



Teismo praktikos rinkinys

Byla C-39/23

**KEVA ir kt.
prieš
Skatteverket**

(Högsta förvaltningsdomstolen prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

2024 m. liepos 29 d. Teisingumo Teismo (pirmoji kolegija) sprendimas

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – SESV 63 straipsnis – Laisvas kapitalo judėjimas – Viešosios teisės reglamentuojamų pensijų fondų gautų dividendų apmokestinimas – Skirtingas viešosios teisės reglamentuojamų pensijų fondų rezidentų ir viešosios teisės reglamentuojamų pensijų fondų nerezidentų vertinimas – Tik viešosios teisės reglamentuojamų pensijų fondų rezidentų atleidimas nuo mokesčio – Situacijų panašumas – Pateisinimas – Būtinybė apsaugoti socialinės politikos tikslą – Būtinybė išsaugoti subalansuotą valstybių narių apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą“

Laisvas kapitalo judėjimas ir mokėjimų laisvė – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai – Dividendų apmokestinimas – Viešosios teisės reglamentuojamų pensijų fondų gauti dividendai – Skirtingas viešosios teisės reglamentuojamų pensijų fondų rezidentų ir nerezidentų vertinimas – Tik viešosios teisės reglamentuojamų pensijų fondų rezidentų atleidimas nuo mokesčio – Neleistinumas – Pateisinimas – Nebuvimas

(SESV 63 straipsnis)

(žr. 43, 46, 47, 49–51, 55–58, 60–65, 68, 71, 72, 74, 75 punktus ir rezoliucinę dalį)

Santrauka

Nagrinėdamas prašymą priimti prejudicinį sprendimą Teisingumo Teismas patvirtino, kad nacionalinė tvarka, pagal kurią daromas skirtumas tarp gavėjų, kiek tai susiję su bendrovių rezidenčių paskirtų dividendų apmokestinimu, pažeidžia laisvą kapitalo judėjimą. Šis skirtumas grindžiamas tik šių gavėjų rezidavimo vieta.

Šiuo atveju ieškovai pagrindinėje byloje, trys Suomijos viešosios teisės reglamentuojami pensijų fondai, esantys skirtingų teisinių formų, Švedijoje sumokėjo mokesť nuo iš Švedijos bendrovių gautų dividendų. Kadangi šie dividendai nebuvo apmokestinti Suomijoje, dividendų mokesťis, kuriuo jie buvo apmokestinti Švedijoje, negalėjo būti išskaičiuotas, kaip numatyta Šiaurės šalių mokesčių sutartyje¹. Vis dėlto Švedijoje viešosios teisės reglamentuojami pensijų fondai, kurie yra valstybės dalis, atleidžiami nuo mokesčių

¹ Šiaurės šalių sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo pajamų ir pelno mokesčių srityje, pasirašyta 1996 m. rugsėjo 23 d. Helsinkyje.

Ieškovai pagrindinėje byloje, manydami, kad dividendų mokesčio rinkimas Švedijoje prieštarauja laisvam kapitalo judėjimui, kaip tai suprantama pagal SESV 63 straipsnį, nes jie yra panašus į Švedijos viešosios teisės reglamentuojamus pensijų fondus, paprašė Švedijos mokesčių administratoriaus grąžinti Švedijoje sumokėtą dividendų mokestį.

Atmetus jų skundą, ginčas tęsėsi ir pasiekė *Högsta förvaltningsdomstolen* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Švedija), kuris yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

Šiam teismui kyla klausimas, ar su laisvu kapitalo judėjimu, kaip tai suprantama pagal SESV 63 straipsnį, suderinama tokia tvarka, pagal kurią bendrovių rezidenčių paskirti dividendai viešosios teisės reglamentuojamoms pensijų įstaigoms nerezidentėms apmokestinami, o viešosios teisės reglamentuojamiems pensijų fondams rezidentams paskirti dividendai neapmokestinami.

Teisingumo Teismas mano, kad tokia tvarka prieštarauja SESV 63 straipsniui.

Teisingumo Teismo vertinimas

Pirma, Teisingumo Teismas teigia, kad nagrinėjama tvarka yra laisvo kapitalo judėjimo ribojimas, iš principo draudžiamas pagal SESV 63 straipsnį. Iš tiesų ši tvarka sukuria skirtingą mokestinį vertinimą, dėl kurio viešosios teisės reglamentuojamoms pensijų įstaigoms nerezidentėms išmokami dividendai vertinami mažiau palankiai, ir tai gali atgrasyti šias įstaigas investuoti į Švedijoje įsteigtas bendroves.

Šiuo atžvilgiu, kalbant apie įsipareigojimų pagal Sutartį laikymąsi, neturi reikšmės tai, kad valstybė remiasi Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) pavyzdinės mokesčių konvencijos² 24 straipsnio komentarų 10 ir 12 punktais, iš kurių matyti, kad valstybė neprivalo suteikti tokių pačių mokesčių lengvatų, kokias suteikia savo viešosioms įstaigoms, kitos valstybės viešosioms įstaigoms.

Be to, įgyvendindamos savo kompetenciją organizuoti savo socialinės apsaugos sistemas, valstybės narės turi laikytis Sąjungos teisės ir, be kita ko, SESV nuostatų, susijusių su pagrindinėmis laisvėmis.

Antra, Teisingumo Teismas konstatavo, kad skirtingas viešosios teisės reglamentuojamų pensijų įstaigų nerezidenčių ir viešosios teisės reglamentuojamų pensijų fondų rezidentų vertinimas susijęs su objektyviai panašiomis situacijomis.

Pirma, dėl to, kad viešosios teisės reglamentuojamas pensijų fondas yra Švedijos valstybės dalis, jis nebūtinai atsiduria kitokioje padėtyje nei viešosios teisės reglamentuojama pensijų įstaiga nerezidentė nagrinėjamo atleidimo nuo mokesčio tikslo, kuriuo siekiama išvengti Švedijos valstybės išteklių judėjimo ratu, atžvilgiu. Iš tiesų šis tikslas galėtų būti pasiektas ir tuo atveju, jei viešosios teisės reglamentuojamoms pensijų įstaigoms nerezidentėms Švedijoje būtų taikomas tas pats bendrovių rezidenčių išmokėtų dividendų atleidimas nuo mokesčio, kaip ir viešosios teisės reglamentuojamiems pensijų fondams rezidentams.

² Pavyzdinė konvencija dėl dvigubo pajamų ir turto apmokestinimo išvengimo, parengta EBPO fiskalinių reikalų komiteto, pridėta prie 1963 m. liepos 30 d. EBPO rekomendacijos dėl dvigubo apmokestinimo panaikinimo.

Be to, tai, kad viešosios teisės reglamentuojamų pensijų įstaigų nerezidenčių tikslas nėra skatinti Švedijos socialinės apsaugos sistemos finansinį stabilumą ir atsparumą, skirtingai nei viešosios teisės reglamentuojamų pensijų fondų rezidentų, negali būti argumentas, dėl kurio būtų neįmanoma atlikti tarpvalstybinio pensijų fondų palyginimo, nes iš esmės kiekvieno fondo tikslas yra apsaugoti atskiros nacionalinės pensijų sistemos stabilumą ir atsparumą.

Antra, vienintelis reikšmingas kriterijus, į kurį reikia atsižvelgti vertinant, ar skirtingas viešosios teisės reglamentuojamų pensijų fondų rezidentų ir viešosios teisės reglamentuojamų pensijų įstaigų nerezidenčių vertinimas atspindi objektyvų situacijos skirtumą, šiuo atveju yra fondų rezidavimo vieta. Iš tiesų dviejų rūšių subjektų skirtumai, susiję su jų teisine forma arba jų užduočių renkant pensijų įmokas ar mokant pensijas pobūdžiu, neatrodo tiesiogiai susiję su iš Švedijos bendrovių gautų dividendų apmokestinimu.

Galiausiai, trečia, Teisingumo Teismas nusprendė, kad nei būtinybė apsaugoti Švedijos socialinės politikos tikslą, nei subalansuoto apmokestinimo kompetencijos pasidalijimo tarp valstybių narių išsaugojimas šiuo atveju negali būti privalomasis bendrojo intereso pagrindas, galintis pateisinti nagrinėjamą Švedijos sistemą laisvo kapitalo judėjimo atžvilgiu.