TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2006 m. sausio 19 d. *

Byloje C-265/04

dėl *Kammarrätten i Sundsvall* (Švedija) 2004 m. birželio 17 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2004 m. birželio 24 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Margaretha Bouanich

prieš

Skatteverket,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai J. Malenovský, S. von Bahr, A. Borg Barthet ir U. Lõhmus (pranešėjas),

* Bylos kalba: švedų.

generalinė advokatė J. Kokott,
kancleris R. Grass,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— M. Bouanich, atstovaujamos *skattejurist* J. Grönlund,

— Švedijos vyriausybės, atstovaujamos A. Kruse,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir L. Ström van Lier,

išklausęs 2005 m. liepos 14 d. posėdyje pateiktą generalinės advokatės išvadą,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymu priimti prejudicinį sprendimą siekiama EB 43, 48, 56 ir 58 straipsnių išaiškinimo.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą tarp Prancūzijos pilietės, Švedijos akcinės bendrovės *Förvaltnings AB Ratos* (toliau – *Ratos*) akcininkės M. Bouanich ir *Skatteverket* (Švedijos mokesčių tarnyba) dėl pastarosios atsisakymo grąžinti visą mokesčio sumą, sumokėtą minėtai bendrovei išperkant M. Bouanich akcijas mažinant jos kapitalą.

Nacionalinis teisinis pagrindas

Įstatymas dėl dividendų mokesčio

3 Švedijos teisė daro skirtumą tarp akcininkų rezidentų ir nerezidentų apmokestinant išmokas akcininkui, kai akcijos yra panaikinamos jas perperkant. Švedijoje gyvenančių akcininkų akcijų perpirkimas yra apmokestinamas, kaip kapitalo prieaugis su teise į perpirktų akcijų įsigijimo išlaidų atskaitą. Likutis yra apmokestinamas 30 % tarifu. Vis dėlto Švedijoje negyvenančių akcininkų atveju perpirkimas yra vertinamas kaip dividendų paskirstymas, nesuteikiantis teisės į tokią atskaitą.

4 Dividendų paskirstymo tvarka yra numatyta įstatyme dėl dividendų mokesčio (*lag (1970:624) om kupongskatt*, toliau – 1970 m. įstatymas), kuris taikomas tik Švedijoje negyvenantiems arba joje neturintiems nuolatinės buveinės fiziniams arba juridiniams asmenims (toliau – akcininkai nerezidentai).

5 1970 m. įstatymo 1 straipsnis nustato, kad mokestis turi būti valstybei sumokėtas už kiekvieną dividendų už Švedijos bendrovės išleistas akcijas paskirstymą. Šio įstatymo 2 straipsnio antrojoje pastraipoje teigiama, kad dividendų paskirstymas – tai bet kokia išmoka akcininkui, įskaitant ir kapitalo mažinimą.

6 To pačio įstatymo 5 straipsnis nustato 30 % tarifo mokestį už paskirstytus dividendus, kuris dažnai yra sumažinamas taikant dvigubo apmokestinimo išvengimo sutartis. Jei yra sumokama didesnė mokesčio suma nei numatyta tokioje sutartyje, 1970 m. įstatymo 27 straipsnis numato teisę į permokos atlyginimą.

7 Šis įstatymas neleidžia perpirktų akcijų įsigijimo išlaidų atskaitos. Akcininkui, kuris patenka į šio įstatymo taikymo sritį, taikomas 30 % tarifo mokestis nuo sumos, kurią jis gauna už akcijų perpirkimą. Tačiau dėl galiojančių sutarčių dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo nuostatų gali būti ir kitaip.

Prancūzijos ir Švedijos sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo

8 1990 m. lapkričio 27 d. buvo pasirašyta sutartis tarp Prancūzijos Respublikos vyriausybės ir Švedijos Karalystės vyriausybės dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ir kelio užkirtimo mokesčių vengimui pajamų ir turto mokesčių srityse, kuri įsigaliojo 1992 m. balandžio 1 d. (toliau – Prancūzijos ir Švedijos sutartis).

9 Šios sutarties 10 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Bendrovės, rezidentės vienoje iš susitariančiųjų valstybių, kitos susitariančiosios valstybės rezidentui sumokėti dividendai apmokestinami toje valstybėje.“

10 Pagal šio straipsnio 2 dalį:

„Šie dividendai taip pat gali būti apmokestinti susitariančiojoje valstybėje, kurioje mokanti dividendus bendrovė yra rezidentė, pagal šios valstybės įstatymus. Tačiau jeigu dividendus gaunantis asmuo yra faktiškasis jų gavėjas, mokestis negali viršyti 15 % bendros dividendų sumos.“

11 Pagal Prancūzijos ir Švedijos sutarties 10 straipsnio 5 dalį tame straipsnyje naudojama sąvoka „dividendai“, be kita ko, reiškia iš akcijų gaunamas pajamas, taip pat pajamas, kurioms susitariančiojoje valstybėje, kurioje dividendus paskirstanti bendrovė yra rezidentė, yra taikoma dividendų paskirstymo tvarka pagal šios sutarties įsigaliojimo dieną galiojusius įstatymus.

12 Iš šios sutarties 13 straipsnio 6 dalies išplaukia, kad kapitalo prieaugis, atsirandantis perleidus pagrindinėje byloje nagrinėjamas akcijas, yra apmokestinamas tiktai susitariančiojoje valstybėje, kurioje perleidėjas yra rezidentas.

13 Ši sutartis grindžiama Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO) parengta pavyzdine konvencija dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kurios komentarus taipogi parengė ši organizacija.

14 EBPO pavyzdinės konvencijos komentarų 28 punkte, skirtame 10 straipsniui, nustatyta, kad dividendais laikytinas ne tik metiniame akcininkų susirinkime nuspręstas pelno paskirstymas, bet taip pat kita pinigais įvertinama nauda, pavyzdžiui, tantjemos, premijos, likviduojant gautas pelnas ir užslėptas pelno paskirstymas. Tame straipsnyje numatytos lengvatos taikomos tol, kol valstybė, kurioje pasiskirstymą atliekanti bendrovė yra rezidentė, apmokestina tokią naudą kaip dividendus.

15 EBPO pavyzdinės konvencijos komentarų 31 punkte, skirtame 13 straipsniui, teigiama, kad jeigu akcininkas likviduojant bendrovę arba mažinant jos kapitalą parduoda akcijas tai bendrovei, kuri jas išleido, skirtumas tarp pardavimo kainos ir nominalios akcijų vertės valstybėje, kurioje bendrovė yra rezidentė, gali būti vertinamas kaip dividendai nuo padidėjusio pelno, o ne kaip kapitalo prieaugis. Šis straipsnis nedraudžia valstybei, kurioje bendrovė yra rezidentė, apmokestinti šio dividendų paskirstymo EBPO pavyzdinės konvencijos 10 straipsnyje numatytais tarifais. Toks apmokestinimas leidžiamas, nes šis skirtumas patenka į minėto 10 straipsnio 3 dalyje pateiktą „dividendų“ sąvoką, išaiškintą šiam straipsniui skirtame komentarų 28 punkte.

16 Prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusio teismo teigimu, Prancūzijos ir Švedijos sutarties nuostatos, aiškinamos remiantis pavyzdine EBPO konvencija ir jos komentarais, turėjo įtakos 1970 m. įstatyme numatytos mokesčių tvarkos

pakeitimui, nes jos nustato 15 % tarifo mokestį nerezidentams ir numato teisę į atskaitą, atitinkančią nominalią perpirktų akcijų vertę.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

17 1998 m. gruodžio 2 d. *Ratos*, mažindama savo kapitalą, perpirko iš Prancūzijoje gyvenančios M. Bouanich turėtas B kategorijos akcijas už maždaug 8 640 000 SEK (917 000 eurų) sumą. Taikant 1970 m. įstatymą kartu su Prancūzijos ir Švedijos sutartimi, iš visos sumokėtos sumos buvo išskaitytas 15 % tarifo mokestis, t. y. beveik 1 300 000 SEK (138 000 eurų).

18 M. Bouanich paprašė kompetentingo mokesčių administratoriaus atlyginti visą išskaitytą mokesčio sumą, o nepatenkinus šio reikalavimo – mokesčio dalį, išskaitytą remiantis perpirktų akcijų nominalia verte.

19 1999 m. rugsėjo 28 d. mokesčių administratorius patenkino papildomą jos prašymą ir grąžino M. Bouanich maždaug 167 000 SEK (18 000 eurų) sumą.

20 M. Bouanich dėl šio sprendimo pareiškė ieškinį *länsrätten i Dalarnas län* (Švedija), reikalaudama atlyginti likusią iš mokesčio šaltinio išskaitytą mokesčio dalį. Kadangi 2001 m. kovo 29 d. sprendimu šis ieškinys buvo atmestas, ieškovė pagrindinėje byloje padavė apeliacinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.

21 Atžvelgiant į tai, kad EB sutartis ir Teisingumo Teismo praktika nepateikia aiškaus atsakymo į nagrinėjamame ginče iškilusius klausimus, *Kammarrätten i Sundsvall* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar EB 56 ir EB 58 straipsniai leidžia valstybei narei kaip dividendų paskirstymą apmokestinti sumas, gautas išperkant akcijas siekiant jas anuliuoti ir pervestas toje valstybėje narėje įsisteigusios akcinės bendrovės, nenumatant galimybės atskaityti perpirktų akcijų įsigijimo išlaidų, jeigu šios sumos yra pervestos akcininkui, kuris negyvena ir neturi nuolatinės buveinės toje valstybėje narėje, o sumos, išmokėtos už akcijų perpirkimą siekiant jas anuliuoti akcininkui, gyvenančiam arba turinčiam nuolatinę buveinę šioje valstybėje narėje, yra apmokestinamos kaip kapitalo prieaugis, suteikiantis teisę į šių akcijų įsigijimo išlaidų atskaitą?

2. Atsakius neigiamai į pirmąjį klausimą, ar minėti straipsniai leidžia valstybei narei taikyti pirmiau apibūdintą teisės normą, kai valstybės narės, kurioje akcinė bendrovė turi buveinę, ir valstybės narės, kurioje gyvena akcininkas, sudaryta mokesčių sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, nurodanti į EBPO pavyzdinės mokesčių konvencijos komentarus, numato mažesnį mokesčio tarifą nei taikomas akcininkui pirmojoje valstybėje narėje ir akcininkui antrojoje valstybėje narėje akcijų perpirkimo siekiant jas anuliuoti atveju išmokėtoms sumoms, ir taip pat leidžia atskaityti sumas, atitinkančias perpirktų akcijų nominalią vertę?

3. Ar EB 43 ir EB 48 straipsniai leidžia valstybei narei taikyti pirmiau apibūdintą teisės normą?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

22 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar EB 56 ir EB 58 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad jie draudžia pagrindinėje byloje nagrinėjamą nacionalinės teisės normą, kuri numato, kad, mažinant kapitalą, akcininkui nerezidentui už akcijų perpirkimą išmokėta suma yra apmokestinama kaip dividendų paskirstymas, nenumatant teisės į perpirktų akcijų įsigijimo išlaidų atskaitą, o ta pati suma, išmokėta akcininkui rezidentui, yra apmokestinama kaip kapitalo prieaugis su teise į įsigijimo išlaidų atskaitą.

23 M. Bouanich teigia, kad 1970 m. įstatymas riboja užsienio investuotojų investicijas į Švedijos bendroves ir sukelia EB 56 straipsnį pažeidžiančią diskriminaciją, kuri negali būti pateisinama net atsižvelgiant į EB 58 straipsnio nuostatas.

24 Švedijos vyriausybė neginčija nurodomo 1970 m. įstatymo neatitikimo Bendrijos teisei buvimo. Ji pripažįsta, kad taikant Švedijos teisės aktus dėl sumų už akcijų perpirkimą apmokestinimo akcininkai mokesčių mokėtojai yra skirtingai vertinami pagal tai, ar jie turi ribotą ar neribotą mokesčių mokėjimo pareigą Švedijoje. Todėl dėl tokios tvarkos buvimo gali atsitikti taip, kad akcininkas, turintis ribotą mokesčių mokėjimo pareigą, kartais gali būti apmokestinamas didesniu mokesčiu nei akcininkas, turintis neribotą mokesčių mokėjimo pareigą.

25 Švedijos vyriausybė priduria, kad ji ketina pakeisti šiuos nacionalinės teisės aktus taip, kad akcininkui, turinčiam ribotą mokesčių mokėjimo pareigą, būtų leidžiama nuo akcijų perpirkimo sumos atskaityti jų įsigijimo išlaidas.

26 Europos Bendrijų Komisija laiko akivaizdžiu faktą, kad Švedijos teisės aktai dėl perpirkimo kainos apmokestinimo kapitalo mažinimo atveju daro skirtumą tarp akcininkų rezidentų ir nerezidentų. Teisė į perpirktų akcijų įsigijimo išlaidų atskaitą yra mokesčių lengvata, kuria negali pasinaudoti akcininkai nerezidentai. Toks akcininkų skirtingas vertinimas yra diskriminacinis, nes analogiškos situacijos yra vertinamos skirtingai, nors nėra jokio objektyvaus situacijos skirtumo, galinčio pagrįsti šį skirtingą dviejų mokesčių mokėtojų kategorijų vertinimą.

27 Todėl Komisija mano, kad 1970 m. įstatymo sukeliama diskriminacija yra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas EB 56 straipsnio prasme. Nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nėra nurodyta nieko, kas galėtų pateisinti tokį apribojimą pagal EB 58 straipsnį.

28 Visų pirma primintina nusistovėjusi Teisingumo Teismo praktika, pagal kurią nors tiesioginiai mokesčiai priklauso valstybių narių kompetencijai, pastarosios vis dėlto turėtų ją įgyvendinti laikydamosi Bendrijos teisės (žr., pavyzdžiui, 1995 m. rugpjūčio 11 d. Sprendimo *Wielockx*, C-80/94, Rink. p. I-2493, 16 punktą bei 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen*, C-319/02, Rink. p. I-7477, 19 punktą).

29 Akcijų perpardavimas jas išleidusiai bendrovei, kaip tai padarė M. Bouanich, yra kapitalo judėjimas pagal 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvos 88/361/EEB dėl sutarties 67 straipsnio (panaikintas Amsterdamo sutartimi) įgyvendinimo (OL L 178, p. 5) 1 straipsnį ir direktyvos I priede nurodytą kapitalo judėjimų nomenklatūrą. Į šią

nomenklatūrą ir toliau atsižvelgiama nustatant kapitalo judėjimo sąvoką (žr. 2003 m. rugsėjo 23 d. Sprendimo *Ospetl et Schlössle Weissenberg*, C-452/01, Rink. p. I-9743, 7 punktą bei 2005 m. liepos 5 d. Sprendimo *D*, C-376/03, Rink. p. I-5821, 24 punktą). Todėl tokia operacija priklauso Bendrijos nuostatų dėl laisvo kapitalo judėjimo taikymo sričiai.

30 Išskyrus EB 58 straipsnyje numatytas pateisinančias aplinkybes, EB 56 straipsnis uždraudžia visus kapitalo judėjimo tarp valstybių narių apribojimus.

31 Kad būtų galima atsakyti į pirmą klausimą, reikia pirmiausiai nustatyti, ar tai, kad valstybė narė neleidžia akcininkams nerezidentams akcijų perpirkimo metu atskaityti jų įsigijimo išlaidas, yra kapitalo judėjimo apribojimas.

32 Šiuo atžvilgiu pažymėtina, kad 1970 m. įstatymas akcininkams, kurie įsigijo Švedijos bendrovės akcijų, taiko skirtingas taisykles atsižvelgiant į tai, ar jie yra Švedijos rezidentai ar ne. Akcininkui Švedijos rezidentui leidžiama akcijų perpirkimo mažinant kapitalą metu atskaityti akcijų įsigijimo išlaidas, o akcininkui nerezidentui – to negalima padaryti. Todėl teisė į atskaitą yra mokesčių lengvata, skirta tiktai akcininkams rezidentams.

33 Neginčijama, kad tokia mokesčių lengvata tiems, kurie ja naudojasi, yra mokesčių naštos palengvinimas, nes akcininkai nerezidentai, negalintys ja pasinaudoti, yra labiau apmokestinami, ir todėl yra mažiau palankesnėje padėtyje nei akcininkai rezidentai.

34 Konstatuotina, kad, kaip pažymėjo generalinė advokatė išvados 33 ir 34 punktuose, tokia teisės norma tarpvalstybiniams kapitalo pervedimams suteikia mažiau patrauklumo ir tuo pačiu atgraso investuotojus, kurie nėra Švedijos rezidentai, pirkti Švedijoje buveinę turinčių bendrovių akcijas ir dėl to apriboja Švedijos bendrovių galimybes padidinti kapitalą pasinaudojant investuotojais, kurie nėra Švedijos rezidentai.

35 Šiomis aplinkybėmis konstatuotina, jog tai, kad akcininkams nerezidentams išperkant akcijas neleidžiama atskaityti jų įsigijimo išlaidų, yra kapitalo judėjimo apribojimas EB 56 straipsnio prasme.

36 Dabar reikia nustatyti, ar šis apribojimas gali būti pateisinamas dėl EB 58 straipsnio 1 dalyje numatytų priežasčių. Iš šios nuostatos kartu su 3 šio straipsnio dalimi matyti, kad valstybės narės gali savo nacionalinėje teisėje įtvirtinti skirtumą tarp mokesčių mokėtojų rezidentų ir mokesčių mokėtojų nerezidentų tiek, kiek šis skirtumas nėra savavališka diskriminacijos priemonė ar užslėptas laisvo kapitalo judėjimo apribojimas.

37 Kaip konstatuota šio sprendimo 34 punkte, 1970 m. įstatymas, skirtingai apmokestindamas sumas, kurias akcininkai gauna išperkant akcijas, įtvirtina skirtumą tarp akcininkų rezidentų ir nerezidentų.

38 Taigi reikia skirti EB 58 straipsnio 1 dalies a punktu leidžiamą skirtingą vertinimą ir šio straipsnio 3 dalimi draudžiamą savavališką diskriminavimą. Iš teismo praktikos aišku, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinės mokesčių teisės nuostata gali būti suderinama su laisvą kapitalo judėjimą reglamentuojančiomis sutarties nuostatomis, jeigu skirtingos nuostatos taikomos dėl objektyviai skirtingos padėties

arba jų taikymą pateisina svarbesnis bendrasis interesas (žr. 2000 m. birželio 6 d. Sprendimo *Verkooijen*, C-35/98, Rink. p. I-4071, 43 punktą; minėto sprendimo *Manninen* 28 ir 29 punktus bei 2005 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Blanckaert*, C-512/03, Rink. p. I-7685, 42 punktą).

39 Todėl reikia nustatyti, ar akcininkų rezidentų ir akcininkų nerezidentų skirtingas pajamų iš akcijų perpirkimo apmokestinimas taikomas dėl objektyviai skirtingos padėties.

40 Konstatuotina, kad įsigijimo išlaidos yra tiesiogiai susijusios su akcijų perpirkimo metu išmokėtomis sumomis taip, kad šiuo atžvilgiu rezidentai ir nerezidentai yra panašioje padėtyje. Neegzistuoja jokia objektyviai skirtinga padėtis, galinti pagrįsti skirtingą šių dviejų mokesčių mokėtojų kategorijų vertinimą.

41 Šiomis aplinkybėmis nacionalinės teisės aktas, kaip antai 1970 m. įstatymas, akcininkų nerezidentų atžvilgiu yra savavališka diskriminacija, nes jis juos labiau apmokestina nei objektyviai panašioje padėtyje esančius akcininkus rezidentus.

42 Pažymėtina, kad kitais pateisinimais, numatytais EB 58 straipsnyje arba Teisingumo Teismo praktikoje, nebuvo remtasi.

43 Todėl į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad EB 56 ir EB 58 straipsniai turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionalinės teisės normą, kokia yra nagrinėjama

pagrindinėje byloje, kuri numato, kad mažinant kapitalą už akcijų perpirkimą akcininkui nerezidentui išmokėta suma yra apmokestinama kaip dividendų paskirstymas be teisės į minėtų akcijų įsigijimo išlaidų atskaitą, nors ta pati suma, išmokėta akcininkui rezidentui, apmokestinama kaip kapitalo prieaugis su teise į įsigijimo išlaidų atskaitą.

Dėl antrojo klausimo

44 Antruoju klausimu prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas klausia, ar į pirmą klausimą pateiktas atsakymas būtų kitoks tuo atveju, kai taikoma mokestinė tvarka remtųsi sutartimi dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kaip antai Prancūzijos ir Švedijos sutartis, kuri numato mažesnę maksimalią akcininkams nerezidentams išmokėtų dividendų mokesčio ribą nei akcininkams rezidentams, ir, aiškinant šią sutartį atsižvelgiant į EBPO pavyzdinės mokesčių konvencijos komentarus, leidžia atskaitą, atitinkančią perpirktų akcijų nominalią vertę.

45 M. Bouanich pabrėžia, kad pagal Prancūzijos ir Švedijos sutartį Prancūzijos Respublika turi išimtinę teisę apmokestinti akcijų perpirkimo metu atsiradusį prieaugį. Visas pagal dividendams taikytiną tvarką neteisingai išskaičiuotas mokestis jai turėtų būti grąžintas.

46 Siekdama pagrįsti teiginį, kad Bendrijos teisės laikymasis nepriklauso nuo tarp dviejų valstybių narių sudarytos sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo turinio, Komisija remiasi teismo praktika dėl mokesčių kredito (1986 m. sausio 28 d. Sprendimas *Komisija prieš Prancūziją*, 270/83, Rink. p. 2773) ir dėl mokesčių lengvatų (1999 m. rugsėjo 21 d. Sprendimas *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, Rink. p. I-6161).

47 Komisija mano, kad pagrindinėje byloje apibūdinta tvarka, taikoma remiantis mokesčių sutartimi ir aiškinama atsižvelgiant į EBPO pavyzdinės mokesčių konvencijos komentarus, prieštarauja EB 56 ir EB 58 straipsniams.

48 Šiuo atžvilgiu nagrinėtina, ar vertinant mokesčių teisės akto atitiktį Bendrijos taisyklėms dėl laisvo kapitalo judėjimo reikia atsižvelgti į Prancūzijos ir Švedijos sutartį. Jei taip, reikia nustatyti, ar ši sutartis pašalina pagrindinės laisvės apribojimą.

49 Konstatuotina, kad dvigubo apmokestinimo panaikinimas yra vienas iš Bendrijos tikslų, kurio įgyvendinimas pagal EB 293 straipsnio antrą punktą priklauso nuo valstybių narių. Nesant Bendrijos vienodinimo arba derinimo priemonių, kuriomis būtų siekiama panaikinti dvigubą apmokestinimą, valstybės narės yra kompetentingos nustatyti pajamų ir turto apmokestinimo kriterijus, siekdamos panaikinti, prireikus ir sudarydamos sutartis, dvigubą apmokestinimą. Tokiu atveju valstybės narės, siekdamos pasidalinti kompetenciją mokesčių srityje, gali dvišalėmis sutartimis nustatyti priskyrimo požymius (žr. 1998 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Gilly*, C-336/96, Rink. p. I-2793, 24 ir 30 punktus, minėto sprendimo *Saint-Gobain ZN* 57 punktus ir minėto sprendimo *D.* 52 punktus).

50 Vis dėlto šis kompetencijos pasidalijimas mokesčių srityje neleidžia valstybėms narėms įtvirtinti diskriminaciją, prieštaraujančią Bendrijos taisyklėms.

51 Kadangi mokesčių tvarka pagal Prancūzijos ir Švedijos sutartį, aiškinamą atsižvelgiant į EBPO pavyzdinės mokesčių konvencijos komentarus, yra pagrindinėje byloje taikomos teisės dalis ir kadangi ją taip išdėstė prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas, Teisingumo Teismas turi į ją atsižvelgti, kad galėtų

pateikti Bendrijos teisės išaiškinimą, kuris būtų naudingas nacionaliniam teismui. Teisingumo Teismui nepriklauso aiškinti nacionalinės teisės nei nagrinėti jos taikymo šioje byloje (žr., pavyzdžiui, 1996 m. spalio 24 d. Sprendimo *Dietz*, C-435/93, Rink. p. I-5223, 39 punktą ir 1998 m. balandžio 30 d. Sprendimo *Thibault*, C-136/95, Rink. p. I-2011, 21 punktą).

52 Kalbant apie mokestinį vertinimą pagal Prancūzijos ir Švedijos sutartį, primintina, kad remiantis šia sutartimi, aiškinama atsižvelgiant į EBPO pavyzdinės mokesčių konvencijos komentarus, akcininkui nerezidentui, kokia yra M. Bouanich, yra leidžiama atskaityti nuo akcijų perpirkimo metu apmokestinamos sumos akcijų nominalią vertę. Likutis apmokestinamas 15 % tarifu.

53 Atsižvelgiant į tai, kad akcininkai rezidentai yra apmokestinami 30 % tarifu nuo po įsigijimo išlaidų atskaitymo likusios akcijų perpirkimo sumos, reikia nustatyti, ar šie akcininkai yra vertinami palankiau nei akcininkai nerezidentai. Kad galima būtų tai padaryti, reikia žinoti akcijų įsigijimo išlaidų sumą, taip pat jų nominalią vertę.

54 Šiuo atžvilgiu primintina, kad faktinių aplinkybių nustatymas ir vertinimas patenka ne į Teisingumo Teismo, o į nacionalinio teismo kompetenciją (1979 m. lapkričio 15 d. Sprendimo *Denkavit*, 36/79, Rink. p. 3439, 12 punktas, 1999 m. spalio 5 d. Sprendimo *Lirussi et Bizzaro*, C-175/98 ir C-177/98, Rink. p. I-6881, 37 punktas ir 2000 m. birželio 22 d. Sprendimo *Fornasar ir kiti*, C-318/98, Rink. p. I-4785, 31 punktas).

55 Taigi prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas nagrinėdamas savo bylą turi nustatyti, ar nominalios vertės atskaita ir maksimalios 15 % mokesčio ribos taikymas akcininkams nerezidentams yra toks jų vertinimas, kuris nėra mažiau palankus nei taikomas rezidentams, turintiems teisę į įsigijimo išlaidų atskaitą ir 30 % tarifo taikymą.

56 Todėl į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad EB 56 ir EB 58 straipsniai turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionalinės teisės normą, kylančią iš sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kokia yra Prancūzijos ir Švedijos sutartis, kuri nustato mažesnę maksimalią dividendų mokesčio ribą akcininkams nerezidentams nei taikoma akcininkams rezidentams ir, aiškinant šią sutartį atsižvelgiant į EBPO pavyzdinės mokesčių konvencijos komentarus, leidžia akcijų nominalios vertės atskaitą nuo akcijų perpirkimo sumos, išskyrus atvejus, kai taikant šią nacionalinės teisės normą akcininkai nerezidentai nėra mažiau palankiai vertinami nei akcininkai rezidentai. Ar taip yra konkrečiu pagrindinės bylos atveju, turi nustatyti prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas.

Dėl trečiojo klausimo

57 Atsižvelgiant į pateiktus atsakymus į pirmąjį ir antrąjį klausimus, į trečiąjį klausimą atsakyti nereikia.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

58 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti pastarasis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

1. **EB 56 ir EB 58 straipsniai turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionalinės teisės normą, kokia yra nagrinėjama pagrindinėje byloje, kuri numato, kad mažinant kapitalą už akcijų perpirkimą akcininkui nerezidentui išmokėta suma yra apmokestinama kaip dividendų paskirstymas be teisės į minėtų akcijų įsigijimo išlaidų atskaitą, nors ta pati suma, išmokėta akcininkui rezidentui, apmokestinama kaip kapitalo prieaugis su teise į įsigijimo išlaidų atskaitą.**

2. **EB 56 ir EB 58 straipsniai turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionalinės teisės normą, kylančią iš sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kokia yra 1990 m. lapkričio 27 d. pasirašyta sutartis tarp Prancūzijos Respublikos vyriausybės ir Švedijos Karalystės vyriausybės dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ir kelio užkirtimo mokesčių vengimui pajamų ir turto mokesčių srityse, kuri nustato mažesnę maksimalią dividendų mokesčio ribą akcininkams nerezidentams nei taikomą akcininkams rezidentams ir, aiškinant šią sutartį atsižvelgiant į Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos pavyzdinės mokesčių konvencijos komentarus, leidžia akcijų nominalios vertės atskaitą nuo akcijų perpirkimo sumos, išskyrus atvejus, kai taikant šią nacionalinės teisės normą akcininkai nerezidentai nėra mažiau palankiai vertinami nei akcininkai rezidentai. Ar taip yra konkrečiu pagrindinės bylos atveju, turi nustatyti prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas.**

Parašai.