



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2015 m. rugsėjo 2 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą — Mokesčių teisės aktai — Įsisteigimo laisvė — Direktyva 90/435/EEB — 4 straipsnio 2 dalis — Tarpvalstybinis dividendų paskirstymas — Bendrovių pelno mokestis — Grupių apmokestinimas (prancūzų k. „intégration fiscale“) — Dividendų, kuriuos išmokėjo bendrai apmokestinamai grupei priklausančios dukterinės bendrovės, neapmokestinimas — Buveinės vietos sąlyga — Dukterinių bendrovių nerezidenčių išmokėti dividendai — Neatskaitytinis kapitalo dalies išlaidos ir sąnaudos“

Byloje C-386/14

dėl *Cour administrative d'appel de Versailles* (Prancūzija) 2014 m. liepos 29 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2014 m. rugpjūčio 13 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Groupe Steria SCA

prieš

Ministère des Finances et des Comptes publics

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkė R. Silva de Lapuerta, Teisingumo Teismo pirmininko pavaduotojas K. Lenaerts (pranešėjas), teisėjai J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev ir C. Lycourgos,

generalinė advokatė J. Kokott,

posėdžio sekretorius V. Tourrès, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2015 m. gegužės 13 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Groupe Steria SCA*, atstovaujamos advokato R. Schneider,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos J.-S. Pilczer ir D. Colas,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze, J. Möller ir K. Petersen,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos M. de Ree ir M. Bulterman,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos J. Kraehling, padedamos baristerės S. Ford,

* Proceso kalba: prancūzų.

— Europos Komisijos, atstovaujamos J.-F. Brakeland ir W. Roels,
susipažinęs su 2015 m. birželio 11 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,
priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 49 straipsnio išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Groupe Steria SCA* ir *Ministère des Finances et des Comptes publics* (Finansų ir biudžeto ministerija) ginčą dėl pastarosios atsisakymo šiai bendrovei grąžinti dalį bendrovių pelno mokesčio ir papildomų šio mokesčio įmokų, kuri buvo sumokėta už 2005–2008 m. mokestinius metus ir atitinka į bendrovės pelną (nuostolį) pakartotinai įtrauktų sąnaudų ir išlaidų dalies apmokestinimą dėl dividendų, kuriuos ji gavo iš kitose valstybėse narėse nei Prancūzija įsteigtų savo patronuojamųjų bendrovių.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 1990 m. liepos 23 d. Tarybos direktyvos 90/435/EEB dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 225, p. 6; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 147), iš dalies pakeistos 2003 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyva 2003/123/EB (OL L 7, p. 41; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 3 sk., 38 t., p. 341), kuri galiojo pagrindinėje byloje nagrinėjamu laikotarpiu, 4 straipsnyje nustatyta:

„1. Kai patronuojanti bendrovė ar jos nuolatinė buveinė dėl ryšių patronuojančios bendrovės su savo dukterine bendrove gauna paskirstytą pelną, išskyrus dukterinės bendrovės likvidavimo atvejį, patronuojančios bendrovės valstybė ir jos nuolatinės buveinės valstybė:

— tokio pelno neapmokestina arba

— tokį pelną apmokestina, suteikdama patronuojančiai bendrovei ir jos nuolatinėi buveinei teisę atskaityti iš priklausiančio mokėti mokesčio sumos tą bendrovių pelno mokesčio dalį, kurią nuo to pelno sumokėjo dukterinė bendrovė ir žemesnės grandies dukterinė bendrovė, <...> neviršijant atitinkamo priklausiančio mokėti mokesčio sumos.

<...>

2. Tačiau kiekviena valstybė narė pasilieka galimybę numatyti, kad visi privalomieji mokėjimai [visos išlaidos], susiję [susijusios] su turima [dukterinės bendrovės] kapitalo dalimi, ir visi nuostoliai, atsiradę dėl dukterinės įmonės pelno paskirstymo, negali būti išskaitomi [išskaitomos] iš patronuojančios įmonės apmokestinamo pelno. Jeigu tokiu atveju turimos kapitalo dalies valdymo sąnaudos yra nustatomos kaip pastovus dydis, nustatytoji suma negali būti didesnė nei 5 % dukterinės bendrovės paskirstyto pelno.“

- 4 Direktyva 90/435 buvo panaikinta 2011 m. lapkričio 30 d. Tarybos direktyvos 2011/96/ES dėl bendrosios mokesčių sistemos, taikomos įvairių valstybių narių patronuojančioms ir dukterinėms bendrovėms (OL L 345, p. 8), 9 straipsniu.

Prancūzijos teisė

- 5 Remiantis Bendrojo mokesčių kodekso (*Code général des impôts*, toliau – CGI) 145 straipsnio 1 dalimi, patronuojančiosioms bendrovėms skirta mokesčių sistema taikoma, be kita ko, bendrovėms, kurios apmokestintos įprastu pelno mokesčio tarifu ir kurioms priklausančios akcijos atitinka ne mažiau kaip 5 % akcijas išleidusios bendrovės kapitalo.

- 6 Dėl pajamų, gautų iš kapitalo dalių, CGI 216 straipsnyje nustatyta:

„I. Patronuojančiosios bendrovės per finansinius metus gautos grynosios pajamos iš kapitalo dalių, suteikiančių teisę į patronuojančiosioms bendrovėms skirtos mokesčių sistemos taikymą ir numatytų 145 straipsnyje, gali būti atskaitytos iš jos bendrojo grynojo pelno, prieš tai atskaičius atitinkamą sąnaudų ir išlaidų dalį.

Pirmoje pastraipoje nurodyta vienodai nustatoma sąnaudų ir išlaidų dalis yra 5 % visų iš kapitalo dalių gautų pajamų, įskaitant mokesčio kreditą. Tačiau kiekvienu mokesčiniu laikotarpiu ši dalis negali būti didesnė nei visų sąnaudų ir išlaidų, kapitalo dalių turinčios bendrovės patirtų per tą patį laikotarpį, suma.“

- 7 Dėl grupių apmokestinimo tvarkos CGI 223A straipsnyje nustatyta:

„Bendrovė gali būti vienintelė apmokestinama pelno mokesčiu už visą grupės, kurią sudaro ji pati ir bendrovių, kurių bent 95 % akcijų ji nepertraukiamai finansiniais metais turi tiesiogiai arba netiesiogiai per grupės bendroves, gautą pelną <...>

<...>

Grupės narės gali būti tik bendrovės, kurios yra davusios savo sutikimą ir kurių pelnas apmokestinamas bendrovių pelno mokesčiu pagal bendrąsias mokesčių teisės nuostatas. <...>“

- 8 CGI 223B straipsnyje numatyta:

„Bendrą pelną (nuostolį) apskaičiuoja patronuojančioji bendrovė, matematiškai sudėdama kiekvienos grupės bendrovės rezultatus, apskaičiuojamus pagal bendrąsias mokesčių teisės nuostatas <...>

Nustatant ataskaitinių metų, prasidėjusių iki 1993 m. sausio 1 d. arba pasibaigusį 1998 m. gruodžio 31 d. arba po šios dienos, pelną (nuostolį), bendras pelnas (nuostolis) sumažinamas ta sąnaudų ir išlaidų dalimi, kurią grupės bendrovė įtraukė į savo pelną dėl turimos dalies kitoje grupės bendrovėje <...>

<...>“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

- 9 Pareiškėja pagrindinėje byloje yra bendrai apmokestinamos grupės, kaip ji suprantama pagal CGI 223A straipsnį, patronuojančioji bendrovė. *Steria* – šios grupės narė – turi daugiau nei 95 % tiek Prancūzijoje, tiek kitose valstybėse narėse įsteigtų dukterinių bendrovių kapitalo dalių. Taikant CGI 216 straipsnį, dividendai, kuriuos *Steria* gavo iš kitose valstybėse narėse įsteigtų savo dukterinių bendrovių, buvo atskaityti iš jos bendrojo grynojo pelno, išskyrus sąnaudų ir išlaidų dalį, kurią sudaro 5 % grynosios gautų dividendų sumos (toliau – sąnaudų ir išlaidų dalis) ir kuri apima patronuojančiosios bendrovės sąnaudas ir išlaidas, susijusias su jos turimomis dividendus paskirsčiusių dukterinių bendrovių kapitalo dalimis.

- 10 Tuo remdamasi, pareiškėja pagrindinėje byloje savo noru sumokėjo bendrovių mokesčių ir papildomas šio mokesčio įmokas ir paprašė už 2005–2008 mokesčius metus gražinti šių mokesčių dalį, atitinkančią sąnaudų ir išlaidų dalį. Savo prašymą ji grindė tuo, kad aptariamai nacionalinės teisės aktai nesuderinami su EB 43 straipsniu (dabar – SESV 49 straipsnis). Tuo tikslu ji nurodė, kad nevienodai vertinami dividendai, kuriuos gauna bendrai apmokestinamos grupės patronuojančioji bendrovė, atsižvelgiant į tai, ar dividendai gauti iš bendrovių, kurios pačios yra tokios bendrai apmokestinamos grupės narės, o tai reiškia, kad pastarosios įsteigtos Prancūzijoje, ar iš kitose valstybėse narėse įsteigtų dukterinių bendrovių. Tik pirmuoju atveju, taikant CGI 223 B straipsnį, dividendai visiškai neapmokestinami bendrovių pelno mokesčiu dėl sąnaudų ir išlaidų dalies pakartotinio įtraukimo į patronuojančiosios bendrovės pelną neutralizavimo.
- 11 Kadangi mokesčių institucija nepatenkino pareiškėjos pagrindinėje byloje prašymo, pastaroji pateikė skundą *Tribunal administratif de Montreuil* (Montrėjaus administracinis teismas). Šiam skundą atmetus 2012 m. spalio 4 d. sprendimu, pareiškėja pagrindinėje byloje šį sprendimą apskundė apeliacine tvarka *Cour administrative d'appel de Versailles* (Versalio apeliacinis administracinis teismas).
- 12 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas primena, kad Teisingumo Teismas Sprendime *X Holding* (C-337/08, EU:C:2010:89) nusprendė, jog SESV 49 ir 54 straipsniai nedraudžia valstybės narės nacionalinės teisės nuostatos, kuri patronuojančiajai bendrovei suteikia galimybę su dukterine bendrove rezidente sudaryti apmokestinamąjį vienetą, tačiau draudžia sudaryti tokį apmokestinamąjį vienetą su savo dukterine bendrove nerezidente, nes šios pelnui netaikomi tos valstybės narės mokesčių teisės aktai. Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad minėtame sprendime nebuvo nagrinėta, ar visos bendrai apmokestinamai grupei priklausantioms bendrovėms skirtos lengvatos atitinka Sąjungos teisę.
- 13 Šiomis aplinkybėmis *Cour administrative d'appel de Versailles* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar EB 43 straipsnį (dabar – SESV 49 straipsnis) dėl įsisteigimo laisvės reikia aiškinti taip, kad juo draudžiama pagal Prancūzijos teisės aktus dėl įmonių grupės apmokestinimo suteikti patronuojančiajai įmonei galimybę neutralizuoti sąnaudų ir išlaidų dalies, kurią sudaro 5 % grynosios dividendų sumos, gautos tik iš mokesstinės grupės bendrovių rezidenčių, pakartotinį įtraukimą, nors pagal minėtus teisės aktus tokia teisė patronuojančiajai bendrovei nesuteikiama, jeigu tai yra dividendai, kuriuos jai paskirsto jos dukterinės bendrovės, įsteigtos kitoje valstybėje narėje, tačiau jeigu jos būtų rezidentės, joms objektyviai galėtų būti pasirinktinai taikoma grupės apmokestinimo sistema?“

Dėl prejudicinio klausimo

- 14 SESV 49 straipsniu įpareigojama pašalinti įsisteigimo laisvės apribojimus. Net jei įsisteigimo laisvę reglamentuojančios ESV sutarties nuostatos, remiantis jų formuluote, turi užtikrinti naudojimąsi priimančiojoje valstybėje narėje tomis pačiomis kaip ir nacionalinių subjektų teisėmis, jos taip pat draudžia kilmės valstybei kliudyti savo nacionaliniams subjektams ar bendrovėms, įsteigtiems pagal jos teisės aktus, įsisteigti kitoje valstybėje narėje (Sprendimo *X*, C-686/13, EU:C:2015:375, 27 punktą ir nurodyta teismo praktiką).
- 15 Iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad įsisteigimo laisvė apribojama, jeigu pagal valstybės narės teisės aktus bendrovei rezidentei, turinčiai dukterinę bendrovę ar nuolatinę buveinę kitoje valstybėje narėje, taikomas skirtingas mokesstinis vertinimas, kuris yra ne toks palankus, nei taikomas nuolatinę buveinę ar dukterinę bendrovę pirmojoje valstybėje narėje turinčiai bendrovei rezidentei (žr. Sprendimo *Nordea Bank Danmark*, C-48/13, EU:C:2014:2087, 19 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

- 16 Remiantis pagrindinėje byloje nagrinėjama teisės aktais, dividendai, kuriuos patrunuojančioji bendrovė rezidentė gauna iš dukterinės bendrovės, nesvarbu – rezidentės ar nerezidentės, atskaitomi iš grynojo patrunuojančiosios bendrovės pelno, išskyrus sąnaudų ir išlaidų dalį. Sąnaudos ir išlaidos, susijusios su kapitalo dalimis, kurių pagrindu išmokėti neapmokestinami dividendai, laikomos neatskaitomomis iš patrunuojančiosios bendrovės pelno.
- 17 Tačiau patrunuojančiosios bendrovės, kuri įeina į bendrai apmokestinamą grupę, kaip ji suprantama pagal CGI 223A straipsnį, atveju šis pakartotinis sąnaudų ir išlaidų dalies įtraukimas į patrunuojančiosios bendrovės pelną neutralizuojamas tik jeigu tai yra dividendai, kuriuos paskirstė tai grupei priklausančios jos dukterinės bendrovės.
- 18 Taigi iš valstybės narės teisės aktų, kaip antai nagrinėjamų pagrindinėje byloje, išplaukia, kad dividendai, kuriuos gavo į bendrai apmokestinamą grupę įeinanti patrunuojančioji bendrovė ir kuriuos paskirstė tai pačiai mokesčiai grupei priklausančios dukterinės bendrovės, yra visiškai atskaitomi iš grynojo šios patrunuojančiosios bendrovės pelno, todėl toje valstybėje narėje yra visiškai neapmokestinami bendrovių pelno mokesčiu, nors dividendai, kuriuos minėta patrunuojančioji bendrovė gauna iš tokiai mokesčiai grupei nepriklausančios dukterinės bendrovės, šiuo mokesčiu nepamokestinami tik iš dalies dėl to, kad sąnaudų ir išlaidų dalis pakartotinai įtraukiama į tos pačios patrunuojančiosios bendrovės pelną.
- 19 Kadangi pagal tuos teisės aktus tik bendrovės rezidentės gali įeiti į bendrai apmokestinamą grupę, pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčio lengvata taikoma tik nacionalinių bendrovių dividendams.
- 20 Dėl to, kad tokia lengvata nesuteikiama patrunuojančiajai bendrovei, kuriai priklauso kitoje valstybėje narėje įsteigta dukterinė bendrovė, šiai patrunuojančiajai bendrovei yra ne taip patrauklu naudotis įsisteigimo laisve ir ji atgrasoma nuo dukterinių bendrovių steigimo kitose valstybėse narėse.
- 21 Kad toks skirtingas vertinimas būtų suderinamas su įsisteigimo laisvę reglamentuojančiomis Sutarties nuostatomis, jis turi būti susijęs su objektyviai nepanašiomis situacijomis arba pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais (žr. Sprendimo *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, 20 punktą).
- 22 Tai, kad dividendus, kuriuos gauna nuo mokesčio visiškai atleista patrunuojančioji bendrovė, išmoka į bendrai apmokestinamą grupę, kuriai priklauso ir atitinkama patrunuojančioji bendrovė, įeinančios dukterinės bendrovės, nėra objektyviai skirtinga patrunuojančiųjų bendrovių situacija, kuri pateisintų konstatuotą skirtingą vertinimą (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, 23–30 punktus; Sprendimo *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, 21–24 punktus ir Sprendimo *SCA Group Holding ir kt.*, C-39/13–C-41/13, EU:C:2014:1758, 29–31 punktus). Atsižvelgiant į tokius teisės aktus, kaip nagrinėjami pagrindinėje byloje, kuriuose numatyta, kad neutralizuojant pakartotinį sąnaudų ir išlaidų dalies įtraukimą į patrunuojančiosios bendrovės pelną nuo mokesčio visiškai atleidžiami gauti dividendai, bendrai apmokestinamai grupei priklausančių bendrovių padėtis panaši į tokiai grupei nepriklausančių bendrovių padėtį, nes abiem atvejais patrunuojančioji bendrovė patiria su turimomis dukterinių bendrovių kapitalo dalimis susijusias sąnaudas ir išlaidas, o dukterinės bendrovės gautas pelnas ir iš jo išmokėti paskirstyti dividendai iš esmės gali būti dvigubo ekonominio apmokestinimo ar apmokestinimo grandinės objektas (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen*, C-436/08 ir C-437/08, EU:C:2011:61, 113 punktą, taip pat Sprendimo *Santander Asset Management SGIIC ir kt.*, C-338/11–C-347/11, EU:C:2012:286, 42 punktą).
- 23 Be to, reikia išnagrinėti, ar skirtingas vertinimas, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu.

- 24 Prancūzijos, Nyderlandų ir Jungtinės Karalystės vyriausybės teigia, kad pakartotinio sąnaudų ir išlaidų dalies įtraukimo neutralizavimas yra neatsiejamas bendro grupių apmokestinimo tvarkos elementas, kurį pateisina būtinybė išsaugoti apmokestinimo kompetencijos pasiskirstymą tarp valstybių narių.
- 25 Šiuo klausimu primintina, kad Sprendime *X Holding* (C-337/08, EU:C:2010:89, 18 ir 43 punktai) Teisingumo Teismas nurodė, kad bendro grupių apmokestinimo sistema, be kita ko, leidžia konsoliduoti patronuojančiosios bendrovės lygiu apmokestinamąjį vienetą sudarančių bendrovių pelną ir nuostolius ir išsaugoti šioje grupėje sudarytų sandorių mokesčinį neutralumą, ir nusprendė, kad įsisteigimo laisvę reglamentuojančios Sutarties nuostatos nedraudžia valstybės narės nacionalinės teisės nuostatos, kuri patronuojančiajai bendrovei suteikia galimybę su dukterine bendrove rezidente sudaryti apmokestinamąjį vienetą, tačiau draudžia sudaryti tokį apmokestinamąjį vienetą su savo dukterine bendrove nerezidente, nes šios pelnui netaikomi tos valstybės narės mokesčių teisės aktai.
- 26 Teisingumo Teismo nuomone, tokios tvarkos netaikymas bendrovėms nerezidentėms pateisinamas būtinybe išsaugoti suderintą apmokestinimo kompetencijos pasiskirstymą tarp valstybių narių. Kadangi patronuojančioji bendrovė kiekvienais metais galėtų laisvai sudaryti apmokestinamąjį vienetą su savo dukterine bendrove ir nutraukti šio vieneto egzistavimą, galimybė į apmokestinamąjį vienetą įtraukti dukterinę bendrovę nerezidentę suteiktų patronuojančiajai bendrovei laisvę pasirinkti šios dukterinės bendrovės nuostoliams ir vietai, kurioje į juos būtų atsižvelgta, taikytiną mokesčių sistemą (Sprendimo *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, 31–33 punktai).
- 27 Tačiau remiantis Sprendimu *X Holding* (C-337/08, EU:C:2010:89) negalima daryti išvados, kad bet koks skirtingas bendrai apmokestinamai grupei priklausančių ir tokiai grupei nepriklausančių bendrovių vertinimas suderinamas su SESV 49 straipsniu. Tame sprendime Teisingumo Teismas tik nagrinėjo buveinės vietos sąlygą kaip sąlygą, leidžiančią naudotis bendro grupių apmokestinimo tvarka, ir nusprendė, kad ši sąlyga pateisinama, atsižvelgiant į tai, kad tokia tvarka leidžia perkelti nuostolius bendrai apmokestinamos grupės viduje.
- 28 Todėl, kiek tai susiję su kitomis mokesčių lengvatomis nei nuostolių perkėlimas bendrai apmokestinamos grupės viduje, reikia atskirai išnagrinėti, kaip išvados 34 punkte pažymėjo generalinė advokatė, ar valstybė narė gali numatyti tokias lengvatas vien bendrovėms, įeinančioms į bendrai apmokestinamą grupę, taigi jų netaikyti tarpvalstybinėms situacijoms.
- 29 Toks kaip pagrindinėje byloje nagrinėjamas skirtingas vertinimas negali būti pateisinamas būtinybe išsaugoti suderintą apmokestinimo kompetencijos pasiskirstymą tarp valstybių narių. Šis skirtingas vertinimas faktiškai taikomas tik įplaukiantiems dividendams, kuriuos gauna patronuojančiosios bendrovės rezidentės, taigi kalbama apie vienos ir tos pačios valstybės narės mokesčinį suverenumą (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, 39 ir 40 punktus).
- 30 Prancūzijos, Vokietijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybės taip pat rėmėsi būtinybe išsaugoti pagrindinėje byloje nagrinėjamos mokesčių sistemos darną.
- 31 Tam, kad tokiu pateisinimu grindžiamam argumentui būtų pritarta, reikia nustatyti tiesioginį ryšį tarp atitinkamos mokesčio lengvatos ir jos kompensavimo konkrečiu mokesčiu, o tokio ryšio tiesioginis pobūdis turi būti vertinamas pagal nagrinėjamų teisės aktų tikslus (Sprendimo *Bouanich*, C-375/12, EU:C:2014:138, 69 punktas ir nurodyta teismo praktika).
- 32 Šiuo klausimu Prancūzijos vyriausybė teigė, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčių lengvata siekiama grupę, kurią sudaro patronuojančioji bendrovė ir jos dukterinės bendrovės, prilyginti vienai įmonei, turinčiai kelias buveines.
- 33 Žinoma, toks prilyginimas reiškia, kad neatsižvelgiama į kapitalo dalis, kurias bendrai apmokestinamos grupės pagrindą sudaranti patronuojančioji bendrovė turi savo dukterinėse bendrovėse, o tai savo ruožtu reiškia, kad įvairūs sandoriai grupės viduje mokesčių požiūriu laikomi neįvykusiais. Sprendime

Papillon (C-418/07, EU:C:2008:659, 50 punktas) Teisingumo Teismas pripažino, kad bendros grupių apmokestinimo tvarkos atveju tarp mokesčio lengvatos, suteiktos bendrai apmokestinamą grupę sudarančioms bendrovėms, ir nepalankios apmokestinimo tvarkos, kurią lemia toks minėtos grupės vidaus sandorių neutralizavimas, gali būti tiesioginis ryšys. Byloje, kurioje buvo priimtas minėtas sprendimas, tai, kad patronuojančioji bendrovė iš karto atsižvelgė į savo dukterinės bendrovės nuostolius, nusvėrė aplinkybę, kad bendrai apmokestinamos grupės atveju nebuvo atsižvelgta į faktą, kad pirmoji bendrovė turėjo antrosios kapitalo dalių, ir dėl to patronuojančiajai bendrovei buvo neįmanoma sudaryti rezervų jos turimoms nuostolių patiriančios dukterinės bendrovės nuvertėjusioms kapitalo dalims (žr. Sprendimo *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, 48 punktą ir Sprendimo *SCA Group Holding ir kt.*, C-39/13–C-41/13, EU:C:2014:1758, 34 ir 35 punktus).

- 34 Tačiau, priešingai nei byloje, kurioje buvo priimtas Sprendimas *Papillon* (C-418/07, EU:C:2008:659), tarp pagrindinėje byloje nagrinėjamos mokesčio lengvatos ir nepalankios mokesčių požiūriu padėties, kurią lemia grupės vidaus sandorių neutralizavimas, nenustatyta jokio tiesioginio ryšio, kaip jis suprantamas pagal šio sprendimo 31 punkte nurodytą teismo praktiką.
- 35 Net jeigu, kaip teigia Prancūzijos vyriausybė, pakartotinio sąnaudų ir išlaidų dalies įtraukimo neutralizavimą lemia grupės, kurią sudaro patronuojančioji bendrovė ir jos dukterinės bendrovės, prilyginimas vienai įmonei, turinčiai kelias buveines, tas neutralizavimas nesukelia bendrai apmokestinamos grupės pagrindą sudarančiai patronuojančiajai bendrovei jokios nepalankios mokesčių požiūriu padėties, atvirkščiai – jai suteikia pagrindinėje byloje nagrinėjamą mokesčio lengvatą, kaip matyti iš šio sprendimo 17–19 punktų.
- 36 Taigi argumentui, grindžiamam būtinybe išsaugoti pagrindinėje byloje nagrinėjamos mokesčių sistemos darną, negali būti pritarta.
- 37 Galiausiai, Prancūzijos ir Vokietijos vyriausybės taip pat teigė, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama mokesčio lengvata yra suderinama su Direktyvos 90/435 4 straipsnio 2 dalimi, pagal kurią valstybės narės pasilieka galimybę numatyti, kad visos išlaidos, susijusios su turima dukterinės bendrovės kapitalo dalimi, negali būti išskaitomos iš patronuojančiosios įmonės apmokestinamo pelno. Jų teigimu, CGI 216 straipsniu tokia galimybė įgyvendinta.
- 38 Tokiam argumentui taip pat negalima pritarti.
- 39 Iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, kad Direktyvos 90/435 4 straipsnio 2 dalyje valstybėms narėms numatyta galimybė gali būti pasinaudota tik laikantis pagrindinių Sutarties nuostatų, šiuo atveju – SESV 49 straipsnio (žr. Sprendimo *Bosal*, C-168/01, EU:C:2003:479, 26 punktą; Sprendimo *Keller Holding*, C-471/04, EU:C:2006:143, 45 punktą ir Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, 46 punktą).
- 40 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad SESV 49 straipsnį reikia aiškinti taip, kad juo draudžiami valstybės narės teisės aktai dėl įmonių grupės apmokestinimo, pagal kuriuos patronuojančioji įmonė naudojasi galimybe neutralizuoti sąnaudų ir išlaidų dalies, kurią sudaro 5 % grynosios dividendų sumos, gautos iš mokeskinės grupės bendrovių rezidenčių, pakartotinį įtraukimą, nors pagal minėtus teisės aktus toks neutralizavimas patronuojančiajai bendrovei neleidžiamas, jeigu tai yra dividendai, kuriuos jai paskirsto jos dukterinės bendrovės, įsteigtos kitoje valstybėje narėje, tačiau jeigu jos būtų rezidentės, joms objektyviai galėtų būti pasirinktinai taikoma grupės apmokestinimo sistema.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 41 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:

SESV 49 straipsnį reikia aiškinti taip, kad juo draudžiami valstybės narės teisės aktai dėl įmonių grupės apmokestinimo, pagal kuriuos patronuojančioji įmonė naudojasi galimybe neutralizuoti sąnaudų ir išlaidų dalies, kurią sudaro 5 % grynosios dividendų sumos, gautos iš mokestinės grupės bendrovių rezidenčių, pakartotinį įtraukimą, nors pagal minėtus teisės aktus toks neutralizavimas patronuojančiajai bendrovei neleidžiamas, jeigu tai yra dividendai, kuriuos jai paskirsto jos dukterinės bendrovės, įsteigtos kitoje valstybėje narėje, tačiau jeigu jos būtų rezidentės, joms objektyviai galėtų būti pasirinktinai taikoma grupės apmokestinimo sistema.

Parašai.