



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2014 m. birželio 5 d.*

„Laisvas kapitalo judėjimas — Apribojimai — Dividendų išmokėjimas iš valstybės narės į tos pačios valstybės užjūrio teritoriją — Sąjungos teisės taikymo sritis — Specialus režimas, taikomas ES UŠT“

Sujungtose bylose C-24/12 ir C-27/12

dėl *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai) 2011 m. gruodžio 23 d. sprendimais, kuriuos Teisingumo Teismas gavo atitinkamai 2012 m. sausio 18 ir 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateiktų prašymų priimti prejudicinį sprendimą bylose

X BV (C-24/12),

TBG Limited (C-27/12)

prieš

Staatssecretaris van Financiën,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. Ilešič, teisėjai C.G. Fernlund (pranešėjas), A. Ó Caoimh, C. Toader ir E. Jarašiūnas,

generalinis advokatas N. Jääskinen,

posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2013 m. spalio 23 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *TBG Limited*, atstovaujamos *advocaat* B. J. Rubbens,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos B. Koopman ir C. Wissels,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos L. Christie, padedamo baristerės S. Ford,
- Europos Komisijos, atstovaujamos W. Mölls ir W. Roels,

susipažinęs su 2014 m. sausio 16 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

* Proceso kalba: olandų.

Sprendimą

- 1 Prašymai priimti prejudicinį sprendimą susiję su klausimu, ar Sąjungos teisės normos laisvo kapitalo judėjimo srityje, kaip antai EB 56 straipsnis, turi būti aiškinamos taip, kad pagal jas draudžiama valstybės narės priemonė, kuri gali trukdyti naudotis kapitalo judėjimu tarp šios valstybės narės ir jos užjūrio šalių ir teritorijų (toliau – UŠT).
- 2 Šie prašymai pateikti nagrinėjant atitinkamai X BV ir *TBG Limited* ginčus su *Staatssecretaris van Financiën* (valstybės sekretorius, atsakingas už finansus) dėl mokesčio, nustatyto Nyderlanduose dividendams, kuriuos Nyderlanduose įsisteigusios bendrovės išmoka Nyderlandų Antiluose įsisteigusioms savo patronuojančiosioms bendrovėms, nors tokie dividendai, išmokami Nyderlanduose ar kitoje valstybėje narėje įsisteigusiai bendrovei, nuo mokesčio atleidžiami.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 Nyderlandų Antilų salos yra nurodytos EB sutarties II priede „Užjūrio šalys ir teritorijos, kurioms taikomos Sutarties ketvirtosios dalies nuostatos“ pateikiamame sąrašė.
- 4 EB sutarties ketvirtoji dalis „Asociacija su užjūrio šalimis ir teritorijomis“ apima EB 182–188 straipsnius.
- 5 EB 187 straipsnyje numatyta:
„Remdamasi [UŠT] asociacijos su Bendrija įgyta patirtimi ir šioje Sutartyje nustatytais principais, Taryba vieningai nustato [UŠT] asociacijos su Bendrija išsamias taisykles ir tvarką.“
- 6 Remdamasi EB 187 straipsniu, Taryba ne kartą priėmė tikslias taisykles, kurios skirtos specialiai Europos Sąjungos ir UŠT asociacijos sistemai konkretizuoti ir asociacijos tikslams pasiekti.
- 7 Pagrindinių bylų faktinių aplinkybių momentu taikytinas teisės aktas buvo 2001 m. lapkričio 27 d. Tarybos sprendimas 2001/822/EB dėl užjūrio šalių bei teritorijų ir Europos bendrijos asociacijos (Užjūrio asociacijos sprendimas) (OL L 314, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 11 sk., 38 t., p. 319, toliau – UŠT sprendimas).
- 8 UŠT sprendimo 6 konstatuojamojoje dalyje nustatyta:
„Nors jos nėra trečiosios šalys, UŠT neįeina į bendrąją rinką ir privalo laikytis su prekyba susijusių įpareigojimų, skirtų trečiosioms šalims, būtent kilmės taisyklių, sveikatos ir augalų sveikatos standartų bei apsaugos priemonių.“
- 9 To sprendimo 16 konstatuojamojoje dalyje nurodyta:
„Bendrosios Sutarties nuostatos ir pagal jas priimti teisės aktai nėra automatiškai taikomi UŠT, uždraudžiant priešingas aiškias nuostatas. Vis dėlto į Bendriją įvežant UŠT produktus, būtina laikytis Bendrijoje galiojančių taisyklių.“

10 UŠT sprendimo 47 straipsnyje „Einamieji mokėjimai ir kapitalo judėjimas“ nustatyta:

„1. Nepažeisdamos šio straipsnio 2 dalies:

- a) valstybės narės ir UŠT institucijos netaiko jokių apribojimų Bendrijos ir UŠT gyventojų tarpusavio mokėjimams laisvai konvertuojama valiuta į mokėjimų balanso einamąją sąskaitą;
- b) sandorių į mokėjimų balanso kapitalo sąskaitą srityje valstybės narės ir UŠT institucijos netaiko jokių apribojimų laisvam kapitalo judėjimui, skirtam tiesioginėms investicijoms į bendroves, sudarytas pagal priimančiosios valstybės narės, šalies ar teritorijos įstatymus, užtikrindamos, kad tokių investicijų sukurtas turtas ir iš jo gautas pelnas galėtų būti realizuojamas ir repatriuojamas.

2. Bendrija, valstybės narės ir UŠT turi teisę taikyti priemones, minėtas *mutatis mutandis* Sutarties 57, 58, 59, 60 ir 301 straipsniuose, juose nustatytais sąlygomis. <...>“

11 UŠT sprendimo 55 straipsnio „Mokesčių mažinimo klausimai“ 2 dalyje numatyta:

„Nė viena šio sprendimo nuostata negali būti aiškinama taip, kad neleistų priimti arba taikyti kokią nors priemonę, kuria siekiama užkirsti kelią mokesčių vengimui ar klastojimui pagal susitarimų dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ar kitų mokesčių priemonių, arba galiojančių vidaus įstatymų mokesčių klausimais nuostatas.“

Nyderlandų teisė

12 Nyderlandų Karalystės teisės sistema yra nustatyta Nyderlandų Karalystės statute (*Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden*). Pagrindinėse bylose nagrinėjamu mokesčiniu laikotarpiu – 2005 ir 2006 metais – Nyderlandų Karalystę (*Koninkrijk der Nederlanden*) sudarė trys vienetai, t. y. Nyderlandai (*Nederland*), Nyderlandų Antilai (*Nederlandse Antillen*) ir Aruba.

13 Šių trijų teritorinių vienetų fiskalinius santykius reguliuoja Įstatymas dėl Karalystės mokesčių sistemos nustatymo (*Belastingregeling voor het Koninkrijk*, toliau – BRK). Kiekvienas iš trijų Nyderlandų Karalystės valstybinių vienetų, neviršydamas BRK nustatytų ribų, turi savarankišką mokesčių kompetenciją.

14 BRK 11 straipsnio 1 ir 2 dalyse, susijusiose su dividendų, mokamų už akcijas, apmokestinimu, nustatyta:

„1. Dividendai, kuriuos gavo vienos iš šalių gyventojas ir kuriuos išmokėjo kitoje šalyje įsisteigęs juridinis asmuo, yra apmokestinami pirmojoje šalyje.

2. Jei šalis, kurioje yra įsisteigęs dividendus išmokėti privalantis juridinis asmuo, dividendus apmokestina mokesčiu prie šaltinio, pagal 1 dalį nustatyta apmokestinimo tvarka tebetaikoma, jeigu mokesčio tarifas neviršija 15 %.“

15 Iki 2002 m. sausio 1 d. BRK 11 straipsnio 3 dalyje buvo nustatyta:

„Laikantis išsamesnių sąlygų, kurios turi būti nustatytos siekiant užtikrinti tinkamą šio straipsnio taikymą, kad atitiktų jo tikslą ir esmę, 2 dalyje nurodytas mokesčio tarifas neturi viršyti 7,5 %, jeigu dividendus gauna bendrovė, kurios kapitalas visiškai ar iš dalies padalytas į akcijas ir kuri yra įsisteigusi kitoje šalyje ir turi bent ketvirtį bendrovės, privalančios išmokėti dividendus, apmokėto įstatinio kapitalo. Tačiau laikantis išsamesnių sąlygų, kurios turi būti nustatytos siekiant užtikrinti

tinkamą šio straipsnio taikymą, kad atitiktų jo tikslą ir esmę, ankstesniame sakinyje nurodytu atveju mokesčio tarifas neviršija 5 %, jei bendrovės, kuri gauna dividendus, įsisteigimo šalyje dividendams taikomas bent 5,5 % pelno mokesčio tarifas.“

- 16 Taigi iki 2002 m. sausio 1 d. pagal BRK 11 straipsnio 3 dalį už akcijas mokamiems dividendams, kurie Nyderlanduose išmokami Nyderlandų Antiluose įsteigta bendrovei, nagrinėjamu atveju Nyderlanduose buvo taikomas 7,5 % arba 5 % dydžio mokestis prie šaltinio.
- 17 Nyderlandų Antiluose pagal (ankstesnės redakcijos) Nacionalinio nutarimo dėl pelno mokesčio (*Landsverordening op de winstbelasting*) 8A, 8B, 14 ir 14A straipsnius buvo taikomas minimalus nuo 2,4 % iki 3 % arba maksimalus 5,5 % pelno mokesčio tarifas.
- 18 Be to, pagal Nyderlandų Antilų „ruling“, t. y. Nyderlandų Antilų mokesčių inspekcijos individualią tvarką, nustatant Nyderlandų Antilų pelno mokestį Nyderlandų Antiluose buvo galimybė iš apmokestinamo pelno atskaityti (faktines arba ne) išlaidas, pirmiausia palūkanas už paskolas.
- 19 Jeigu neatsižvelgiama į Nyderlandų Antilų „ruling“ praktiką, bendra Nyderlanduose nustatyto dividendų mokesčio ir Nyderlandų Antilų nustatyto pelno mokesčio našta sudarė maždaug 10 %.
- 20 Nuo 2002 m. sausio 1 d. BRK 11 straipsnio 3 dalis (toliau – iš dalies pakeisto BRK 11 straipsnio 3 dalis) buvo iš dalies pakeista taip:

„<...> Nukrypstant nuo dviejų ankstesnių sakinių, dividendams, kuriuos gavo Nyderlandų Antiluose įsisteigusi bendrovė ir kuriuos išmokėjo Nyderlanduose įsisteigusi bendrovė, taikoma tokia tvarka:

- a) 2 dalyje nurodytas mokesčio tarifas neturi viršyti 8,3 %, jeigu dividendus gauna bendrovė, kurios kapitalas visiškai ar iš dalies padalytas į akcijas ir kuri turi bent ketvirtį dividendus mokėti privalančios bendrovės apmokėto įstatinio kapitalo, ir jeigu Nyderlandų Antiluose į 2 dalyje nurodytą mokestį formaliai ar faktiškai neatsižvelgiama taip, kad pagal 1 dalį, viena vertus, ir pagal 2 ir 3 dalis, kita vertus, faktinė dividendų mokesčio našta būtų mažesnė nei 8,3 %;
- b) suma, lygi šiuo būdu sumokėtam mokesčiui, nedelsiant be papildomų sąlygų pervedama Nyderlandų Antilų valdžios institucijoms;

<...>“

- 21 Taigi nuo 2002 m. sausio 1 d. dividendai už akcijas, kurie Nyderlanduose išmokami Nyderlandų Antiluose įsisteigusiai bendrovei, apmokestinami taikant Nyderlanduose nustatytą 8,3 % dydžio mokesčio prie šaltinio tarifą. Tačiau visas taip surinktas mokestis pervedamas Nyderlandų Antilams.
- 22 Nacionalinio nutarimo dėl pelno mokesčio 8A, 8B, 14 ir 14A straipsniai (ankstesnės redakcijos) buvo panaikinti 2002 m. sausio 1 d. Todėl Nyderlandų Antiluose dividendai, mokami už Nyderlanduose įsikūrusių dukterinių bendrovių akcijas, buvo atleisti nuo mokesčio.
- 23 Kalbant apie Nyderlanduose įsisteigusių bendrovių dividendus, išmokėtus Nyderlanduose ar kitoje valstybėje narėje įsisteigusioms bendrovėms, pažymėtina, kad pagal 1965 m. Įstatymo dėl dividendų mokesčio (*Wet op de dividendbelasting 1965*) 4 ir 4a straipsnius tokie dividendai atleidžiami nuo mokesčio prie šaltinio, jeigu tenkinami tam tikri reikalavimai.
- 24 Tačiau toks atleidimas nuo mokesčio netaikomas dividendams, kuriuos Nyderlanduose įsisteigusias bendrovės išmoka Nyderlandų Antiluose įsisteigusioms bendrovėms.

Pagrindinės bylos ir prejudiciniai klausimai

- 25 Byloje C-24/12 nurodoma, kad X BV yra pagal Nyderlandų teisės aktus įsteigta bendrovė, kurios buveinė registruota Nyderlanduose. Visos akcijos, sudarančios šios bendrovės kapitalą, priklauso *Stichting A van aandelen X BV*. Išleistus akcijų sertifikatus turi B NV, kurios buveinė registruota Nyderlandų Antiluose.
- 26 2005 m. birželio 27 d. X BV išmokėjo B NV 5 000 000 EUR dividendų. Ši išmokėta suma buvo apmokestinta 8,3 %, t. y. 415 000 EUR, dydžio dividendų mokesčiu, kuris buvo išskaičiuotas ir sumokėtas pagal iš dalies pakeisto BRK 11 straipsnio 3 dalį.
- 27 X BV pareiškė prieštaravimus dėl šio mokesčio, *Staatssecretaris van Financiën* šiuos prieštaravimus atmetė. Sprendimą atmeti prieštaravimus X BV apskundė *Rechtbank te Haarlem* (Harlemo apylinkės teismas), šis skundą atmetė kaip nepagrįstą. X BV pateikė apeliacinį skundą *Gerechtshof te Amsterdam* (Amsterdamo apygardos teismas), šis teismas paliko galioti *Rechtbank te Haarlem* sprendimą. Dėl *Gerechtshof te Amsterdam* sprendimo X BV pateikė kasacinį skundą teismui, pateikusiam prašymą priimti prejudicinį sprendimą.
- 28 Byloje C-27/12 nurodoma, kad *Hollandsche-Amerikaansche Beleggingsmaatschappij Holland-American Investment Corporation NV* (toliau – HAIC) yra pagal Nyderlandų teisės aktus įsteigta bendrovė ir *TBG Holding NV* (toliau – *TBG Holding*), kurios buveinė registruota Nyderlandų Antiluose, yra 100 % valdoma dukterinė bendrovė.
- 29 2006 m. rugsėjo 1 d. HAIC išmokėjo *TBG Holding* 376 369 430 EUR dividendų. Pagal iš dalies pakeisto BRK 11 straipsnio 3 dalį iš jų buvo išskaičiuotas ir sumokėtas 8,3 %, t. y. 31 238 663 EUR, dydžio dividendų mokestis.
- 30 HAIC ir *TBG Holding* pareiškė prieštaravimus dėl šio mokesčio, *Staatssecretaris van Financiën* šiuos prieštaravimus atmetė. Sprendimą atmeti prieštaravimus jos apskundė *Rechtbank te Haarlem*, šis sujungė bylas ir skundą atmetė kaip nepagrįstą. HAIC ir *TBG Holding* pateikė apeliacinį skundą *Gerechtshof te Amsterdam*, šis teismas paliko galioti *Rechtbank te Haarlem* sprendimą.
- 31 *TBG Limited*, HAIC ir *TBG Holding* teisių ir pareigų perėmėja, dėl *Gerechtshof te Amsterdam* sprendimo pateikė kasacinį skundą teismui, pateikusiam prašymą priimti prejudicinį sprendimą.
- 32 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad *Gerechtshof te Amsterdam* nagrinėjamosiose bylose iš esmės siekiama išsiaiškinti, ar toks dividendų mokestis, kaip nagrinėjamas šiuo atveju, prieštarauja EB 56 straipsnyje nurodytam laisvo kapitalo judėjimui. *Gerechtshof te Amsterdam* manė, kad EB 56 straipsnis nėra visuotinai taikomas UŠT. Remdamasis UŠT sprendimu, jis konstatavo, kad, atsižvelgiant į Sąjungos teisę, Nyderlandų ir Nyderlandų Antilų santykiai turi būti laikomi vidaus situacija ir dėl to jiems taikomas tik BRK ir 1965 m. Įstatymas dėl dividendų mokesčio.
- 33 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teigia, kad pagal EB 56 straipsnį uždraudžiami visi kapitalo judėjimo tarp valstybių narių ir tarp valstybių narių ir trečiųjų šalių apribojimai. Jis pažymi, kad Sprendimo *Prunus ir Polonium* (C-384/09, EU:C:2011:276) 20 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, jog, kadangi ši nuostata taikoma neribotai teritorijai, ji neišvengiamai taikoma kapitalo judėjimui į UŠT ir iš jų, o 30 ir 31 punktuose jis konstatavo, kad kapitalo judėjimo liberalizavimu pagal EB 56 straipsnį UŠT gali naudotis kaip trečiosios šalys, nes ES sutartyje, galiojusioje iki Lisabonos sutarties įsigaliojimo, ir EB sutartyje kapitalo judėjimas tarp valstybių narių ir UŠT nėra aiškiai aptartas.
- 34 Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas kelia klausimą, ar Sprendimas *Prunus ir Polonium* (EU:C:2011:276) gali būti taikomas jo nagrinėjamosiose bylose, atsižvelgiant į tai, kad tame sprendime nebuvo nagrinėjamas kapitalo judėjimas tarp valstybės narės ir su ja susijusios UŠT.

- 35 Šiuo klausimu jis pažymi, kad, remiantis minėtu sprendimu, vis dėlto galima daryti išvadą, jog laisvo kapitalo principo taikymo tikslais UŠT paprastai turi būti laikomos trečiosiomis šalimis ir joms prilyginamos. Tačiau, anot prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo, taip pat galima teigti, kad EB sutartyje įtvirtintos laisvės iš esmės netaikomos kapitalo judėjimui, kuris visas vyksta Nyderlandų Karalystės, kuriai priskiriami Nyderlandai ir Nyderlandų Antilai, teritorijoje.
- 36 Tuo atveju, jei nagrinėjamas kapitalo judėjimas patenka į laisvo kapitalo judėjimo taikymo sritį, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas siekia išsiaiškinti, ar gali būti taikoma EB 57 straipsnio 1 dalies „standstill“ išlyga.
- 37 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, jog iš įstatymo, iš dalies pakeitusio *BRK*, parengiamųjų dokumentų matyti, kad šiuo teisės aktu siekiama atsikratyti Nyderlandų Antilų kaip mokesčių rojus įvaizdžio ir, be to, išlaikyti jau egzistuojančią faktinę mokesčių našta, tenkančią už akcijas mokamiems dividendams, kurie iš Nyderlandų mokami į Nyderlandų Antilus.
- 38 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad *BRK* pakeitimas nuo 2002 m. sausio 1 d. nėra naujas apribojimas ir kad nuo šios datos buvo padidintas tik dividendų mokesčio tarifas. Šiomis aplinkybėmis jis abejoja, ar siekiant nustatyti, ar tai yra padidinimas, kaip tai suprantama pagal „standstill“ išlygą, jis turi orientuotis tik į Nyderlandų padidintą, palyginti su iki 1993 m. gruodžio 31 d. galiojusia teisine situacija, mokestį prie šaltinio, ar taip pat turi atsižvelgti į Nyderlandų Antiluose taikomo pelno mokesčio pakeitimą (šiuo atveju – Nyderlandų Antiluose taikomą atleidimą nuo mokesčio). Antrąjį variantą patvirtina tai, kad Nyderlanduose išskaičiuotas mokestis prie šaltinio pagal iš dalies pakeisto *BRK* 11 straipsnio 3 dalį turi būti pervedamas Nyderlandų Antilams ir kad Nyderlandai faktiškai rūpinasi mokesčio Nyderlandų Antilams surinkimu.
- 39 Tuo atveju, jei reikėtų atsižvelgti į bendrą mokesčių našta Nyderlanduose ir Nyderlandų Antiluose, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas kelia klausimą, ar šiuo atveju taip pat reikia atsižvelgti į Nyderlandų Antilų „ruling“. Tai, kad atsižvelgti nereikia, patvirtina argumentas, jog, remiantis konkrečiau atvejo aplinkybėmis, ši tvarka gali turėti skirtingą poveikį atitinkamo mokesčių mokėtojo mokesčių naštai.
- 40 Tokiomis aplinkybėmis *Hoge Raad der Nederlanden* nusprendė sustabdyti bylą nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui bylose C-24/12 ir C-27/12 identiška suformuluotus prejudicinius klausimus:
- „1. Ar siekiant taikyti EB 56 straipsnį <...> [valstybės narės] nuosava UŠT gali būti laikoma trečiąja šalimi, todėl kapitalo judėjimo tarp valstybės narės ir jai priklausančios UŠT atveju galima remtis EB 56 straipsniu?
 2. a) Jei į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar atsakant į klausimą, ar siekiant taikyti EB 57 straipsnio 1 dalį <...> yra mokesčio padidinimas nagrinėjamu atveju, kai 2002 m. sausio 1 d., palyginti su 1993 m., mokesčio prie šaltinio už dividendus už akcijas, kuriuos Nyderlanduose įsteigta dukterinė bendrovė išmoka Nyderlandų Antiluose įsteigta savo kontroliuojančiajai bendrovei, tarifas buvo padidintas nuo 7,5 % arba 5 % iki 8,3 %, svarbu tik Nyderlandų mokesčio prie šaltinio tarifo padidinimas, ar reikia atsižvelgti ir į tai, jog Nyderlandų Antilų valdžios institucijos, atsižvelgdamos į Nyderlandų mokesčio prie šaltinio tarifo padidinimą, nuo 2002 m. sausio 1 d. atleidžia nuo mokesčio dividendus už akcijas, kuriuos išmoka Nyderlanduose įsteigta dukterinė bendrovė, nors prieš tai šie dividendai buvo įtraukiami į pelną, apmokestinamą 2,4 %, 3 % arba 5 % dydžio mokesčio tarifu?
 - b) Jeigu svarbu ir mokesčio sumažinimas Nyderlandų Antiluose, kurį lemia 2a klausime nurodyto dividendų už akcijas atleidimo nuo mokesčio nustatymas, ar taip pat reikia atsižvelgti į Nyderlandų Antilų įgyvendinimo nuostatas (šiuo atveju – Nyderlandų Antilų

„ruling“), kurios galbūt lėmė tai, kad iki 2002 m. sausio 1 d. (ir jau 1993 m.) faktiškai mokėtinas mokestis už dividendus, kuriuos išmoka Nyderlanduose įsteigta dukterinė bendrovė, buvo gerokai mažesnis nei 8,3 %?“

- 41 2012 m. vasario 27 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi bylos C-24/12 ir C-27/12 buvo sujungtos, kad būtų kartu vykdoma rašytinė ir žodinė proceso dalys ir priimamas bendras sprendimas.

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

- 42 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori išsiaiškinti, ar Sąjungos teisės normos laisvo kapitalo judėjimo srityje, kaip antai EB 56 straipsnis, turi būti aiškinamos taip, kad pagal jas draudžiama valstybės narės priemonė, kuri gali trukdyti naudotis kapitalo judėjimu tarp šios valstybės narės ir jai priklausančios UŠT.
- 43 Iš pradžių reikia pažymėti, kad pagal EB 299 straipsnio 3 dalį UŠT, kurios išvardytos EB sutarties II priede pateikiamame sąraše, taikomas specialus asociacijos režimas, kuris apibrėžtas EB sutarties ketvirtojoje dalyje, t. y. EB 182–188 straipsniuose, ir kurio išsamios taisyklės ir tvarka, kaip nurodyta 187 straipsnyje, nustatomos Tarybos sprendimais.
- 44 Šiuo aspektu Nyderlandų Antilai, kurie pagal Nyderlandų Konstituciją yra vienas iš trijų Nyderlandų Karalystės vienetų, yra šiame sąraše ir todėl jiems taikomas specialus asociacijos režimas, apibrėžtas EB sutarties ketvirtojoje dalyje.
- 45 Šio specialaus režimo tarp Sąjungos ir UŠT buvimas lemia tai, kad, jei nėra aiškios nuorodos, UŠT netaikomos bendrosios EB sutarties nuostatos, t. y. tos, kurios įtvirtintos minėtos Sutarties ketvirtojoje dalyje (sprendimų *Leplat*, C-260/90, EU:C:1992:66, 10 punktas; *Eman ir Sevinger*, C-300/04, EU:C:2006:545, 46 punktas ir *Prunus ir Polonium*, EU:C:2011:276, 29 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).
- 46 Dėl minėtos Sutarties ketvirtosios dalies reikia pažymėti, kad nors joje yra tam tikrų nuostatų, susijusių ir su laisvu prekių judėjimu (EB 184 ir 185 straipsniai), ir su darbuotojų judėjimo laisve (EB 186 straipsnis), ir su įsisteigimo laisve (EB 183 straipsnio 5 dalis), tačiau nėra nuostatų, susijusių su laisvo kapitalo judėjimu.
- 47 Kalbant apie UŠT sprendimą, kurį pagal EB 187 straipsnį priėmė Taryba, siekdama sukonkretinti asociacijos tvarką, pažymėtina, kad to sprendimo 47 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kokie Sąjungos ir UŠT tarpusavio mokėjimų apribojimai ir kapitalo judėjimo tarp Sąjungos ir UŠT apribojimai yra draudžiami.
- 48 Darant nuorodą į mokėjimų balansą ir draudžiant, viena vertus, visus mokėjimų laisvai konvertuojama valiuta į šių mokėjimų balanso einamąją sąskaitą apribojimus ir, antra vertus, kapitalo judėjimo, skirto tiesioginėms investicijoms į bendroves ir susijusio su sandoriais į mokėjimų balanso kapitalo sąskaitą, apribojimus, UŠT sprendimo 47 straipsnio 1 dalies reikšmė yra ypač didelė ir santykių tarp valstybių narių ir trečiųjų šalių srityje panaši į EB 56 straipsnio reikšmę (šiuo klausimu ir dėl SESV 63 straipsnio žr. Sprendimo *Prunus ir Polonium*, EU:C:2011:276, 29–31 punktas).
- 49 Todėl uždraudžiant, be kita ko, apribojimus įsigyti bendrovių akcijų ir susigrąžinti iš to gautą pelną pagal UŠT sprendimo 47 straipsnio 1 dalies b punktą, be kitų apribojimų, uždraudžiamas apribojimas ES ir UŠT mokėti viena kitai dividendus; šis draudimas panašus į EB 56 straipsnyje nustatytą tokių priemonių, susijusių pirmiausia su santykiais tarp valstybių narių ir trečiųjų šalių, draudimą.

- 50 Vis dėlto, atsižvelgiant į šio sprendimo 45 punkte nurodytą teismo praktiką ir tai, kad nei EB sutarties ketvirtojoje dalyje, nei UŠT sprendime, priimtame pagal šią Sutarties dalį, nėra aiškios nuorodos į EB 56 straipsnį, pateiktą klausimą reikia nagrinėti remiantis minėto 47 straipsnio 1 dalimi ir patikrinti, ar šios nuostatos taikymo sritis patikslinama, ar apibrėžiama kitomis specialaus režimo, kuriam priklauso UŠT ir ES asociacija, taisyklėmis.
- 51 Šiuo klausimu, kaip pirmiausia pabrėžė Jungtinės Karalystės vyriausybė, liberalizuojant ES ir UŠT asociacijos kapitalo judėjimą ypatingas dėmesys buvo skirtas aplinkybei, jog daugelis UŠT laikomos mokesčių rojumi. Taigi UŠT sprendimo 55 straipsnyje yra įtvirtinta išlyga, kuria aiškiai siekiama užkirsti kelią mokesčių vengimui.
- 52 Pagal minėto 55 straipsnio 2 dalį „nė viena [UŠT sprendimo] nuostata negali būti aiškinama taip, kad neleistų priimti arba taikyti kokios nors priemonės, kuria siekiama užkirsti kelią mokesčių vengimui <...>, ar kitų mokestinių priemonių, <...> galiojančių vidaus įstatymų mokesčių klausimais <...>“.
- 53 Mokestinė priemonė, kaip antai nagrinėjama pagrindinėse bylose, kuria pagal jos parengiamųjų dokumentų ir tikslo aprašymą, pateiktą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo, siekiama užkirsti kelią pernelyg dideliems kapitalo srautams į Nyderlandų Antilus ir taip kovoti su šios UŠT kaip mokesčių rojaus patrauklumu, yra pirmiau minėta išlyga dėl mokesčių mažinimo ir todėl ji nepatenka į UŠT sprendimo 47 straipsnio 1 dalies taikymo sritį, jei ja šio tikslo siekiama veiksmingai ir proporcingai, o tai turi įvertinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.
- 54 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, ir nesant būtinybės nagrinėti klausimą, kiek Sąjungos teisės normos, taikomos ES ir UŠT santykiams, yra taikomos valstybės narės ir jos UŠT santykiams, į pirmąjį klausimą reikia atsakyti: ES teisė turi būti aiškinama taip, kad pagal ją nedraudžiama valstybės narės mokestinė priemonė, kuria, veiksmingai ir proporcingai siekiant tikslo kovoti su mokesčių vengimu, ribojamas kapitalo judėjimas tarp šios valstybės narės ir jos UŠT.

Dėl antrojo klausimo

- 55 Atsižvelgiant į atsakymą į pirmąjį klausimą, į antrąjį klausimą atsakyti nereikia.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 56 Kadangi šis procesas pagrindinių bylų šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso 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 (trečioji kolegija) nusprendžia:

ES teisė turi būti aiškinama taip, kad pagal ją nedraudžiama valstybės narės mokestinė priemonė, kuria, veiksmingai ir proporcingai siekiant tikslo kovoti su mokesčių vengimu, ribojamas kapitalo judėjimas tarp šios valstybės narės ir jos užjūrio šalies ir teritorijos.

Parašai.