodinę proceso dalį

- 37 Po to, kai generalinis advokatas pateikė savo išvadą, 2019 m. liepos 2 d. Teisingumo Teismo kanceliarija gavo Vokietijos vyriausybės prašymą atnaujinti žodinę proceso dalį pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 83 straipsnį.
- 38 Grįsdama savo prašymą Vokietijos vyriausybė iš esmės tvirtina, kad generalinio advokato išvada grindžiama faktinėmis išvadomis dėl Vokietijos teisės, kurios yra netikslios. Pensijų fondams rezidentams išmokami dividendai apmokestinami 15 % pelno mokesčiu, taikomu bruto dividendams. Kapitalo pajamų mokestis, mokamas prie pajamų šaltinio ir sudarantis 25 % bruto dividendų, išskaičiuojamas iš nustatyto pelno mokesčio, todėl grąžinamas 10 % bruto dividendų sudarantis mokestis prie pajamų šaltinio. Iš principo mokesčių našta sudaro 15 % bruto dividendų. Be to, Vokietijos vyriausybė pateikia papildomų paaiškinimų dėl jos per teismo posėdį pateiktų pastabų. Ji patvirtina ginčijanti Komisijos per šį posėdį pateiktus skaičiavimus.
- 39 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal SESV 252 straipsnio antrą pastraipą generalinio advokato pareiga – viešame posėdyje visiškai nešališkai ir nepriklausomai teikti motyvuotą išvadą dėl bylų, kuriose pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statutą jis turi dalyvauti. Teisingumo Teismo

nesaisto nei ši išvada, nei ją pagrindžiantys generalinio advokato motyvai (2017 m. birželio 22 d. Sprendimo *Federatie Nederlandse Vakvereniging ir kt.*, C-126/16, EU:C:2017:489, 31 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

- 40 Taip pat reikia pažymėti, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statute ir Teisingumo Teismo procedūros reglamente šalims ir Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnyje nurodytiems suinteresuotiesiems asmenims nenumatyta galimybės pateikti atsiliepimus į generalinio advokato išvadą (2017 m. spalio 25 d. Sprendimo *Polbud – Wykonawstwo*, C-106/16, EU:C:2017:804, 23 punktą ir nurodyta jurisprudencija). Šalies ar tokio suinteresuotojo asmens nesutikimas su generalinio advokato išvada, nepaisant to, kokie klausimai joje nagrinėjami, savaime negali būti motyvas, pateisinantis žodinės proceso dalies atnaujinimą (2017 m. spalio 25 d. Sprendimo *Polbud – Wykonawstwo*, C-106/16, EU:C:2017:804, 24 punktą ir 2017 m. lapkričio 29 d. Sprendimo *King*, C-214/16, EU:C:2017:914, 27 punktą ir nurodyta jurisprudencija).
- 41 Iš to išplaukia, kad Vokietijos vyriausybės prašymas, kiek juo siekiama atnaujinti žodinę proceso dalį, kad ji galėtų atsakyti į generalinio advokato išvadoje padarytas išvadas, turi būti atmestas.
- 42 Vis dėlto pagal Procedūros reglamento 83 straipsnį Teisingumo Teismas, išklauses generalinį advokatą, gali bet kada nutarti atnaujinti žodinę proceso dalį – pirmiausia, jeigu mano, kad jam nepateikta pakankamai informacijos, arba jeigu baigus žodinę proceso dalį šalis pateikė naują faktą, kuris gali būti lemiamas Teisingumo Teismui priimant sprendimą, arba jeigu nagrinėjant bylą reikia remtis argumentu, dėl kurio šalys ar Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnyje nurodyti suinteresuotieji asmenys nepateikė nuomonės.
- 43 Esant tokiai situacijai, reikia priminti, kad pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją, kiek tai susiję su nacionalinės teisės sistemos nuostatų aiškinimu, Teisingumo Teismas iš principo turi remtis sprendime pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą nurodytu vertinimu, o valstybės narės vidaus teisės aiškinimas nepriklauso Teisingumo Teismo kompetencija (žr., be kita ko, 2011 m. kovo 17 d. Sprendimo *Naftiliaki Etaireia Thasou ir Amaltheia I Naftiki Etaireia*, C-128/10 ir C-129/10, EU:C:2011:163, 40 punktą ir 2017 m. vasario 16 d. Sprendimo *Agro Foreign Trade & Agency*, C-507/15, EU:C:2017:129, 23 punktą).
- 44 Sprendime pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą yra reikalinga informacija apie Vokietijos teisės nuostatas ir konkrečiai apie pagal šias nuostatas taikomus mokesčių tarifus, kuriais Teisingumo Teismas turės remtis.
- 45 Taigi Teisingumo Teismas, išklauses generalinį advokatą, mano, kad turi visą reikalingą informaciją, kad atsakytų į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo pateiktus klausimus, ir kad argumentai, jam leidžiantys nuspręsti dėl pensijų fondų rezidentų gaunamų dividendų mokesčių naštos, buvo aptarti per posėdį. Be to, per posėdį Vokietijos vyriausybei buvo suteikta galimybė atsakyti į bet kurį per posėdį nurodytą argumentą ir pateikti šiuo atžvilgiu, jos nuomone, reikalingus paaiškinimus.
- 46 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, nereikia atnaujinti žodinės proceso dalies.

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

- 47 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar SESV 63 ir 65 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad jais draudžiami nacionalinės teisės aktai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, pagal kuriuos bendrovės rezidentės pensijų fondui rezidentui

išmokėti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris gali būti visiškai išskaičiuotas iš šio fondo mokėtino pelno mokesčio ir grąžintas, kai mokestis prie pajamų šaltinio viršija fondo mokėtiną pelno mokestį, ir antra, nepadidina pelno mokesčiu apmokestinamų pajamų arba tik nežymiai padidina šias pajamas dėl galimybės iš minėtų pajamų išskaičiuoti atidėjimus pensijų įsipareigojimams vykdyti, o pensijų fondui nerezidentui išmokėti dividendai yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris šiam fondui yra galutinis.

Dėl ribojimo, kaip tai suprantama pagal SESV 63 straipsnį

- 48 Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad tarp SESV 63 straipsnio 1 dalyje draudžiamų laisvo kapitalo judėjimo ribojimo priemonių yra tos, kurios gali atgrasyti nerezidentus investuoti tam tikroje valstybėje narėje arba šios valstybės narės rezidentus tai daryti kitose valstybėse (žr., be kita ko, 2014 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249, 39 punktą ir 2018 m. lapkričio 22 d. Sprendimo *Sofina ir kt.*, C-575/17, EU:C:2018:943, 23 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).
- 49 Kalbant konkrečiau, valstybėje narėje taikomas nepalankus pensijų fondams nerezidentams išmokamų dividendų vertinimas, palyginti su pensijų fondams rezidentams išmokamų dividendų vertinimu, gali atgrasyti kitoje valstybėje narėje nei pirmoji valstybė narė įsteigtas bendroves investuoti šioje pirmojoje valstybėje narėje, todėl tai laikoma laisvo kapitalo judėjimo apribojimu, kurį iš principo draudžia SESV 63 straipsnis (šiuo klausimu žr. 2012 m. lapkričio 8 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-342/10, EU:C:2012:688, 33 punktą ir 2012 m. lapkričio 22 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C-600/10, nepaskelbtas Rink., EU:C:2012:737, 15 punktą ir 2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *Pensioenfonds Metaal en Techniek*, C-252/14, EU:C:2016:402, 28 punktą).
- 50 Toks mažiau palankus vertinimas yra tuo atveju, jei pensijų fondams nerezidentams dėl gaunamų dividendų tenka didesnė mokesčių našta negu pensijų fondams rezidentams tenkanti dėl tokio paties pobūdžio dividendų (šiuo klausimu žr. 2015 m. rugsėjo 17 d. Sprendimo *Miljoen ir kt.*, C-10/14, C-14/14 ir C-17/14, EU:C:2015:608, 48 punktą). Taip pat yra ir tuo atveju, kai pensijų fondams rezidentams pervedami dividendai visiškai arba iš esmės atleidžiami nuo mokesčių, o pensijų fondams nerezidentams pervedamiems dividendams taikomas galutinis mokestis prie pajamų šaltinio (šiuo klausimu žr. 2012 m. lapkričio 8 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-342/10, EU:C:2012:688, 32 ir 33 punktus).
- 51 Pagal pagrindinėje byloje nagrinėjamus teisės aktus, nurodytus sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, pensijų fondams, kiek tai susiję su jiems mokamais dividendais, taikomos dvi skirtingos apmokestinimo tvarkos, atsižvelgiant į tai, ar jie yra rezidentai dividendus išmokančios bendrovės valstybės narės teritorijoje.
- 52 Iš tikrųjų, pirma, tiek pensijų fondams rezidentams, tiek pensijų fondams nerezidentams išmokami dividendai apmokestinami kapitalo pajamų mokesčiu, kuris mokamas prie šaltinio.
- 53 Vis dėlto, antra, pensijų fondams nerezidentams šis mokestis yra galutinis ir, kaip matyti iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos, jis pagrindinėje byloje nagrinėjamu atveju sudaro 15 % bruto dividendų, kaip tai numatyta Vokietijos ir Kanados mokesčių sutarties 10 straipsnio 2 dalies b punkte.
- 54 Atvirkščiai, pensijų fondams rezidentams kapitalo pajamų mokestis mokamas prie pajamų šaltinio ir, kaip nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, sudaro 25 % bruto dividendų. Jis visas gali būti išskaičiuojamas iš pelno mokesčio, kurio tarifas, kaip nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, yra 15 % nuo apmokestinamųjų pajamų, ir jis gali būti grąžintas, kai mokestis prie pajamų šaltinio viršija pelno mokestį, kurio fondas yra apmokestinamas.

- 55 Be to, iš sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateiktos informacijos matyti, kad apskaičiuojant pelno mokestį dividendai labai nežymiai padidina fondo rezidento apmokestinamas pajamas, o tam tikrais atvejais jų visai nepadidina. Iš tikrųjų, kaip pažymi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, dividendai proporcingai padidina techninių atidėjimų dalį, o pensijų fondų rezidentų apmokestinamosios pajamos padidėja tik tuo atveju, jei neapskaitomų investicijų grąža nebuvo įskaityta į atskiras pensijų fondo sutartis. Kaip nurodyta šio sprendimo 11 punkte, ne mažiau kaip 90 % neapskaitomų investicijų grąžos turi būti įskaityta į kiekvieną pensijų fondo rezidentų sutartį.
- 56 Iš to matyti, kad dėl šios gautiems dividendams lygios atidėjimų atskaitos iš pelno mokesčio bazės pensijų fondų rezidentų gauti dividendai nepadidina minėtos mokesčio bazės arba ją padidina labai nežymiai.
- 57 Taigi, net jei pensijų fondams rezidentams išmokamų dividendų mokestis, mokamas kaip kapitalo pajamų mokestis, yra didesnis nei mokestis, mokamas nuo pensijų fondams nerezidentams išmokėtų dividendų, pagrindinėje byloje nagrinėjamuose Vokietijos teisės aktuose numatyto pensijų fondo rezidentų kapitalo pajamų mokesčio įskaitymo į pelno mokestį mechanizmo taikymas ir šio mokesčio grąžinimas tuo atveju, kai mokėtinas pelno mokestis yra mažesnis nei nustatytas kapitalo pajamų mokestis, kartu su pensijų fondo mokesčio bazės apskaičiavimo tvarka lemia tai, kad pensijų fondams rezidentams mokami dividendai galiausiai visiškai ar iš dalies atleidžiami nuo mokesčio.
- 58 Iš to matyti, kad pensijų fondams nerezidentams išmokami dividendai vertinami mažiau palankiai nei pensijų fondams rezidentams išmokami dividendai, nes pirmiesiems taikomas galutinis 15 % mokestis, o antrieji – visiškai ar iš dalies atleisti nuo mokesčio.
- 59 Priešingai, nei teigia atsakovė pagrindinėje byloje, tokio mažiau palankaus vertinimo negalima priskirti nei dvejų valstybių narių paraleliai įgyvendinamai kompetencijai mokesčių srityje, nei atskirų valstybių teisės aktų skirtumams. Iš tikrųjų tik nuo Vokietijos Federacinės Respublikos kompetencijos mokesčių srityje įgyvendinimo, neatsižvelgiant į kitos valstybės mokesčių teisės aktų taikymą, priklauso, pirma, visiškai ar beveik visiškai pensijų fondams rezidentams mokamų dividendų atleidimas nuo mokesčio ir, antra, pensijų fondams nerezidentams mokamų dividendų apmokestinimas.
- 60 Taigi pensijų fondams nerezidentams ir pensijų fondams rezidentams mokamų dividendų skirtingas vertinimas, įtvirtintas pagrindinėje byloje nagrinėjamais Vokietijos teisės aktais, gali atgrasyti kitoje valstybėje narėje įsteigtus pensijų fondus nuo investicijų šioje valstybėje narėje, todėl tai yra laisvo kapitalo judėjimo ribojimas, kuris iš principo draudžiamas pagal SESV 63 straipsnį.
- 61 Vis dėlto reikia išnagrinėti, ar šis apribojimas gali būti pateisinamas atsižvelgiant į SESV nuostatas.

Dėl pateisinimo buvimo

- 62 Pagal SESV 65 straipsnio 1 dalies a punktą SESV 63 straipsnis nepažeidžia valstybių narių teisės taikyti atitinkamas savo mokesčių įstatymų nuostatas, pagal kurias skiriami mokesčių mokėtojai dėl jų skirtingos padėties gyvenamosios vietos arba kapitalo investavimo vietos atžvilgiu.
- 63 Šią nuostatą, kaip nukrypstančią nuo pagrindinio laisvo kapitalo judėjimo principo, reikia aiškinti siaurai. Todėl jos negalima aiškinti taip, kad kiekvienas mokesčių teisės aktas, pagal kurį požiūris į mokesčių mokėtojus skiriasi dėl jų gyvenamosios vietos arba dėl valstybės narės, kurioje jie investuoja savo kapitalą, yra automatiškai suderinamas su SESV. Iš tiesų pačią SESV 65 straipsnio 1 dalies a punktą numatytą išimtį riboja SESV 65 straipsnio 3 dalis, kurioje numatyta, kad šio straipsnio 1 dalyje nurodytos nacionalinės teisės nuostatos „neturi sudaryti laisvo kapitalo judėjimo ir mokėjimų,

- kaip nustatyta [SESV] 63 straipsnyje, savavališko diskriminavimo ar užslėpto apribojimo“ (2014 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249, 55 ir 56 punktai bei juose nurodyta jurisprudencija).
- 64 Taigi reikia skirti pagal SESV 65 straipsnio 1 dalies a punktą leidžiamą skirtingą vertinimą nuo SESV 65 straipsnio 3 dalyje uždraustos diskriminacijos. Vis dėlto iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, jog tam, kad nacionalinės mokesčių teisės normos galėtų būti laikomos suderinamomis su Sutarties nuostatomis dėl laisvo kapitalo judėjimo, reikia, kad skirtingas vertinimas būtų susijęs su objektyviai skirtingomis situacijomis arba pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu (2012 m. gegužės 10 d. Sprendimo *Santander Asset Management SGIIC ir kt.*, C-338/11–C-347/11, EU:C:2012:286, 23 punktas ir nurodyta jurisprudencija).
- 65 Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad klausimas, ar tarpvalstybinė situacija yra panaši į vidaus situaciją, turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant į tikslą, kurio siekiama aptariamomis nacionalinės teisės nuostatomis, jų dalyką ir turinį (žr. 2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *Pensioenfonds Metaal en Techniek*, C-252/14, EU:C:2016:402, 48 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).
- 66 Be to, pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją, kai valstybė narė vienašališkai arba sudariusi sutartis pajamų mokesčiu apmokestina ne tik mokesčių mokėtojus rezidentus, bet ir mokesčių mokėtojus nerezidentus už iš bendrovės rezidentės gaunamus dividendus, šių mokesčių mokėtojų nerezidentų padėtis tampa panaši į mokesčių mokėtojų rezidentų padėtį (2011 m. spalio 20 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C-284/09, EU:C:2011:670, 56 punktas ir 2015 m. rugsėjo 17 d. Sprendimo *Miljoen ir kt.*, C-10/14, C-14/14 ir C-17/14, EU:C:2015:608, 67 punktas ir nurodyta jurisprudencija).
- 67 Vis dėlto atsakovė pagrindinėje byloje ir Vokietijos vyriausybė tvirtina, kad pensijų fondų rezidentų ir pensijų fondų nerezidentų situacija nėra objektyviai panaši, atsižvelgiant į pagrindinėje byloje nagrinėjamus teisės aktus.
- 68 Pirma, kaip ir byloje, kurioje priimtas 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimas *Truck Center* (C-282/07, EU:C:2008:762), nagrinėtoje situacijoje, skirtingą požiūrį lemia rezidentams ir nerezidentams taikomi skirtingi apmokestinimo būdai.
- 69 Antra, būtų pagrįsta fondus rezidentus ir nerezidentus vertinti skirtingai, jei nebūtų tiesioginio ryšio tarp dividendų gavimo Vokietijoje ir išlaidų matematiniais atidėjimams ir kitiems techniniams atidėjimams, kaip reikalaujama pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją dėl rezidentų ir nerezidentų situacijų panašumo, kalbant apie išlaidas, tiesiogiai susijusias su veikla, iš kurios gautos valstybėje narėje apmokestinamos pajamos (žr., be kita ko, 2011 m. kovo 31 d. Sprendimo *Schröder*, C-450/09, EU:C:2011:198, 40 punktą ir nurodytą jurisprudenciją; taip pat 2015 m. vasario 24 d. Sprendimo *Grünwald*, C-559/13, EU:C:2015:109, 29 punktą).
- 70 Pirma, dėl argumento, kad skirtingą požiūrį lemia skirtingų apmokestinimo būdų taikymas rezidentams ir nerezidentams, reikia pažymėti, kad nors 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Truck Center* (C-282/07, EU:C:2008:762) 41 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, kad skirtingas vertinimas – nes taikomi skirtingi apmokestinimo būdai, atsižvelgiant į apmokestinamojo asmens rezidavimo vietą – susijęs su situacijomis, kurios nėra objektyviai panašios, vis dėlto to sprendimo 43, 44 ir 49 punktuose jis patikslino, kad byloje, kurioje priimtas minėtas sprendimas, nagrinėjamos pajamos bet kuriuo atveju buvo apmokestinamos, nepaisant to, ar jas gavo apmokestinamasis asmuo rezidentas, ar nerezidentas, be to, skirtingi apmokestinimo būdai nebūtinai suteikia naudos rezidentams.
- 71 Kaip matyti iš šio sprendimo 57 ir 58 punktų, pagrindinėje byloje nagrinėjamų Vokietijos teisės aktų taikymas lemia tai, kad pensijų fondams rezidentams išmokėti dividendai galiausiai visiškai ar iš dalies atleidžiami nuo mokesčio, o pensijų fondams nerezidentams išmokėti dividendai apmokestinami galutiniu 15 % mokesčiu

- 72 Taigi pagrindinėje byloje nagrinėjamuose nacionalinės teisės aktuose numatyta ne tik skirtinga apmokestinimo tvarka, atsižvelgiant į nacionalinės kilmės dividendus gaunančio asmens rezidavimo vietą. Iš tiesų pagal šiuos teisės aktus pensijų fondams rezidentams taip pat gali būti leidžiama visiškai nemokėti arba beveik nemokėti mokesčių nuo dividendų, taip suteikiant jiems pranašumą.
- 73 Vadinas, pagrindinėje byloje nagrinėjamo skirtingo vertinimo negalima pateisinti pensijų fondų rezidentų ir nerezidentų skirtingomis situacijomis, taikant skirtingus apmokestinimo būdus.
- 74 Antra, dėl argumento, susijusio su pensijų fondų rezidentų ir nerezidentų situacijų skirtumais dėl galimybės atidėjimus pensijų išpareigojimams vykdyti priskirti prie veiklos išlaidų, reikia priminti, kad Teisingumo Teismas yra nusprendęs, jog, kalbant apie išlaidas, pavyzdžiui, veiklos išlaidas, tiesiogiai susijusias su veikla, iš kurios gautos valstybėje narėje apmokestinamos pajamos, rezidentų ir nerezidentų situacija yra panaši (žr. 2011 m. kovo 31 d. Sprendimo *Schröder*, C-450/09, EU:C:2011:198, 40 punktą; 2012 m. lapkričio 8 d. Sprendimo *Komisija / Suomija*, C-342/10, EU:C:2012:688, 37 punktą ir 2015 m. vasario 24 d. Sprendimo *Grünwald*, C-559/13, EU:C:2015:109, 29 punktą).
- 75 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas savo sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nurodo, kad *KStG* 21a straipsnio nuostatos, susijusios su matematiniais atidėjimais, ir *KStG* 21 straipsnio 2 dalies nuostatos, susijusios su sąlyginiais atidėjimais, nėra nuostatos, leidžiančios profesinės veiklos išlaidas, ir Vokietijos teisėje nėra taisyklės, kuri aiškiai numato, kad matematiniai ir techniniai atidėjimai gali būti išskaičiuojami iš apmokestinamųjų pajamų kaip atskaitomos išlaidos. Kaip priminta šio sprendimo 43 punkte, Teisingumo Teismas iš principo turi remtis sprendime pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą nurodytu nacionalinės teisės nuostatų vertinimu.
- 76 Šiuo klausimu pagrindinėje byloje nagrinėjama situacija skiriasi nuo nagrinėtos bylos, kurioje priimtas 2012 m. lapkričio 8 d. Sprendimas *Komisija / Suomija* (C-342/10, EU:C:2012:688); jame nacionalinės teisės aktų leidėjas sumas, atidėtas pensijų išpareigojimams vykdyti, aiškiai prilygino išlaidoms, patirtomis gaunant ir kaupiant pajamas iš ekonominės veiklos.
- 77 Taigi šio sprendimo 74 punkte nurodyta jurisprudencija vertinant pensijų fondo nerezidentų ir pensijų fondo rezidentų situacijų panašumą neturi reikšmės, kaip taikomi pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai. Vokietijos vyriausybės nurodyta aplinkybė, kad matematiniai atidėjimai ir kiti techniniai atidėjimai nėra išlaidos, patirtos siekiant pajamų iš dividendų, nepaneigia šio situacijų panašumo.
- 78 Tokiomis aplinkybėmis reikia pažymėti, kad, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nuomone, kai išmokėti dividendai padidina matematinius atidėjimus arba kitus išpareigojimų straipsnius, pensijų fondo rezultatai lieka nepakitę, nes nėra apmokestinamo praturtėjimo. Jis priduria, kad atidėjimai pensijų išpareigojimams vykdyti, kurie sumažina apmokestinamąsias pajamas, yra tiesioginė dividendų gavimo pasekmė. Todėl, kaip nurodo minėtas teismas, pensijų fondų rezidentų ir nerezidentų situacija yra panaši, kalbant apie atsižvelgimą į matematinius atidėjimus ir analogiškus techninius atidėjimus, apskaičiuojant jų gaunamų dividendų mokesčio bazę.
- 79 Iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo pateiktos informacijos matyti, kad yra priežastinis ryšys tarp dividendų gavimo, matematinių atidėjimų bei kitų pasyvų straipsnių padidėjimo ir fondų rezidentų mokesčio bazės nepadidėjimo, nes dividendai, naudojami techniniams atidėjimams, nepadidina pensijų fondo apmokestinamųjų pajamų, ir tai, beje, per teismo posėdį patvirtino Vokietijos vyriausybė. Iš tikrųjų ši vyriausybė nurodė, kad apdraustasis asmuo turi gauti didžiausią naudą iš investicijų pelno, t. y. pelnas negali likti pensijų fondui, o pajamos yra sąlyga daryti atidėjimus.

- 80 Nacionalinės teisės aktai, leidžiantys pensijų fondams rezidentams visiškai arba beveik visiškai išvengti jiems mokamų dividendų apmokestinimo, palengvina tokių fondų kapitalo didinimą, nors, kaip per posėdį pažymėjo Vokietijos vyriausybė, visi pensijų fondai iš principo privalo investuoti draudimo įmokas kapitalo rinkoje, kad gautų pajamų iš dividendų, kurie jiems leistų įvykdyti išpareigojimus ateityje pagal draudimo sutartis.
- 81 Pensijų fondo nerezidentu, kuris sąmoningai arba taikydamas jo buvimo vietos valstybėje galiojančią teisę gautus dividendus atideda pensijoms, kurias turės išmokėti ateityje, situacija šiuo požiūriu yra panaši į pensijų fondo rezidentu.
- 82 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar taip yra pagrindinėje byloje nagrinėjamu atveju.
- 83 Jei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nuspręstų, kad pensijų fondo nerezidentu padėtis yra panaši į pensijų fondo rezidentu, kalbant apie dividendų atidėjimą pensijoms, reikėtų išsiaiškinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamas skirtingas vertinimas gali būti pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais (šiuo klausimu žr. 2016 m. lapkričio 24 d. Sprendimo *SECIL*, C-464/14, EU:C:2016:896, 54 ir 56 punktus)
- 84 Šiuo klausimu visų pirma reikia priminti: kadangi Vokietijos vyriausybė per posėdį nurodė, jog pagrindinėje byloje nagrinėjami teisės aktai yra susiję su darniu apmokestinimo kompetencijos pasidalijimu tarp dividendų šaltinio valstybės narės ir pensijų fondo buvimo valstybės, būtinybė išsaugoti darnų apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių ir trečiųjų šalių yra motyvas, galintis pateisinti laisvo kapitalo judėjimo apribojimą, visų pirma kai aptariamomis nacionalinėmis priemonėmis siekiama užkirsti kelią veiksams, kurie gali pakenkti valstybės narės teisei įgyvendinti kompetenciją mokesčių srityje jos teritorijoje vykdomos veiklos atžvilgiu (2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Tarpinės bendrovės, įsteigtos trečiosiose šalyse)*, C-135/17, EU:C:2019:136, 72 punktas ir nurodyta jurisprudencija).
- 85 Vis dėlto, kai viena valstybė narė nusprendžia visiškai arba beveik visiškai neapmokestinti pensijų fondų rezidentų gaunamų dividendų, ji negali remtis būtinybe išsaugoti darnų apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių ir trečiųjų šalių, siekdama pateisinti tokius dividendus gaunančių pensijų fondų nerezidentų apmokestinimą (šiuo klausimu žr. 2011 m. spalio 20 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija*, C-284/09, EU:C:2011:670, 78 punktą; 2012 m. gegužės 10 d. Sprendimo *Santander Asset Management SGIIC ir kt.*, C-338/11–C-347/11, EU:C:2012:286, 48 punktą ir 2018 m. birželio 21 d. Sprendimo *Fidelity Funds ir kt.*, C-480/16, EU:C:2018:480, 71 punktą).
- 86 Taigi negalima remtis būtinybe išsaugoti darnų apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių ir trečiųjų šalių, grindžiant pagrindinėje byloje nagrinėjamą laisvo kapitalo judėjimo ribojimą.
- 87 Dėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nurodytos būtinybės apsaugoti mokesčių sistemos darną, kuri galėtų pateisinti pagrindines laisves ribojančius teisės aktus, jei būtų įrodytas tiesioginis atitinkamos mokesčio lengvatos ir jos kompensavimo konkrečiu apmokestinimu ryšys, o šio ryšio tiesioginis pobūdis turi būti vertinamas atsižvelgiant į nagrinėjamų teisės aktų tikslą (žr., be kita ko, 2018 m. birželio 21 d. Sprendimo *Fidelity Funds ir kt.*, C-480/16, EU:C:2018:480, 79 ir 80 punktus ir nurodytą jurisprudenciją), pakanka pažymėti, kad Vokietijos vyriausybė nenurodė, kad yra toks tiesioginis ryšys, reikalingas tokiam pateisinimui pagrįsti.
- 88 Galiausiai dėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo taip pat nurodytos būtinybės užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą, kuris yra privalomasis bendrojo intereso pagrindas, galintis pateisinti laisvo kapitalo judėjimo ribojimą (2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Tarpinės*

bendrovės, įsteigtos trečiosiose šalyse), C-135/17, EU:C:2019:136, 74 punktą), reikia pažymėti, kad Teisingumo Teismo turimoje bylos medžiagoje nėra informacijos, kuri leistų manyti, kad tokie nacionalinės teisės, kaip nagrinėjami pagrindinėje byloje, yra tinkami šiam tikslui pasiekti.

- 89 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad SESV 63 ir 65 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad jais draudžiami nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos bendrovės rezidentės pensijų fondui rezidentui išmokėti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris gali būti visiškai įskačiuotas į šio fondo mokėtiną pelno mokestį ir grąžintas, kai mokestis prie pajamų šaltinio viršija fondo mokėtiną pelno mokestį, ir, antra, nepadidina pelno mokesčiu apmokestinamų pajamų arba tik nežymiai padidina šias pajamas dėl galimybės iš minėtų pajamų išskačiuoti atidėjimus pensijų išpareigojimams vykdyti, o pensijų fondui nerezidentui išmokėti dividendai yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris šiam fondui yra galutinis, kai pensijų fondas nerezidentas atideda gaunamus dividendus pensijoms, kurias jis turės išmokėti ateityje, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

Dėl antrojo klausimo

- 90 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar SESV 64 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad nacionalinės teisės aktai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, pagal kuriuos bendrovės rezidentės pensijų fondui rezidentui išmokėti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris gali būti visiškai išskačiuotas iš šio fondo mokėtiną pelno mokesčio ir grąžintas, kai mokestis prie pajamų šaltinio viršija fondo mokėtiną pelno mokestį, ir, antra, nepadidina pelno mokesčiu apmokestinamų pajamų arba tik nežymiai padidina šias pajamas dėl galimybės iš minėtų pajamų išskačiuoti atidėjimus pensijų išpareigojimams vykdyti, o pensijų fondams nerezidentams išmokėti dividendai yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris šiems fondams yra galutinis, gali būti laikomi 1993 m. gruodžio 31 d. galiojusiu apribojimu, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.
- 91 Pagal SESV 64 straipsnio 1 dalį, SESV 63 straipsnio nuostatos nekliudo taikyti trečiosioms šalims 1993 m. gruodžio 31 d. pagal nacionalinę ar Sąjungos teisę galiojančių apribojimų, nustatytų kapitalo judėjimui į trečiąsias šalis ar iš jų, susijusiam su tiesioginėmis investicijomis, apimančiomis ir investicijas į nekilnojamąjį turtą, su įsisteigimu, finansinių paslaugų teikimu ar vertybinių popierių įsileidimu į kapitalo rinkas.
- 92 Kalbant apie SESV 64 straipsnio 1 dalyje nustatytą laiko kriterijų, iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad nors iš esmės Sąjungos aktu nustatytą datą galiojančių teisės aktų turinį turi nustatyti nacionalinis teismas, Teisingumo Teismas privalo pateikti Sąjungos sąvokos, kuria vadovaujasi Sąjungos leidžiančią nukrypti tvarką taikant konkrečią datą „galiojantiems“ nacionalinės teisės aktams, aiškinimo gaires (2014 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249, 47 punktą ir nurodyta jurisprudencija).
- 93 SESV 64 straipsnio 1 dalyje vartojama „1993 m. gruodžio 31 d. galiojusio apribojimo“ sąvoka reiškia, kad su nagrinėjamu apribojimu susijusios teisės nuostatos nuo šios datos nenutrūkstamai yra atitinkamos valstybės narės teisinės sistemos dalis. Iš tikrųjų, jeigu būtų kitaip, valstybė narė galėtų bet kuriuo momentu iš naujo įvesti kapitalo judėjimo į trečiąsias valstybes ar iš jų apribojimus, kurie nacionalinėje teisės sistemoje galiojo 1993 m. gruodžio 31 d., bet nebuvo palikti (2011 m. gegužės 5 d. Sprendimo *Prunus ir Polonium*, C-384/09, EU:C:2011:276, 34 punktą ir nurodyta jurisprudencija ir 2018 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *EV*, C-685/16, EU:C:2018:743, 74 punktą).
- 94 Vis dėlto Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad bet kokiai vėliau nei šią dieną priimtai nacionalinei priemonei vien dėl šios aplinkybės nėra automatiškai netaikoma Sąjungos aktu įtvirtinta leidžianti nukrypti tvarka. Iš tikrųjų iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad tokiems „galiojantiems“ apribojimams gali būti prilyginami apribojimai, numatyti nuostatose, priimtose

- po šios datos, kurios iš esmės yra identiškios ankstesnėms teisės nuostatomis arba kuriomis siekiama sumažinti ar panaikinti šiose teisės nuostatos numatytų judėjimo teisių ir laisvių apribojimus. Tačiau teisės aktai, kurie grindžiami kitokia logika negu ankstesni teisės aktai ir kurie įtvirtina naujas procedūras, negali būti prilyginami nagrinėjamame Sąjungos akte nurodytą datą galiojančiam teisės aktui (žr. 2014 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249, 48 punktą; 2018 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *EV*, C-685/16, EU:C:2018:743, 75 punktą ir 2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Tarpinės bendrovės, įsteigtos trečiosiose šalyse)*, C-135/17, EU:C:2019:136, 37 ir punktus bei nurodytą jurisprudenciją).
- 95 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad *KStG* 32 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostata, numatanti mokesčio prie šaltinio galutinį poveikį, dėl kurio pensijų fondai rezidentai ir nerezidentai vertinami skirtingai, 1993 m. gruodžio 31 d. jau galiojo, nes 1991 m. *KStG* 50 straipsnio 1 dalies 2 punkto nuostatos turinys ir veikimas buvo identiški.
- 96 Vis dėlto CPP Teisingumo Teismui nurodo, kad 1993 m. gruodžio 31 d. Vokietijos teisėje nebuvo nustatyta pensijų fondų instituto, nes jis draudimo teisėje ir *KStG* buvo įtvirtintas tik nuo 2002 m. sausio 1 d., ir kad iki šios datos nebuvo jokių specialių mokesčių teisės aktų, susijusių su pensijų fondais.
- 97 Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad jei 1993 m. gruodžio 31 d. bendrovės rezidentės nerezidentams išmokėti dividendai buvo apmokestinti taip pat, kaip ir rezidentams išmokėti dividendai arba jiems buvo taikoma kitokia, palankesnė tvarka, nei taikyta rezidentams išmokėtiems dividendams, tačiau po šios datos bendrovėms rezidentėms išmokėti dividendai buvo atleisti nuo mokesčio, reikia konstatuoti, kad laiko kriterijus nėra tenkinamas, nes elementas, kuris riboja laisvą kapitalo judėjimą, t. y. atleidimas nuo mokesčio, buvo nustatytas vėliau, nukrypstant nuo ankstesnės teisės akto logikos ir nustatant naują procedūrą (šiuo klausimu žr. 2014 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249, 50–52 punktus).
- 98 Taigi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar dėl to, kad konkretus pensijų fondams skirtas teisės aktas buvo priimtas po 1993 m. gruodžio 31 d., pensijų fondų nerezidentų situacija, kalbant apie jiems bendrovių rezidenčių mokamus dividendus, tapo mažiau palanki nei pensijų fondų rezidentų situacija, todėl negalima teigti, kad šiuo atveju nagrinėjamo apribojimo elementas tuo metu egzistavo. Norėdamas atlikti tokį vertinimą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turės atsižvelgti į tai, kad sąlygas, kurias nacionalinės teisės nuostatos turi atitikti, kad būtų laikomos 1993 m. gruodžio 31 d. „galiojusiomis“, neatsižvelgiant į vėliau atliktą nacionalinės teisės pakeitimą, reikia aiškinti siaurai (2018 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *EV*, C-685/16, EU:C:2018:743, 81 punktą ir 2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Tarpinės bendrovės, įsteigtos trečiosiose šalyse)*, C-135/17, EU:C:2019:136, 42 punktą).
- 99 Tokiu atveju laiko kriterijus negali būti laikomas tenkinamu.
- 100 Dėl materialinio kriterijaus primintina, kad SESV 64 straipsnio 1 dalyje nustatytas išsamus įvairaus kapitalo judėjimo, kuriam gali būti netaikoma SESV 63 straipsnio 1 dalis, sąrašas ir ši nuostata, kaip pagrindinio laisvo kapitalo judėjimo principo išimtis, turi būti aiškinama siaurai (2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Wagner-Raith*, C-560/13, EU:C:2015:347, 21 punktą).
- 101 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad kapitalo judėjimo į trečiąsias šalis ar iš jų apribojimai, susiję su portfelinėmis investicijomis, nėra nurodyti tarp kapitalo judėjimų, susijusių su SESV 64 straipsnio 1 dalyje numatytomis „tiesioginėmis investicijomis“ (šiuo klausimu žr. 2019 m. vasario 26 d. Sprendimo *X (Tarpinės bendrovės, įsteigtos trečiosiose šalyse)*, C-135/17, EU:C:2019:136, 28 punktą).

- 102 Nagrinėjamu atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad CPP investavimas į dividendus išmokančių bendrovių kapitalą niekada neviršijo 1 %, o tai atitinka vadinamąsias „portfelines“ investicijas, kurios rodo vertybinių popierių įsigijimą kapitalo rinkoje tik finansinių investicijų tikslu, neketinant daryti įtakos įmonės valdymui ir kontrolei, todėl negalima teigti, kad tokia situacija, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, susijusi su kapitalo judėjimu, kalbant apie „tiesiogines investicijas“, kaip tai suprantama pagal SESV 64 straipsnio 1 dalį.
- 103 Vis dėlto, kadangi pensijų fondas gali teikti finansines paslaugas savo apdraustiesiems, dar reikia patikrinti, ar toks kapitalo judėjimas, kaip nurodytas pagrindinėje byloje nagrinėjamuose teisės aktuose, susijęs su finansinių paslaugų teikimu, kaip tai suprantama pagal SESV 64 straipsnio 1 dalį.
- 104 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad lemiamas SESV 64 straipsnio 1 dalies taikymo kriterijus yra priežastinis ryšys tarp kapitalo judėjimo ir finansinių paslaugų teikimo, o ne ginčijamos nacionalinės priemonės taikymo sritis asmenų atžvilgiu ar jos ryšys su tokių paslaugų teikėju, o ne su jų gavėju. Iš tiesų šios nuostatos taikymo sritis apibrėžta remiantis kapitalo judėjimo kategorijomis, kurioms gali būti taikomi apribojimai (2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Wagner-Raith*, C-560/13, EU:C:2015:347, 39 punktą).
- 105 Tam, kad būtų galima remtis šia nukrypti leidžiančia nuostata, nacionalinė nuostata turi reglamentuoti kapitalo judėjimą, turintį pakankamai glaudų ryšį su finansinių paslaugų teikimu, t. y. priežastinį ryšį tarp kapitalo judėjimo ir finansinių paslaugų teikimo (2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Wagner-Raith*, C-560/13, EU:C:2015:347, 43 ir 44 punktai).
- 106 Taigi į SESV 64 straipsnio 1 dalies taikymo sritį patenka nacionalinės teisės aktas, kuris, nors ir taikomas kapitalo judėjimui iš trečiųjų šalių ar į jas, riboja finansinių paslaugų teikimą (2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Wagner-Raith*, C-560/13, EU:C:2015:347, 45 punktą ir nurodyta jurisprudencija).
- 107 Dėl Britanijos užjūrio teritorijose įsteigtų investicinių fondų kapitalo dalių įsigijimo ir su tuo susijusių dividendų gavimo Teisingumo Teismas 2015 m. gegužės 21 d. Sprendimo *Wagner-Raith* (C-560/13, EU:C:2015:347) 46 punkte nusprendė, kad tai yra šių investicinių fondų finansinių paslaugų teikimas atitinkamam investuotojui. Teisingumo Teismas patikslino, kad toks investavimas leidžia atitinkamam investuotojui dėl šių paslaugų, be kita ko, pasinaudoti didesne įvairių aktyvų diversifikacija ir labiau paskirstyti riziką.
- 108 Vis dėlto, kaip savo išvados 100 punkte pažymėjo generalinis advokatas, pensijų fondas, siekdamas užtikrinti pensijų išipareigojimų vykdymą savo apdraustiesiems asmenims, įsigytas kapitalo dalis ir už jas gaunamus dividendus pirmiausia naudoja aktyvams išlaikyti ir daryti atidėjimams, labiau diversifikuodamas ir geriau paskirstydamas riziką. Šis investavimas ir šie dividendai pirmiausia yra priemonė, kuria naudojasi pensijų fondai, kad galėtų užtikrinti pensijų išipareigojimų vykdymą, o ne paslauga apdraustiesiems asmenims.
- 109 Tokiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad nėra pakankamai glaudaus priežastinio ryšio, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 104–106 punktuose nurodytą jurisprudenciją, tarp pagrindinėje byloje ginčijamuose teisės aktuose, susijusiuose su pensijų fondų gaunamais dividendais, nurodyto kapitalo judėjimo ir finansinių paslaugų teikimo, kaip tai suprantama pagal SESV 64 straipsnio 1 dalį.
- 110 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į antrąjį klausimą reikia atsakyti: SESV 64 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos bendrovės rezidentės pensijų fondai rezidentui išmokėti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris gali būti visiškai išskaičiuotas iš šio fondo mokėtino pelno mokesčio ir grąžintas, kai mokestis prie pajamų šaltinio viršija fondo mokėtiną pelno mokesčių, ir, antra, nepadidina pelno mokesčiu apmokestinamų pajamų arba tik nežymiai padidina šias pajamas dėl galimybės iš minėtų pajamų išskaičiuoti atidėjimus

pensijų įsipareigojimams vykdyti, o pensijų fondams nerezidentams išmokėti dividendai yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris šiems fondams yra galutinis, negali būti laikomi 1993 m. gruodžio 31 d. galiojusių apribojimu, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 111 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

1. SESV 63 ir 65 straipsniai turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionalinės teisės aktus, pagal kuriuos bendrovės rezidentės pensijų fondui rezidentui išmokėti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris gali būti visiškai išskaičiuotas iš šio fondo mokėtino pelno mokesčio ir grąžintas, kai mokestis prie pajamų šaltinio viršija fondo mokėtiną pelno mokestį, ir, antra, nepadidina pelno mokesčiu apmokestinamų pajamų arba tik nežymiai padidina šias pajamas dėl galimybės iš minėtų pajamų išskaičiuoti atidėjimus pensijų įsipareigojimams vykdyti, o pensijų fondui nerezidentui išmokėti dividendai yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris šiam fondui yra galutinis, kai pensijų fondas nerezidentas atideda gaunamus dividendus pensijoms, kurias jis turės išmokėti ateityje, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.
2. SESV 64 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos bendrovės rezidentės pensijų fondui rezidentui išmokėti dividendai, pirma, yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris gali būti visiškai išskaičiuotas iš šio fondo mokėtino pelno mokesčio ir grąžintas, kai mokestis prie pajamų šaltinio viršija fondo mokėtiną pelno mokestį, ir, antra, nepadidina pelno mokesčiu apmokestinamų pajamų arba tik nežymiai padidina šias pajamas dėl galimybės iš minėtų pajamų išskaičiuoti atidėjimus pensijų įsipareigojimams vykdyti, o pensijų fondams nerezidentams išmokėti dividendai yra apmokestinami mokesčiu prie pajamų šaltinio, kuris šiems fondams yra galutinis, negali būti laikomi 1993 m. gruodžio 31 d. galiojusių apribojimu, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.

Parašai.