



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2023 m. gruodžio 21 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Tiesioginiai mokesčiai – SESV 49 straipsnis – Įsisteigimo laisvė – Mokesčio, kuriuo apmokestinami kredito įstaigų išsipareigojimai siekiant finansuoti nacionalinę socialinės apsaugos sistemą, nustatymas – Tariama užsienio kredito įstaigų filialų diskriminacija – Direktyva 2014/59/ES – Kredito įstaigų ir investicinių įmonių gaivinimo ir pertvarkymo sistema – Taikymo sritis“

Byloje C-340/22

dėl *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD)* (Mokesčių arbitražo teismas (Administracinio arbitražo centras), Portugalija) 2022 m. gegužės 24 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2022 m. gegužės 24 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Cofidis

prieš

Autoridade Tributária e Aduaneira

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Arabadžiev, teisėjai T. von Danwitz (pranešėjas), P. G. Xuereb, A. Kumin ir I. Ziemele,

generalinis advokatas P. Pikamäe,

posėdžio sekretorė L. Carrasco Marco, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2023 m. balandžio 20 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Cofidis*, atstovaujamos *Rechtsanwalt P. Melcher, advogados P. Nuncio, D. Oda, F. Osório de Castro, A. Queiroz Martins* ir M. Teles,
- Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos P. Barros da Costa, J. P. Cardoso da Costa, A. Pimenta ir A. Rodrigues,

* Proceso kalba: portugalų.

- Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos A. Ballesteros Panizo,
- Europos Komisijos, atstovaujamos A. Armenia ir P. Caro de Sousa, A. Nijenhuis ir D. Triantafyllou,

susipažinęs su 2023 m. liepos 13 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 49 straipsnio ir 2014 m. gegužės 15 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2014/59/ES, kuria nustatoma kredito įstaigų ir investicinių įmonių gaivinimo ir pertvarkymo sistema ir iš dalies keičiamos Tarybos direktyva 82/891/EEB, Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2001/24/EB, 2002/47/EB, 2004/25/EB, 2005/56/EB, 2007/36/EB, 2011/35/ES, 2012/30/ES bei 2013/36/ES ir Europos Parlamento ir Tarybos reglamentai (ES) Nr. 1093/2010 bei (ES) Nr. 648/2012 (OL L 173, 2014, p. 190), išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Cofidis*, Portugalijos *Cofidis SA*, kredito įstaigos, kurios buveinė yra Prancūzijoje, filialo, ir *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Mokesčių ir maitų administratorius, Portugalija) ginčą dėl prašymo grąžinti įmokas, kurias šis filialas sumokėjo kaip *adicional de solidariedade sobre o sector bancário* (bankų sektoriaus solidarumo priedas) (toliau – ASSB).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 Direktyvos 2014/59 1, 5 ir 103 konstatuojamosiose dalyse nustatyta:
 - „(1) Finansų krizė parodė, kad labai trūksta tinkamų Sąjungos lygmens priemonių klausimams, susijusiems su nepatikimomis ar žlungančiomis kredito įstaigomis ir investicinėmis įmonėmis <...>, veiksmingai spręsti. Tokios priemonės visų pirma būtinos nemokumo prevencijai užtikrinti, o nemokumo atveju – neigiamoms pasekmėms kiek įmanoma sumažinti išsaugant sistemiškai svarbias atitinkamos įstaigos funkcijas. Per krizę tie iššūkiai buvo svarbus veiksnys, vertęs valstybes nares gelbėti įstaigas mokesčių mokėtojų pinigais. Patikimos gaivinimo ir pertvarkymo sistemos tikslas – kuo labiau sumažinti tokių veiksmų būtinybę;
- <...>
- (5) <...> būtinas režimas siekiant suteikti institucijoms patikimą priemonių rinkinį pakankamai anksti ir greitai įsikišti į nepatikimos arba žlungančios įstaigos veiklą, kad būtų užtikrintas įstaigos ypatingos svarbos finansinių ir ekonominių funkcijų tęstinumas ir kartu kiek įmanoma sumažintas įstaigos žlugimo poveikis ekonomikai ir finansų sistemai. Režimas turėtų užtikrinti, kad visų pirma nuostoliai būtų paskirstomi akcininkams ir tik po to kreditoriams <...>

<...>

(103) esama aplinkybių, kai taikomų pertvarkymo priemonių veiksmingumas gali priklausyti nuo to, ar yra įstaigos arba laikinos įstaigos trumpalaikio finansavimo galimybė, nuo garantijų suteikimo galimiams pirkėjams arba nuo kapitalo suteikimo laikinai įstaigai. Nepaisant centrinių bankų vaidmens užtikrinant likvidumą finansų sistemoje net nepalankiomis sąlygomis, svarbu, kad valstybės narės nustatytų finansavimo struktūras, kad tokiais tikslais reikalingos lėšos nebūtų teikiamos iš nacionalinių biudžetų. Finansų sistemos stabilizavimą turėtų finansuoti visas finansų sektorius.“

- 4 Pagal šios direktyvos 1 straipsnio 1 dalį direktyvoje nustatomos šioje nuostatoje išvardytų subjektų gaivinimo ir pertvarkymo taisyklės ir procedūros.

Portugalijos teisė

- 5 2020 m. liepos 24 d. *Lei no 27-A/2020 que aprova o Orçamento Suplementar para 2020* (Įstatymas Nr. 27-A/2020, kuriuo patvirtinamas 2020 m. papildomas biudžetas) (toliau – 2020 m. papildomo biudžeto įstatymas) 18 straipsniu ir VI priedu buvo nustatytas ASSB.
- 6 Pagal 2020 m. papildomo biudžeto įstatymo VI priedo 1 straipsnio 2 dalį ir 9 straipsnį ASSB buvo nustatytas siekiant sustiprinti socialinės apsaugos sistemos finansavimo mechanizmus, skiriant *Fundo de Estabilização Financeira da Segurança Social* (Socialinės apsaugos finansinio stabilizavimo fondas) visas pajamas, gautas surinkus šį mokestį. Remiantis šiomis nuostatomis, ASSB įvedimu siekiama kompensuoti atleidimą nuo pridėtinės vertės mokesčio (PVM), taikomą daugumai bankų sektoriaus finansinių paslaugų ir operacijų, kad šiam sektoriui tenkanti mokesčių našta būtų suvienodinta su kitų ekonomikos sektorių mokesčių našta.
- 7 Pagal minėto VI priedo 2 straipsnio 1 dalį ASSB apmokestinami, pirma, kredito įstaigos, kurių registruota buveinė yra Portugalijos teritorijoje (toliau – kredito įstaigos rezidentės), antra, kredito įstaigų, kurių registruota buveinė yra kitos valstybės teritorijoje, patronuojamosios bendrovės Portugalijoje (toliau – kredito įstaigos nerezidentės) ir, trečia, kredito įstaigų nerezidentų filialai Portugalijoje.
- 8 Minėto VI priedo 3 straipsnyje ASSB materialinė taikymo sritis apibrėžta taip:

„ASSB taikomas:

- a) apmokestinamųjų asmenų sudarytiems ir patvirtintiems įsipareigojimams, prireikus atėmus įsipareigojimų elementus, priskiriamus nuosavam kapitalui, indėlius, kuriems taikoma Indėlių garantijų fondo, Savitarpio žemės ūkio paskolų garantijų fondo arba indėlių garantijų sistemos, oficialiai pripažintos pagal [2014 m. balandžio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2014/49/ES dėl indėlių garantijų sistemų (OL L 173, 2014, p. 149)] 4 straipsnį arba laikomos lygiaverte pagal [*Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras* (Bendra kredito įstaigų ir finansų bendrovių tvarka)] 156 straipsnio 1 dalies b punktą garantija, neviršijant taikomuose teisės aktuose nustatytų ribų, ir Centrinėje kasoje, kurią sudaro žemės ūkio kredito unijos, priklausančios integruotai savitarpio žemės ūkio kredito sistemai, taikant Savitarpio žemės ūkio kredito ir žemės ūkio kredito kooperatyvų teisinę tvarką, patvirtintą 1991 m. sausio 11 d. Dekreto įstatymo Nr. 24/91 priede, 72 straipsnį laikomus indėlius;

b) nebalansinių išvestinių finansinių priemonių nominaliajai vertei, kurią nustato apmokestinamieji asmenys.“

9 To paties VI priedo 4 straipsnyje, susijusiame su ASSB bazės apskaičiavimu, nustatyta:

„1. Taikant pirmesnio straipsnio a punktą įsipareigojimai – tai visi į balansą įtraukti elementai, kurie, neatsižvelgiant į jų formą ir būdus, yra įsiskolinimai tretiesiems asmenims, išskyrus:

- a) elementus, kurie pagal taikomas apskaitos taisykles laikomi nuosavu kapitalu;
- b) įsipareigojimus, susijusius su prievolių pagal nustatytų išmokų sistemas pripažinimu;
- c) indėlius, apdraustus Indėlių garantijų fondo ir Savitarpio žemės ūkio paskolų garantijų fondo, tik tiek, kiek jie yra apdrausti iš šių fondų;
- d) įsipareigojimus, gautus įvertinus išvestines finansines priemones;
- e) atidėtas pajamas neatsižvelgiant į pasyvių sandorių pajamas ir
- f) įsipareigojimus dėl turto, kurių pripažinimas pakeitimo vertybiniais popieriais sandoriuose nebuvo nutrauktas.

2. Vadovaujantis pirmesnio straipsnio a punkto nuostatomis, taikomos šios taisyklės:

- a) nuosavo kapitalo, įskaitant 1 lygio ir 2 lygio nuosavą kapitalą, vertę sudaro teigiami elementai, į kuriuos atsižvelgiama apskaičiuojant jų vertę pagal [2013 m. birželio 26 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 575/2013 dėl prudencinių reikalavimų kredito įstaigoms ir investicinėms įmonėms ir kuriuo iš dalies keičiamas Reglamentas (ES) Nr. 648/2012 (OL L 176, 2013, p. 1)] II dalies nuostatas, atsižvelgiant į to reglamento X dalyje numatytas pereinamojo laikotarpio nuostatas, ir kurie tuo pat metu atitinka pirmesnėje dalyje apibrėžtą įsipareigojimų sąvoką;
- b) į indėlius, kuriems taikoma Indėlių garantijų fondo, Savitarpio žemės ūkio paskolų garantijų fondo arba indėlių garantijų sistemos, oficialiai pripažintos pagal Direktyvos 2014/49 4 straipsnį arba laikomos lygiaverte pagal Bendros kredito įstaigų ir finansų bendrovių sistemos 156 straipsnio 1 dalies b punktą garantija, neviršijant taikomuose teisės aktuose nustatytų ribų, atsižvelgiama tik iki sumos, kurią faktiškai garantuoja tokie fondai.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

10 Ieškovė pagrindinėje byloje yra kredito įstaigos, kurios registruota buveinė yra Prancūzijoje, Portugalijos filialas. Ji, kaip filialas, yra apmokestinama ASSB, t. y. banko mokesčiu, kurį Portugalijos Respublika nustatė, kad finansškai paremtų nacionalinę socialinės apsaugos sistemą ir atkurtų pusiausvyrą tarp mokesčių naštos, tenkančios šiam sektoriui, kuriame daugumai finansinių paslaugų ir operacijų taikomas atleidimas nuo PVM, ir mokesčių naštos, tenkančios visiems kitiems Portugalijos ekonomikos sektoriams.

- 11 2020 m. gruodžio 11 d. ieškovė pagrindinėje byloje pradėjo taikyti ASSB atvirkštinį mokėjimą už 2020 m. pirmąjį pusmetį ir sumokėjo 364 229,67 EUR sumą. 2021 m. sausio 5 d. ji pateikė administracinį skundą mokesčių administratoriui, prašydama grąžinti minėtą sumą. 2021 m. gegužės 21 d. sprendimu šis administratorius skundą atmetė.
- 12 2021 m. rugpjūčio 23 d. ieškovė pagrindinėje byloje pareiškė ieškinį *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD)* (Mokesčių arbitražo teismas (Administracinio arbitražo centras), Portugalija), prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme, siekdama užginčyti šį sprendimą. Grįsdama savo ieškinį ji, be kita ko, nurodė, kad ASSB prieštarauja Sąjungos teisei.
- 13 Konkrečiai kalbant, ieškovės teigimu, ASSB įvedimas prieštarauja Direktyvai 2014/59 ir tariamam iš šios direktyvos kylančiam mokesčių suderinimui, kiek tai susiję su kredito įstaigų įnašais pertvarkymo srityje. Iš tiesų pagal minėtą direktyvą ieškovė pagrindinėje byloje jau apmokestinama valstybėje narėje, kurioje yra jos registruota buveinė, t. y. Prancūzijos Respublikoje, todėl Portugalijos Respublika negali jai taikyti analogiško mokesčio.
- 14 Be to, ieškovė mano, kad ASSB pažeidžia SESV 49 straipsnį, nes daro diskriminacinį poveikį užsienio kredito įstaigų filialams. Kadangi šie filialai neturi juridinio asmens statuso, jie negali iš ASSB bazės atskaityti tam tikrų nuosavo kapitalo elementų.
- 15 Šiomis aplinkybėmis *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD)* (Mokesčių arbitražo teismas (Administracinio arbitražo centras)) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:
 - „1. Ar [Direktyva 2014/59] draudžiama valstybėje narėje apmokestinti kitoje Sąjungos valstybėje narėje reziduojančių finansų įstaigų filialus pagal teisės aktus, kaip antai Portugalijos [ASSB] reguliuojančią nacionalinę tvarką, pagal kurią pakoreguoti išipareigojimai ir nebalansinių išvestinių finansinių priemonių nominalioji vertė apmokestinami mokesčiu, iš kurio gautos pajamos neskiriamos nacionaliniams pertvarkymo priemonių finansavimo mechanizmams ir bendrajam pertvarkymo fondui finansuoti?
 2. Ar pagal SESV 49 straipsnyje įtvirtintą įsisteigimo laisvės principą draudžiami nacionalinės teisės aktai, kaip antai įtvirtinti Portugalijos nacionalinėje [ASSB] sistemoje, pagal kuriuos leidžiama atimti iš nustatytų ir patvirtintų išipareigojimų tam tikrus išipareigojimų elementus, kurie įskaitomi apskaičiuojant 1 lygio nuosavą kapitalą ir 2 lygio nuosavą kapitalą pagal [Reglamento Nr. 575/2013] II dalį, atsižvelgiant į to reglamento IX dalyje numatytas pereinamojo laikotarpio nuostatas, jei tai susiję su priemonėmis, kurias gali išleisti tik juridinio asmens statusą turintys subjektai, t. y. kurių negali išleisti kredito įstaigų nerezidenčių filialai?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

- 16 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyva 2014/59 turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias nustatomas mokestis, kuriuo apmokestinami kredito įstaigų

įsipareigojimai ir kurio apskaičiavimo būdas tariamai panašus į tokių įstaigų pagal šią direktyvą sumokėtus įnašus, tačiau kurio pajamos nėra skiriamos nacionaliniams pertvarkymo priemonių finansavimo mechanizmams.

Dėl priimtinumų

- 17 Portugalijos vyriausybė teigia, kad šis klausimas nepriimtinas, nes neturi jokios reikšmės sprendžiant ginčą pagrindinėje byloje – ASSB neturi jokio ryšio su kredito įstaigų pertvarkymu ir gaivinimu, todėl nepatenka į Direktyvos 2014/59 taikymo sritį.
- 18 Pagal suformuotą jurisprudenciją tik nacionalinis teismas, kuriame iškelta byla ir kuris turi priimti atsakomybę už paskesnę teismo sprendimą, atsižvelgdamas į konkrečias bylos aplinkybes, turi nustatyti prejudicinio sprendimo reikalingumą, kad galėtų priimti sprendimą, ir Teisingumo Teismui pateikiamų klausimų svarbą. Todėl iš principo Teisingumo Teismas turi priimti sprendimą tuo atveju, jei pateikiami klausimai susiję su Sąjungos teisės nuostatos išaiškinimu arba galiojimu. Vadinasi, nacionalinių teismų pateiktiems klausimams dėl Sąjungos teisės taikoma svarbos prezumpcija. Teisingumo Teismas gali atsisakyti priimti sprendimą dėl nacionalinio teismo pateikto prejudicinio klausimo, tik jeigu akivaizdu, kad prašomas išaiškinimas visiškai nesusijęs su ginčo pagrindinėje byloje aplinkybėmis ar dalyku, jeigu problema hipotetinė arba Teisingumo Teismas neturi informacijos apie faktines ir teisines aplinkybes, būtinas tam, kad naudingai atsakytų į tuos klausimus (2020 m. liepos 16 d. Sprendimo *Facebook Ireland ir Schrems*, C-311/18, EU:C:2020:559, 73 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 19 Kadangi nagrinėjamu atveju ieškovė pagrindinėje byloje nurodė tariamą ASSB nesuderinamumą su Direktyva 2014/59 pagrindinėje byloje, pateikto klausimo svarbos prezumpcija negali būti paneigta. Be to, Portugalijos vyriausybės argumentas dėl Direktyvos 2014/59 taikymo srities iš tikrųjų susijęs su pateikto klausimo esme.
- 20 Vadinasi, pirmasis klausimas priimtinas.

Dėl esmės

- 21 Siekiant atsakyti į pateiktą klausimą, pirmiausia reikia priminti, kad aiškinant Sąjungos teisės nuostatą reikia atsižvelgti ne tik į jos formuluotę, bet ir į kontekstą bei teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, tikslus bei paskirtį (2023 m. rugsėjo 21 d. Sprendimo *Staatssecretaris van Justitie en Veiligheid (Diplomatinė kortelė)*, C-568/21, EU:C:2023:683, 32 punktą).
- 22 Pagal Direktyvos 2014/59 1 straipsnio 1 dalį direktyvoje nustatomos šioje nuostatoje išvardytų subjektų gaivinimo ir pertvarkymo taisyklės ir procedūros.
- 23 Kaip matyti iš šios direktyvos 1 ir 5 konstatuojamųjų dalių, ji buvo priimta po finansų krizės, kuri parodė, kad būtina numatyti priemones, kurios leistų įveikti, be kita ko, kredito įstaigų nemokumą, prisiimant su tuo susijusią riziką akcininkams ir kreditoriams, o ne mokesčių mokėtojams. Pagal minėtos direktyvos 103 konstatuojamąją dalį visas finansų sektorius yra atsakingas už finansų sistemos stabilizavimo finansavimą.

- 24 Šiomis aplinkybėmis šių įstaigų pagal minėtą direktyvą mokami įnašai nėra mokesčiai, o, priešingai, grindžiami apdraudimo logika (šiuo klausimu žr. 2021 m. liepos 15 d. Sprendimo *Komisija / Landesbank Baden-Württemberg ir BPV, C-584/20 P ir C-621/20 P, EU:C:2021:601, 113 punktą*).
- 25 Taigi Direktyva 2014/59 visiškai nesiekia suderinti Sąjungoje veiklą vykdančių kredito įstaigų apmokestinimo.
- 26 Direktyva 2014/59 negali būti kliūtis nustatyti nacionalinį mokestį, kaip antai ASSB, kuris taikomas minėtų įstaigų įsipareigojimams ir iš kurio gaunamos pajamos skirtos nacionalinei socialinės apsaugos sistemai finansuoti, nesant jokio ryšio su šių įstaigų pertvarkymu ir gaivinimu. Aplinkybė, kad tokio mokesčio apskaičiavimo būdas yra panašus į pagal Direktyvą 2014/59 mokamų įmokų apskaičiavimo būdą, šiuo atžvilgiu neturi jokios reikšmės.
- 27 Taigi į pirmąjį klausimą reikia atsakyti: Direktyva 2014/59 turi būti aiškinama taip, kad pagal ją nedraudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias nustatomas mokestis, kuriuo apmokestinami kredito įstaigų įsipareigojimai ir kurio apskaičiavimo būdas tariamai panašus į tokių įstaigų pagal šią direktyvą sumokėtus įnašus, tačiau kurio pajamos nėra skiriamos nacionaliniams pertvarkymo priemonių finansavimo mechanizmams.

Dėl antrojo klausimo

- 28 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar SESV 49 ir 54 straipsniuose garantuojama įsisteigimo laisvė turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiamos valstybės narės teisės nuostatos, nustatančios mokestį, kurio bazę sudaro kredito įstaigų rezidenčių ir kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamųjų bendrovių ir filialų įsipareigojimai, tiek, kiek pagal jas leidžiama atskaityti nuosavą kapitalą ir į nuosavą kapitalą panašias skolos priemones, kurių negali išleisti juridinio asmens statuso neturintys subjektai, kaip antai filialai.

Dėl priimtinumų

- 29 Portugalijos vyriausybė mano, kad antrasis klausimas yra nepriimtinas tiek, kiek jis grindžiamas ieškovės pagrindinėje byloje teiginiu, kad kredito įstaigų nerezidenčių filialai negali išskaityti nuosavo kapitalo iš savo mokesčio bazės apskaičiuojant ASSB. Mokesčių administratorius ginčija šį teiginį pagrindinėje byloje, ir prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas dar nepatikrino jo tikrumo, todėl jo pateiktas klausimas yra visiškai hipotetinis.
- 30 Dėl Portugalijos vyriausybės tvirtinimo, kad antrasis klausimas pateiktas per anksti, pakanka priminti, kad nacionaliniams teismams suteikiama labai didelė diskrecija kreiptis į Teisingumo Teismą, kai jie mano, kad jų nagrinėjamoje byloje kyla klausimų, kuriems išspręsti reikia išsiaiškinti Sąjungos teisės nuostatas, kurios yra svarbios sprendžiant jiems pateiktą ginčą, ar įvertinti jų galiojimą, ir kad, be kita ko, jie gali laisvai pasinaudoti šia diskrecija bet kuriuo, kaip jie mano, tinkamu proceso momentu (2023 m. kovo 16 d. Sprendimo *Beobank, C-351/21, EU:C:2023:215, 42 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija*).
- 31 Kadangi ši vyriausybė pažymi, kad šis ieškovės pagrindinėje byloje teiginys ginčijamas pagrindinėje byloje, reikia priminti, kad laikydamasis Sąjungos teismų ir nacionalinių teismų kompetencijos atskyrimo taisyklių Teisingumo Teismas turi atsižvelgti į faktinį ir teisinį sprendime dėl prašymo

priimti prejudicinį sprendimą suformuluotų prejudicinių klausimų kontekstą. Kadangi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas apibrėžė faktines ir teises aplinkybes, kuriomis kyla jo užduodami klausimai, Teisingumo Teismas neturi tikrinti jų tikslumo (2023 m. birželio 8 d. Sprendimo *Prestige and Limousine*, C-50/21, EU:C:2023:448, 42 ir 43 punktai ir juose nurodyta jurisprudencija).

- 32 Nagrinėjama atveju iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad, kaip teigia šį prašymą pateikęs teismas, įstaigų nerezidenčių filialai apskaičiuojant ASSB negali iš savo mokesčio bazės atskaityti nuosavo kapitalo ar įsipareigojimų, kurie gali būti prilyginami nuosavam kapitalui, nes tai yra priemonės, kurias gali išleisti tik juridinio asmens statusą turintys subjektai.
- 33 Nors prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pats nurodo, kad šią išvadą pagrindinėje byloje ginčija mokesčių administratorius, kaip teigia Portugalijos vyriausybė, iš šio sprendimo 31 punkte primintos jurisprudencijos matyti, kad Teisingumo Teismas pats negali apibrėžti prejudicinių klausimų faktinio ir teisinio konteksto.
- 34 Vadinas, atsižvelgiant į sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą apibrėžtas faktines ir teises aplinkybes, negalima teigti, kad šis klausimas yra hipotetinis.
- 35 Taigi antrasis klausimas yra priimtinas.

Dėl esmės

- 36 Pirmiausia reikia priminti, kad pagal bendrovių buveinę, kaip ir pagal fizinių asmenų pilietybę, nustatomas jų ryšys su valstybės teisės sistema. Nacionalinės mokesčių teisės aktų, kaip antai nagrinėjamų pagrindinėje byloje, taikymas, viena vertus, bendrovės nerezidentės patronuojamajai bendrovei rezidentei ir, kita vertus, tokios bendrovės filialui rezidentui susijęs su atitinkamai bendrovės rezidentės ir bendrovės nerezidentės mokesčiniu vertinimu (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 17 d. Sprendimo *X*, C-68/15, EU:C:2017:379, 35 ir 36 punktus ir juose nurodytą jurisprudenciją).
- 37 Be to, reikia priminti, kad pagal suformuotą jurisprudenciją SESV 49 ir 54 straipsniuose garantuojama įsisteigimo laisvė apima įkurtų pagal valstybės narės teisę ir Sąjungoje turinčių savo registruotas būstines, centrinę administraciją ar pagrindinę verslo vietą bendrovių teisę vykdyti savo veiklą kitoje valstybėje narėje per patronuojamąsias bendroves, filialus ir atstovybes (2022 m. rugsėjo 22 d. Sprendimo *W (Galutinių nuolatinės buveinės nerezidentės nuostolių atskaitymas)*, C-538/20, EU:C:2022:717, 14 punktas ir 2023 m. vasario 16 d. Sprendimo *Gallaher*, C-707/20, EU:C:2023:101, 70 punktas).
- 38 Kadangi SESV 49 straipsnio pirmos pastraipos antras sakinytis aiškiai palieka ūkio subjektams galimybę laisvai pasirinkti tinkamą teisinę formą vykdant savo veiklą kitoje valstybėje narėje, šis laisvas pasirinkimas neturi būti ribojamas diskriminacinėmis mokesčių nuostatomis (2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *CLT-UFA*, C-253/03, EU:C:2006:129, 14 punktas; 2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Philips Electronics UK*, C-18/11, EU:C:2012:532, 13 punktas ir 2017 m. gegužės 17 d. Sprendimo *X*, C-68/15, EU:C:2017:379, 40 punktas).
- 39 Laisvė pasirinkti tinkamą teisinę formą vykdant savo veiklą kitoje valstybėje narėje taip pat reiškia, kad bendrovės, kurių buveinė yra vienoje valstybėje narėje, gali atidaryti padalinį kitoje valstybėje narėje, kad galėtų joje vykdyti savo veiklą tokiomis pačiomis sąlygomis, kokios taikomos

patronuojamosioms bendrovėms (2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *CLT-UFA*, C-253/03, EU:C:2006:129, 15 punktas ir 2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Philips Electronics UK*, C-18/11, EU:C:2012:532, 14 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

- 40 Pagal suformuotą jurisprudenciją įsisteigimo laisvės apribojimu laikomos visos priemonės, kurios draudžia, daro mažiau patrauklų SESV 49 straipsnyje nustatytos laisvės įgyvendinimą arba trukdo ją įgyvendinti (2023 m. gegužės 11 d. Sprendimo *Manitou BF ir Bricolage Investissement France*, C-407/22 ir C-408/22, EU:C:2023:392, 20 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 41 Draudžiama ne tik atvira diskriminacija dėl bendrovių buveinės vietos, bet ir visos paslėptos diskriminacijos formos, kurios, taikant kitus atskyrimo kriterijus, sukelia tokių pačių pasekmių (2022 m. spalio 6 d. Sprendimo *Contship Italia*, C-433/21 ir C-434/21, EU:C:2022:760, 35 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 42 Beje, privaloma rinkliava, kuri taikoma nustačius iš pirmo žvilgsnio objektyvų diferencijavimo kriterijų, tačiau daugeliu atvejų, atsižvelgiant į jos savybes, sukuria nepalankią padėtį bendrovėms, kurių buveinė kitoje valstybėje narėje ir kurios yra panašioje padėtyje, palyginti su bendrovėmis, kurių buveinė apmokestinimo valstybėje narėje, yra SESV 49 ir 54 straipsniais grindžiama netiesioginė diskriminacija dėl bendrovių buveinės vietos (2020 m. kovo 3 d. Sprendimo *Vodafone Magyarország*, C-75/18, EU:C:2020:139, 43 punktas ir 2020 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tesco-Global Áruházak*, C-323/18, EU:C:2020:140, 63 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 43 Šiuo atveju pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatos vienodai taikomos kredito įstaigoms rezidentėms ir kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamosioms bendrovėms ir filialams Portugalijoje. ASSB bazę sudaro šių subjektų įsipareigojimai, t. y. pagal 2020 m. papildomo biudžeto įstatymo VI priedo 4 straipsnį visi į balansą įtraukti straipsniai, kad ir kokia būtų jų forma ar tvarka, kurie sudaro skolą trečiosioms šalims, išskyrus, be kita ko, elementus, kurie pagal taikomas apskaitos taisykles yra įtraukiami į apskaitą kaip nuosavas kapitalas.
- 44 Vis dėlto, kaip nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, priešingai nei kredito įstaigos rezidentės ir kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamosios bendrovės, kredito įstaigų nerezidenčių filialai dėl to, kad neturi teisinio subjektiškumo, negali atskaityti nuosavo kapitalo iš jų ASSB bazės, nes šie subjektai teisėtai neturi nuosavo kapitalo. Be to, šie filialai neturi teisės išleisti skolos priemonių, panašių į nuosavą kapitalą, kaip antai, be kita ko, konvertuojamųjų obligacijų, dalyvaujamųjų obligacijų, išperkamų privilegijuotųjų akcijų ir sąlyginių konvertuojamųjų obligacijų, todėl jie taip pat negali iš savo mokesčio bazės atskaityti tokių priemonių.
- 45 Taigi atrodo, kad pagal pagrindinėje byloje nagrinėjamas nacionalinės teisės nuostatas kredito įstaigų nerezidenčių filialams neleidžiama vykdyti veiklos tokiomis pačiomis sąlygomis, kokios taikomos kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamosioms bendrovėms, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 39 punkte primintą jurisprudenciją. Iš tiesų, nors pagal šias teisės nuostatas vienodai apmokestinami kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamųjų bendrovių ir filialų įsipareigojimai, remiantis jomis patronuojamosioms bendrovėms leidžiama sumažinti mokesčio bazę atskaitant nuosavą kapitalą ir skolos priemones, prilyginamas nuosavam kapitalui, nors toks atskaitymas, atrodo, yra teisiškai neįmanomas minėtiems filialams, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

- 46 Šiomis aplinkybėmis dėl tokių nacionalinės teisės aktų kitoje valstybėje narėje buveinę turinčioms bendrovėms gali būti mažiau patrauklu vykdyti savo veiklą Portugalijoje per filialą.
- 47 Kaip išvados 45 punkte iš esmės pažymėjo generalinis advokatas, skirtingas požiūris, galintis apriboti laisvę pasirinkti tinkamą teisinę formą vykdyti veiklą kitoje valstybėje narėje, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 38 punkte primintą jurisprudenciją, gali būti SESV 49 ir 54 straipsniuose garantuojamos įsisteigimo laisvės apribojimas.
- 48 Kad toks skirtingas požiūris būtų suderinamas su įsisteigimo laisvę reguliuojančiomis Sutarties nuostatomis, jis turi būti susijęs su objektyviai nepanašiomis situacijomis arba pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu (2023 m. gegužės 11 d. Sprendimo *Manitou BF ir Bricolage Investissement France*, C-407/22 ir C-408/22, EU:C:2023:392, 36 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 49 Pirma, neginčijama, kad tarpvalstybinės situacijos ir atitinkamos valstybės narės vidaus situacijos panašumas turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant į aptariamomis nacionalinės teisės nuostatomis siekiamą tikslą, jų dalyką ir turinį (šiuo klausimu žr. 2022 m. kovo 17 d. Sprendimą *AllianzGI-Fonds AEVN*, C-545/19, EU:C:2022:193, 59 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 50 Kaip matyti iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo pateiktos informacijos, ASSB tikslai, kurie vienodai taikomi visam Portugalijos bankų sektoriui, įskaitant kredito įstaigas rezidentes, taip pat kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamąsias bendroves ir filialus Portugalijoje, yra finansiškai remti nacionalinę socialinės apsaugos sistemą ir atkurti pusiausvyrą tarp mokesčių naštos, tenkančios šiam sektoriui, kuriam taikomas atleidimas nuo PVM už daugumą finansinių paslaugų, ir naštos, tenkančios visiems kitiems Portugalijos ekonomikos sektoriams.
- 51 Atsižvelgiant į šiuos tikslus, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo nurodytose nacionalinėse nuostatose nėra jokio skirtumo tarp kredito įstaigų rezidenčių ir kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamųjų bendrovių bei filialų.
- 52 Be to, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nematyti, kad nagrinėjamų nacionalinės teisės nuostatų dalykas ir turinys reikštų tokį skirtumą.
- 53 Vadinas, niekas nerodo, kad kredito įstaigos nerezidentės, vykdančios veiklą per filialą, padėtis nėra objektyviai panaši į kredito įstaigos rezidentės ar kredito įstaigos nerezidentės patronuojamosios bendrovės padėtį.
- 54 Antra, dėl skirtingo požiūrio pateisinimo privalomuoju bendrojo intereso pagrindu Portugalijos vyriausybė savo rašytinėse pastabose nurodė, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatomis kredito įstaigoms rezidentėms ir kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamosioms bendrovėms suteikta mokesčio lengvata pateisinama būtinybe užtikrinti nacionalinės mokesčių sistemos darną.
- 55 Pagal suformuotą jurisprudenciją norint pagrįsti argumentus, grindžiamus tokiu pateisinamuoju pagrindu, būtina nustatyti tiesioginį ryšį tarp atitinkamos mokesčių lengvatos ir šios lengvatos kompensavimo konkrečiu mokesčiu (šiuo klausimu žr. 2018 m. birželio 12 d. Sprendimo *Bevola ir Jens W. Trock*, C-650/16, EU:C:2018:424, 45 punktą ir 2023 m. balandžio 27 d. Sprendimo *L Fund*, C-537/20, EU:C:2023:339, 68 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

- 56 Šiuo atveju iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos nematyti, kad nuosavo kapitalo atskaitymas iš ASSB bazės būtų kompensuotas konkrečiu mokesčiu, kurį moka kredito įstaigos rezidentės ir kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamosios bendrovės.
- 57 Iš to išplaukia, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamuose teisės aktuose įtvirtintas įsisteigimo laisvės apribojimas negali būti pateisinamas būtinybe išlaikyti Portugalijos mokesčių sistemos darną.
- 58 Galiausiai Europos Komisija per teismo posėdį teigė, kad skirtingas požiūris, kurį lemia pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatos, kiek tai susiję su galimybe iš ASSB bazės atskaityti skolos priemones, prilyginamas nuosavam kapitalui, gali būti pateisinamas būtinybe išsaugoti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių. Ši institucija, be kita ko, tvirtino, kad šio atskaitymo netaikymas filialams leidžia išvengti to, kad jie negalėtų laisvai pasirinkti savo ASSB bazės, dirbtinai įtraukiant skolos priemones, prilyginamas jų patronuojančiųjų bendrovių nuosavam kapitalui, nors šios priemonės nebūtinai būtų susijusios su jų veikla Portugalijoje.
- 59 Šiuo klausimu reikia priminti, kad toks pateisinimas gali būti priimtinas, jeigu, be kita ko, nagrinėjama sistema siekiama užkirsti kelią veiksams, kurie gali pakenkti valstybės narės teisei įgyvendinti kompetenciją mokesčių srityje dėl jos teritorijoje vykdomos veiklos (šiuo klausimu žr. 2023 m. balandžio 27 d. Sprendimo *L Fund*, C-537/20, EU:C:2023:339, 76 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 60 Teisingumo Teismas konstatavo, kad šiuo tikslu, be kita ko, siekiama išsaugoti simetriją tarp teisės apmokestinti pelną ir teisės atskaityti nuolatinės buveinės nuostolius, nes leidimas nuolatinės buveinės nerezidentės nuostolius atskaityti iš pagrindinės bendrovės pajamų suteiktų pastarajai galimybę laisvai pasirinkti valstybę, kurioje ji apskaitytų šiuos nuostolius (2013 m. liepos 4 d. Sprendimo *Argenta Spaarbank*, C-350/11, EU:C:2013:447, 54 punktas).
- 61 Vis dėlto, jeigu valstybė narė nusprendė neapmokestinti jos teritorijoje įsteigtų subjektų, ji negali remtis būtinybe užtikrinti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių, siekdama pateisinti kitoje valstybėje narėje įsteigtų subjektų apmokestinimą (pagal analogiją žr. 2009 m. birželio 18 d. Sprendimo *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, C-303/07, EU:C:2009:377, 67 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją ir 2023 m. balandžio 27 d. Sprendimo *L Fund*, C-537/20, EU:C:2023:339, 77 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 62 Nagrinėjamu atveju Portugalijos Respublika nusprendė neapmokestinti kredito įstaigų rezidenčių ir kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamųjų bendrovių, kiek tai susiję su skolos priemonėmis, prilyginamomis nuosavam kapitalui.
- 63 Vadinas, ši valstybė narė negali remtis būtinybe užtikrinti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių, siekdama pateisinti kredito įstaigų nerezidenčių filialų apmokestinimą, kiek tai susiję su tomis pačiomis skolos priemonėmis, kurios prilyginamos nuosavam kapitalui.
- 64 Iš to matyti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamose nacionalinės teisės nuostatose įtvirtintas įsisteigimo laisvės apribojimas neatrodo pateisinamas būtinybe išsaugoti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių.

- 65 Į antrąją klausimą reikia atsakyti: SESV 49 ir 54 straipsniuose garantuojama įsisteigimo laisvė turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiamos valstybės narės teisės nuostatos, nustatančios mokestį, kurio bazę sudaro kredito įstaigų rezidenčių ir kredito įstaigų nerezidenčių patronuojamųjų bendrovių ir filialų įsipareigojimai, tiek, kiek pagal šias teisės nuostatas leidžiama atskaityti nuosavą kapitalą ir į nuosavą kapitalą panašias skolos priemones, kurių negali išleisti juridinio asmens statuso neturintys subjektai, kaip antai filialai.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 66 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio 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 (pirmoji kolegija) nusprendžia:

- 1. 2014 m. gegužės 15 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2014/59/ES, kuria nustatoma kredito įstaigų ir investicinių įmonių gaivinimo ir pertvarkymo sistema ir iš dalies keičiamos Tarybos direktyva 82/891/EEB, Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2001/24/EB, 2002/47/EB, 2004/25/EB, 2005/56/EB, 2007/36/EB, 2011/35/ES, 2012/30/ES bei 2013/36/ES ir Europos Parlamento ir Tarybos reglamentai (ES) Nr. 1093/2010 bei (ES) Nr. 648/2012, turi būti aiškinama taip, kad pagal ją nedraudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias nustatomas mokestis, kuriuo apmokestinami kredito įstaigų įsipareigojimai ir kurio apskaičiavimo būdas tariamai panašus į tokių įstaigų pagal šią direktyvą sumokėtus įnašus, tačiau kurio pajamos nėra skiriamos nacionaliniams pertvarkymo priemonių finansavimo mechanizmams.**
- 2. SESV 49 ir 54 straipsniuose garantuojama įsisteigimo laisvė turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiamos valstybės narės teisės nuostatos, nustatančios mokestį, kurio bazę sudaro kredito įstaigų, turinčių registruotą buveinę valstybėje narėje, ir kredito įstaigų, turinčių registruotą buveinę kitoje valstybėje narėje, patronuojamųjų bendrovių ir filialų įsipareigojimai, tiek, kiek pagal šias teisės nuostatas leidžiama atskaityti nuosavą kapitalą ir į nuosavą kapitalą panašias skolos priemones, kurių negali išleisti juridinio asmens statuso neturintys subjektai, kaip antai filialai.**

Parašai.