

Byla C-20/09

Europos Komisija

prieš

Portugalijos Respubliką

„Valstybės įsipareigojimų nevykdymas – ieškinio priimtumas – Laisvas kapitalo judėjimas – EB 56 straipsnis – EEE susitarimo 40 straipsnis – Valstybės skolos vertybiniai popieriai – Lengvatinis mokestinis režimas – Pateisinimas – Kova su sukčiavimu mokesčių srityje – Kova su mokesčių vengimu“

Sprendimo santrauka

1. *Ieškinys dėl įsipareigojimų nevykdymo – Iki teismo procedūra – Oficialus pranešimas – Ginčo dalyko apibrėžimas – Pagręsta nuomonė – Tikslus kaltinimų formulavimas*

*(EB 226 straipsnis)*

2. *Ieškinys dėl įsipareigojimų nevykdymo – Teisingumo Teismo atliekamas pagręstumo nagrinėjimas – Padėtis, kuri reikalauja atsižvelgti – Padėtis pagręstoje nuomonėje nustatyto termino pabaigoje*

*(EB 226 straipsnio antra pastraipa)*

3. *Laisvas kapitalo judėjimas – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai*

*(EB 56 straipsnis; EEE susitarimo 40 straipsnis)*

1. Nors, vykstant ikiteisminei procedūrai dėl įsipareigojimų nevykdymo, pagręstoje nuomonėje turi būti nuosekliai ir detalčiai išdėstytos priežastys, dėl kurių Komisija įsitikinusi, kad atitinkama valstybė narė nevykdė vieno iš įsipareigojimų pagal Sutartį, oficialiam pranešimui negali būti taikomi tokie griežti tikslumo reikalavimai kaip pagręstai nuomonei, nes jame negali būti nieko daugiau kaip tik pirmoji glausta kaltinimų santrauka. Taigi Komisijai niekas nedraudžia pagręstoje nuomonėje detalizuoti kaltinimų, kuriuos ji jau bendrai nurodė oficialiame pranešime.

*(žr. 17, 20 punktus)*

2. Įsipareigojimų nevykdymas turi būti vertinamas atsižvelgiant į padėtį valstybėje narėje pagręstoje nuomonėje nustatyto termino pabaigoje. Vadinasi, ieškinys dėl įsipareigojimų nevykdymo, susijusio su laikina mokesčių tikslinimo tvarka, kuri nebegalioja tą dieną, kai baigiasi pagręstoje nuomonėje nustatytas terminas, tačiau kuri tą dieną, t. y. ieškinio priimtumui įvertinti tinkamą dieną, vis dar daro poveikį, nėra netekęs dalyko.

*(žr. 31, 33–34, 42 punktus)*

3. Nevykdo sąsipareigojimą pagal EB 56 straipsnį ir Europos ekonominės erdvės (EEE) susitarimo 40 straipsnį valstybės narė, kuri pagal išskirtinį turto, kuris yra ne nacionalinėje teritorijoje, mokesčių tikslinimo tvarką numato lengvatinį mokestinį režimą tik šios valstybės išleistiems valstybės skolos vertybiniais popieriais.

Nors kovos su sukaviavimu mokesčių srityje ir mokesčių vengimu tikslai gali pateisinti laisvo kapitalo judėjimo apribojimą, dar reikia, kad šis apribojimas būtų tinkamas užtikrinti šį tikslų gyvendinimą ir neviršyti to, kas būtina jiems pasiekti.

Tvarka, kuria minėtos valstybės narės išleistų valstybės skolos vertybinių popierių atžvilgiu numatomas skirtingas režimas, palyginti su kitų valstybių narių išleista vertybiniais popieriais, neatitinka šio reikalavimo. Be to, šis skirtingas tikslinimo tarifas negali būti pateisinamas ekonominio pobūdžio tikslo kompensuoti atitinkamos valstybės narės mokestinį pajamų praradimą siekimu. Vien ekonominio pobūdžio tikslu negalima pateisinti Sutartimi garantuojamos pagrindinės laisvės apribojimo.

(žr. 60–62, 64–65, 70 punktus ir rezoliucinės dalį)

## TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. balandžio 7 d. (\*)

„Valstybės sąsipareigojimų nevykdymas – ieškinio priimtinumai – Laisvas kapitalo judėjimas – EB 56 straipsnis – EEE susitarimo 40 straipsnis – Valstybės skolos vertybiniai popieriai – Lengvatinis mokestinis režimas – Pateisinimas – Kova su sukaviavimu mokesčių srityje – Kova su mokesčių vengimu“

Byloje C-20/09

dėl 2009 m. sausio 15 d. pagal EB 226 straipsnį pareikšto ieškinio dėl sąsipareigojimų nevykdymo

**Europos Komisija**, atstovaujama R. Lyal ir A. Caeiros, nurodžiusi adresą dokumentams teikti Liuksemburge,

ieškovo,

prieš

**Portugalijos Respubliką**, atstovaujama L. Inez Fernandes, C. Guerra Santos ir J. Menezes Leitão,

atsakovų,

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas J. N. Cunha Rodrigues, teis?jai A. Arabadjiev, A. Rosas (praneš?jas), U. L?hmus ir P. Lindh,

generalinis advokatas P. Mengozzi,

pos?džio sekretor? M. Ferreira, vyriausioji administrator?,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2010 m. geguž?s 11 d. pos?džiui,

susipažin?s su 2010 m. birželio 17 d. pos?dyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

## **Sprendim?**

1 Savo ieškiniu Europos Bendrij? Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad pagal 2005 m. liepos 29 d. ?statymu Nr. 39?A/2005 (*Diário da República* I, A serija, Nr. 145, 2005 m. liepos 29 d.) ?tvirtint? mokes?i? tikslinim? numa?iusi lengvatin? mokestin? režim? tik Portugalijos valstyb?s išleistiems valstyb?s skolos vertybiniams popieriams, Portugalijos Respublika ne?vykd? ?sipareigojim? pagal EB 56 straipsn? ir 1992 m. geguž?s 2 d. Europos ekonomin?s erdv?s susitarimo (OL L 1, 1994, p. 3; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 11 sk., 52 t., p. 3, toliau – EEE susitarimas) 40 straipsn?.

## **Teisinis pagrindas**

### *EEE susitarimas*

2 EEE susitarimo 40 straipsnyje numatyta:

„Pagal šio Susitarimo nuostatas Susitarian?iosios Šalys tarpusavyje netaiko joki? kapitalo, priklausan?io [Europos bendrijos] valstyb?se nar?se ar ELPA valstyb?se gyvenantiems [reziduojantiems] asmenims, jud?jimo apribojim?, taip pat nediskriminuoja d?l šali? pilietyb?s [nacionalin?s priklausomyb?s] ar gyvenamosios vietos [rezidavimo vietos] arba d?l vietos, kurioje kapitalas yra investuotas. Šiam straipsniui ?gyvendinti reikalingos nuostatos pateikiamos XII priede.“

3 Min?tame XII priede „Laivas kapitalo jud?jimas“ daroma nuoroda ? 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyv? 88/361/EEB d?l Sutarties 67 straipsnio [panaikinto Amsterdamo sutartimi] ?gyvendinimo (OL L 178, p. 5; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 10 sk., 1 t., p. 10 ).

### *Nacionalin? teis?*

4 Išskirtin? turto, kuris 2004 m. gruodžio 31 d. buvo ne Portugalijos teritorijoje, mokes?i? tikslinimo tvarka („regime excepcional de regularizaç?o tribut?ria de elementos patrimoniais que n?o se encontrem no territ?rio português em 31 de Dezembro de 2004“, toliau – RERF) buvo ?tvirtinta ?statymu Nr. 39?A/2005.

5 1 straipsnyje nustatyta:

„[RERF] taikoma turtui, kuris 2004 m. gruodžio 31 d. buvo ne Portugalijos teritorijoje ir kur? sudaro ind?liai, ind?li? sertifikatai, vertybiniai popieriai ir kitos finansin?s priemon?s, ?skaitant „gyvyb?s“ draudimo sutartis, susijusias su investiciniais fondais ir „gyvyb?s“ draudimo kapitalizacijos operacijomis“.

6 Pagal RERF 2 straipsnio 1 dalį RERF gali pasinaudoti fiziniai asmenys, kuriems priklauso 1 straipsnyje numatytas turtas.

7 RERF 2 straipsnio 2 dalyje numatyta:

„Taikant šią tvarką mokesčiai mokytojai turi:

- a) pateikti 5 straipsnyje numatytą patikslintą mokesčių deklaraciją;
- b) sumokėti sumą, atitinkančią 5 % nuo 1 dalyje deklaracijoje nurodytos turto vertės.“

8 RERF 5 straipsnyje nustatyta:

„1. Patikslinta mokesčių deklaracija, nurodyta 2 straipsnio 2 dalies a punkte, atitinka Finansų ministro įsakymu patvirtintą pavyzdinį formą ir ji turi būti pateikta kartu su joje nurodyto turto nuosavybė ir patikslintą ar registraciją patvirtinančiais dokumentais.

2. Patikslinta mokesčių deklaracija turi būti pateikta iki 2005 m. gruodžio 16 d. Portugalijos Banke (*Banco de Portugal*) arba kitame Portugalijoje steigtame banke.

3. 2 straipsnio 2 dalies b punkte numatyta suma sumokama [šio straipsnio] 2 dalyje nurodytose staigose tuo pat metu, kai pateikiama [minuto 2 straipsnio] 2 dalies a punkte nurodyta deklaracija, arba per 10 darbo dienų nuo šios deklaracijos pateikimo dienos.

4. Kai deklaraciją pateiks asmuo vykdo mokėjimą, banko staiga, kuri kreiptasi, išduoda vardiną dokumentą, patvirtinantį, kad deklaracija pateikta ir sumokėta atitinkama suma.

5. Nepažeidžiant šiuo įstatymu nustatytą ribą, patikslinta mokesčių deklaracija jokiais būdais negali būti naudojama kaip rodymas ar dokumentas kokiame nors mokesčių, baudžiamajame ar pažeidimo procese, nes bankai, kuriuos kreiptasi, turi užtikrinti pateiktos informacijos konfidencialumą.

6. Jeigu deklaracija pateikiama ir minėta suma sumokama kitame banke, o ne tiesiogiai *Banco de Portugal*, bankas, kuri kreiptasi, minėtą deklaraciją bei patvirtinamo dokumento kopiją turės perduoti *Banco de Portugal* per 10 darbo dienų nuo deklaracijos pateikimo dienos.

7. 6 dalyje numatytais atvejais bankas, kuri kreiptasi, gautas sumas turės pervesti *Banco de Portugal* per 10 darbo dienų nuo atitinkamo mokėjimo vykdymo.“

9 RERF 6 straipsnyje numatyta:

„1. Jeigu visi arba keli turto objektai, nurodyti patikslintoje mokesčių deklaracijoje, yra Portugalijos valstybės vertybiniai popieriai, 2 straipsnio 2 dalies b punkte šiuos vertybinius popierius atitinkančios dalies atžvilgiu taikomas perpus mažesnis tarifas.

2. Pirmesnėje dalyje numatytas sumažintas tarifas taip pat taikomas kitiems turto objektams, jeigu iki patikslintos mokesčių deklaracijos pateikimo dienos ji vertė buvo perinvestuota Portugalijos valstybės vertybinius popierius.

3. Kai perinvestuojama tik dalis, sumažintas tarifas taikomas tik perinvestuotos vertės daliai.

4. Portugalijos valstybės vertybiniai popieriai, kuriems taikoma šiame straipsnyje numatyta tvarka, turi išlikti deklaruojančio asmens nuosavybe ne mažiau kaip trejus metus nuo patikslintos mokesčių deklaracijos pateikimo dienos, nesvarbu, kada jie buvo įsigyti.

5. Nesilaikius pirmesnioje dalyje numatyto minimalaus išlaikymo laikotarpio, turi būti sumokėtas skirtumas, palyginti su suma, kuri būtų gauta pritaikius 2 straipsnio 2 dalies b punkte nurodytą mokesčių tarifą, kartu su atitinkamomis kompensacinėmis palūkanomis, padidintomis 5 %.

## **Išiteisminimo procedūra**

10 Gavusi skundą, 2005 m. gruodžio 19 d. Komisija nusiuntė Portugalijos Respublikai oficialų pranešimą, kuriame tvirtino, kad ši valstybė nėra nevykdė įsipareigojimų pagal EB 56 straipsnį ir EEE susitarimo 40 straipsnį, nes pagal RERF taikytą palankesnį tarifą tikslinant turto, kurį sudarė Portugalijos valstybės vertybiniai popieriai arba turtas, perinvestuotas į Portugalijos vertybinius popierius ne vėliau kaip patikslintos mokesčių deklaracijos pateikimo dieną, mokesčius (toliau – ginijama tvarka).

11 2006 m. vasario 27 d. laišku Portugalijos vyriausybė išklė preliminarų klausimą dėl RERF galiojimo pabaigos. Anot šios valstybės narės, kadangi RERF nustojo galioti ir jos, vadinasi, ir ginijamos tvarkos galiojimas nebuvo atnaujintas, reikia pripažinti, kad oficialus pranešimas neteko savo dalyko, nes nebėra teisės aktų, kurie sudarė tariamą įsipareigojimų nevykdymą. Dėl esmės minėta valstybė narė teigė, kad negalima rodyti jokio neatitikimo Sąjungos teisei ir kad bet kuriuo atveju ginijama tvarka pateisinama Sąjungos teisėje pripažėstamais bendrojo intereso pagrindais, visų pirma siekiu kovoti su sukėivimu mokesčių srityje ir mokesčių vengimu.

12 Kadangi Komisijos netenkino toks atsakymas, 2007 m. gegužės 11 d. ji išsiuntė Portugalijos Respublikai pagrėstą nuomonę, kurioje ginijimo preliminaraus klausimo dėl RERF galiojimo pabaigos svarbė ir kaltino šią valstybę narę tuo, kad lengvatinių mokestinių režimų ji taikė tik savo išleistiems valstybės skolos vertybiniais popieriais. Komisija paragino Portugalijos Respubliką per du mėnesius nuo šios nuomonės gavimo imtis būtiną priemonę jai įvykdyti.

13 Kadangi Portugalijos Respublika į šią nuomonę atsakė laikydamasi ankstesnės pozicijos, Komisija nusprendė pareikšti šį ieškinį.

## **Dėl ieškinių**

### *Dėl priimtimumo*

14 Portugalijos Respublika mano, kad Komisijos pareikėstas ieėkinys nepriimtinas dėl dviejų priežasčių. Pirma, šio sprendimo atitinkamai 10 ir 12 punktuose minėti oficialus praneėimas ir pagrėsta nuomonė nesutampa. Antra, RERF, vadinasi, ir ginijama tvarka nustojo galioti, todėl minėtas ieėkinys neteko dalyko.

Dėl nepriimtimumo pagrindo, susijusio su tuo, kad oficialus praneėimas ir pagrėsta nuomonė nesutampa

– Šalių argumentai

15 Anot Portugalijos Respublikos, tik 2007 m. gegužės 11 d. siėstoje pagrėstoje nuomonėje, t. y. nustojus galioti ginijamai tvarkai 2005 m., Komisija paaiėkino, jog nurodytą įsipareigojimų nevykdymą sudaro tai, kad lengvatinis Portugalijos valstybės vertybinis popierinis režimas lyginamas ne su kito turto, kaip buvo nurodyta 2005 m. gruodžio 19 d. išsiėstame oficialiame praneėime, o tik su kitų valstybių narių ir kitų EEE susitarimo šalimis esančių valstybių valstybės

skolos vertybini? popieri? režimu. Tod?l ?sipareigojim? ne?vykdyto dalykas, koks apibr?žtas min?toje pagr?stoje nuomon?je, nesutampa su apibr?žtu min?tame oficialiame pranešime.

16 Savo ruožtu Komisija mano, kad tarp min?t? oficialaus pranešimo ir pagr?stos nuomon?s nėra jokio nesutapimo, kiek tai susij? su nurodyto ?sipareigojim? ne?vykdyto dalyku. B?tent atsakydama ? Portugalijos Respublikos atsikirtimuose ? š? oficial? pranešim? pateiktus argumentus min?toje pagr?stoje nuomon?je Komisija patikslino savo kaltinim? visiškai nepakeisdama min?tame oficialiame pranešime pateikt? kaltinim?. Šioje byloje nagrin?jamo kaltinimo turinys neabejotinai jau buvo ?trauktas ? min?t? oficial? pranešim?.

– Teisingumo Teismo vertinimas

17 Iš nusistov?jusios teismo praktikos matyti, kad ikiteismine proced?ra siekiama suteikti atitinkamai valstybei narei galimyb?, pirma, ?vykdyti iš S?jungos teis?s kylan?ius ?sipareigojimus ir, antra, veiksmingai pateikti savo gynybos pagrindus atsakant ? Komisijos pateiktus kaltinimus (žr., be kita ko, 2001 m. geguž?s 10 d. Sprendimo *Komisija prieš Nyderlandus*, C?152/98, Rink. p. I?3463, 23 punkt?; 2002 m. lapkri?io 5 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietij?*, C?476/98, Rink. p. I?9855, 46 punkt? ir 2008 m. balandžio 8 d. Sprendimo *Komisija prieš Italij?*, C?337/05, Rink. p. I?2173, 19 punkt?).

18 Šios proced?ros teis?tumas yra esmin? garantija, kurios reikalaujama ESV sutartimi, ne tik siekiant apsaugoti atitinkamos valstyb?s nar?s teises, bet ir užtikrinti, kad galima teismine proced?ra vykt? d?l aiškiai apibr?žto gin?o (žr., be kita ko, min?to 2002 m. lapkri?io 5 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietij?* 46 punkt? ir 2008 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Komisija prieš Italij?*, C?442/06, Rink. p. I?2413, 22 punkt?).

19 Iš šio siekio išplaukia, kad oficialaus pranešimo tikslas, viena vertus, yra apibr?žti gin?o dalyk? ir valstybei narei, kuri paraginta pateikti savo pastabas, nurodyti argumentus, kurie b?tini jos gynybai parengti, ir, kita vertus, leisti valstybei narei pašalinti pažeidimus prieš kreipiantis ? Teisingumo Teism? (žr., be kita ko, min?t? 2002 m. lapkri?io 5 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietij?* 47 punkt? ir 2008 m. balandžio 10 d. Sprendimo *Komisija prieš Italij?* 22 punkt?).

20 Taip pat reikia priminti, kad nors pagr?stoje nuomon?je turi b?ti nuosekliai ir detaliai išd?stytos priežastys, d?l kuri? Komisija ?sitikinusi, kad atitinkama valstyb? nar? ne?vykdyt? vieno iš ?sipareigojim? pagal Sutart?, oficialiam pranešimui negali b?ti taikomi tokie griežti tikslumo reikalavimai kaip pagr?stai nuomonei, nes jame negali b?ti nieko daugiau kaip tik pirmoji glausta kaltinim? santrauka. Taigi Komisijai niekas nedraudžia pagr?stoje nuomon?je detalizuoti kaltinim?, kuriuos ji jau bendrai nurod? oficialiame pranešime (žr. be kita ko, 1984 m. sausio 31 d. Sprendimo *Komisija prieš Airij?*, 74/82, Rink. p. 317, 20 punkt?; 1985 m. kovo 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Italij?*, 274/83, Rink. p. 1077, 21 punkt? ir 2003 m. lapkri?io 6 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispanij?*, C?358/01, Rink. p. I?13145, 29 punkt?).

21 Šiuo atveju oficialiu pranešimu Portugalijos Respublika buvo informuota apie pateikt? kaltinim? pob?d? ir jai suteikta galimyb? pateikti savo gynybos argumentus. Oficialiame pranešime Komisija iš ties? Portugalijos valstyb?s skolos vertybini? popieri? lengvatin? tarif? lygino su visam kitam RERF nurodytam turtui taikomu, o pagr?stoje nuomon?je min?tus vertybinius popierius lygino tik su kit? valstybi? nari? ir EEE susitarimo šalimis esan?i? valstybi? išleistais valstyb?s skolos vertybiniais popieriais. Vis d?lto, kaip pažym?jo generalinis advokatas savo išvados 21 punkte, min?tas turtas yra bendresn? kategorija nei valstybi? išleisti valstyb?s skolos vertybiniai popieriai ir ji neišvengiamai apima antr?j?.

22 Taigi pagr?stoje nuomon?je Komisija tik patikslino oficialiame pranešime nurodytus kaltinimus. Taip darydama ji susiaurino gin?o dalyk? iki skirtingo Portugalijos valstyb?s skolos

vertybini? popieri? ir kit? valstybi? nari? ir EEE susitarimo šalimis esan?i? valstybi? išleisti? valstyb?s skolos vertybini? popieri? vertinimo ir min?to dalyko neišpl?t? (šiuo klausimu žr. 1999 m. lapkri?io 9 d. Sprendimo *Komisija prieš Italij?*, C?365/97, Rink. p. I?7773, 25 punkt? ir pagal analogij? 2006 m. geguž?s 18 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispanij?*, C?221/04, Rink. p. I?4515, 33 punkt?).

23 Tod?l reikia atmesti Portugalijos Respublikos iškelt? nepriimtino pagrind?, susijus? su tuo, kad oficialus pranešimas ir pagr?sta nuomon? nesutampa.

D?l nepriimtino pagrindo, susijusio su ieškinio dalyko nebuvimu

– Šali? argumentai

24 Portugalijos Respublika tvirtina, kad ieškinys nepriimtinas, nes n?ra jo dalyko. RERF buvo taikoma labai ribotai laiko atžvilgiu, nes toks apribojimas yra esminis, atsižvelgiant ? jame nurodyt? tiksl? skatinti mokes?i? mok?tojus spontaniškai patikslinti savo mokestin? pad?t?.

25 Ieškinys d?l ?sipareigojim? ne?vykdyto pagal EB 226 straipsn? nepriimtinas, kai pagr?stoje nuomon?je nustatyto termino pabaigoje neb?ra ?sipareigojim? pagal S?jungos teis? nesilaikymo. B?tent taip yra šiuo atveju, nes galimyb? taikyti gin?ijam? tvark? išnyko 2005 m. pabaigoje. Iš tikr?j? min?ta tvarka buvo galima pasinaudoti tik sumok?jus d?l mokes?i? tikslinimo mok?tin? sum?, o tai pagal RERF 5 straipsnio 2 ir 3 dalis tur?jo b?ti padaryta per dešimt darbo dien? nuo patikslintos mokes?i? deklaracijos pateikimo ne v?liau kaip iki 2005 m. gruodžio 16 d.

26 Šiuo atveju n?ra jokios t?stin?s situacijos. Iš tikr?j? visos didesn?s ar mažesn?s sumos sumok?jimas yra spontaniškas veiksmas. Negal?jusi? palankesniu mokestiniu režimu pasinaudoti asmen? patiriamas finansinis nepalankumas baig?si tuo momentu, kai buvo sumokama suma, gauta pritaikius RERF nustatyt? tarif?. B?tent šis momentas yra teisiškai svarbus tikrinant, ar bet koks tariamo ?sipareigojimo ne?vykdyto poveikis baig?si prieš pasibaigiant pagr?stoje nuomon?je nustatytam terminui.

27 Gr?sdoma savo poži?r? Portugalijos Respublika remiasi b?tent 2006 m. geguž?s 4 d. Sprendimo *Komisija prieš Jungtin? Karalyst?* (C?508/03, Rink. p. I?3969) 73 punktu, pagal kur? ieškinys d?l ?sipareigojim? ne?vykdyto, kuris nebeegzistavo pagr?stoje nuomon?je nustatyto termino pasibaigimo dien?, yra nepriimtinas d?l ieškinio dalyko nebuvimo.

28 Komisija mano priešingai, t. y. kad šis ieškinys priimtinas.

29 Ji teigia, kad Portugalijos Respublika savanoriškai nenutrauk? nurodyto ?sipareigojim? ne?vykdyto tam, kad atkurt? teis?tum?. RERF nebegalioja, nes ši tvarka nuo pat pradži? ir d?l savo pob?džio buvo laikina. Proced?ra d?l ?sipareigojim? ne?vykdyto gali b?ti t?siama siekiant nustatyti, ar valstyb? nar? ne?vykdt? ?sipareigojim?, net jeigu aptariamoms situacijoms neb?ra, ir jei išlieka suinteresuotumas t?sti ši? proced?r?. Anot Komisijos, šis suinteresuotumas gali išlikti ypa? tada, kai laikinos priemon?s poveikis yra t?stinis. Negal?j? palankesniu mokestiniu režimu pasinaudoti asmenys yra nepalankesn?je finansin?je pad?tyje palyginti su tais, kurie toki? galimyb? tur?jo. Poveikis yra t?stinis d?l to, kad jis išlieka, net jei ir nesikartoja.

30 Per teismo pos?d? Komisija prid?r?, kad t?stinis gin?ijamos tvarkos poveikis yra ?rodomas papildoma aplinkybe, t. y. asmen?, kuriems priklauso Portugalijos valstyb?s išleisti valstyb?s skolos vertybiniai popieriai ir kurie nori pasinaudoti jiems RERF suteikiamu palankesniu tikslinimo tarifu, pareiga išlaikyti šiuos vertybinius popierius savo nuosavyb?je ne trumpiau nei trejus metus nuo j? patikslintos mokes?i? deklaracijos pateikimo, kaip tai numatyta RERF 6 straipsnio 4 dalyje.

– Teisingumo Teismo vertinimas

31 Visų pirma reikia priminti, kad pagal nusistovėjusi teismo praktiką šis pareigojimas nevykdytas turi būti vertinamas atsižvelgiant į padarytą valstybėje narėje pagrįstoje nuomonėje nustatyto termino pabaigoje (žr., be kita ko, 2005 m. spalio 27 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją*, C-525/03, Rink. p. I-9405, 14 punktą ir 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-456/05, Rink. p. I-10517, 15 punktą).

32 Šiuo atveju Portugalijos Respublikai nustatytas pagrįstos nuomonės vykdymo terminas baigėsi 2007 m. liepos mėn.

33 Todėl reikia patikrinti, ar ši datų ginijama tvarka vis dar daro poveikį (šiuo klausimu žr. minėto 2005 m. spalio 27 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją* 16 punktą; minėto 2006 m. gegužės 18 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispaniją* 25 punktą ir minėto 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją* 16 punktą).

34 Šiuo atžvilgiu iš RERF matyti, kad ją pasinaudoti buvo galima tik sumokėjus dėl mokesčių tikslinimo mokėtiną sumą, ir tai turėjo būti padaryta per dešimt darbo dienų nuo patikslintos mokesčių deklaracijos pateikimo. Pagal RERF 5 straipsnio 2 dalį ji turėjo būti pateikta ne vėliau kaip 2005 m. gruodžio 16 d.

35 Be to, reikia pažymėti, kad Portugalijos valstybės išleisti valstybės skolos vertybiniai popieriai, priklausantys mokesčių mokėtojams, norintiems pasinaudoti lengvatiniu mokesčių režimu, vadovaujantis RERF 6 straipsnio 4 ir 5 dalimis, turėjo išlikti šie mokesčių mokėtojų nuosavybė ne trumpiau nei trejus metus nuo patikslintos mokesčių deklaracijos pateikimo, nesvarbu, kada jie buvo įsigyti, antraip minėti mokesčių mokėtojai turėjo mokėti sumos, gautos pritaikius bendrą tikslinimo tarifą, ir sumos, kurią jie sumokėjo pritaikius lengvatinį tarifą, skirtumą kartu su atitinkamomis kompensacinėmis palankomis, padidintomis 5 %.

36 Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 49 punkte, visiškai pasinaudoti lengvatiniu režimu buvo galima tik pasibaigus trejų metų laikotarpiui, skaičiuojamam nuo patikslintos mokesčių deklaracijos pateikimo dienos, t. y. anksčiausiai nuo 2008 m. liepos mėn. pabaigos ir vėliausiai iki 2008 m. gruodžio 16 dienos.

37 Reikia pridurti, kad RERF 6 straipsnio 5 dalimi buvo suteikta šiai valstybei narei galimybė pasibaigus RERF taikymo terminui taikyti bendrąjį 5 % tarifą kartu su kompensacinėmis palankomis mokesčių mokėtojams, perleidusiems Portugalijos valstybės išleistus valstybės skolos popierius, kurių išlaikymas pateisino specialaus 2,5 % tarifo taikymą trejus metus, numatytus RERF 6 straipsnio 4 dalyje. Taigi Portugalijos Respublika iki 2008 m. gruodžio 16 d. turėjo galimybę taikyti skirtingą režimą Portugalijos valstybės išleistus valstybės skolos vertybinius popierius perleidusiems mokesčių mokėtojams, palyginti su tokiais vertybiniais popieriais išlaikysiaisiais. Todėl reikia konstatuoti, kad tokia galimybė buvo taikoma ir toliau tuo metu, kai baigėsi pagrįstai nuomonei vykdyti nustatytas terminas.

38 Iš to išplaukia, kad ginijama tvarka vis dar daro poveikį pagrįstoje nuomonėje nustatyto termino pabaigoje.

39 Per teismo posėdį Portugalijos Respublika iš esmės teigė, jog Komisija jos nekaltina, kad ji nustatė pareigą trejus metus išlaikyti Portugalijos valstybės išleistus valstybės skolos vertybinius popierius, dėl kurios buvo taikomas lengvatinis tikslinimo tarifas, o tik prašo lengvatinį režimą taikyti ir asmenims, kuriems priklauso kitos valstybės narių arba kitos EEE susitarimo šalimis esančių valstybių išleisti vertybiniai popieriai. Anot valstybės narės atsakovės, aptariama pareiga



atitinkamiems mokes?i? mok?tojams yra ne lengvata, o našta.

40 Vis d?l to reikia pažym?ti, kad šie Portugalijos Respublikos argumentai n?ra tinkami siekiant nustatyti, ar pagr?stos nuomon?s nustatyto termino pabaigoje gin?ijama tvarka dar? kok? nors poveik?.

41 Be to, reikia priminti, kad Komisijos užduotis – savo iniciatyva ir d?l bendrojo intereso priži?r?ti, kaip valstyb?s nar?s taiko S?jungos teis?, ir siekti galimo ?sipareigojim? pagal ši? teis? ne?vykdyimo pripažinimo, kad tas ?sipareigojim? nevykdytas b?t? nutrauktas (žr. 2001 m. vasario 1 d. Sprendimo *Komisija prieš Franc?zij?*, C?333/99, Rink. p. I?1025, 23 punkt? ir 2005 m. birželio 2 d. Sprendimo *Komisija prieš Graikij?*, C?394/02, Rink. p. I?4713, 15 punkt?). Šiuo atveju Komisija teisingai tik prašo Teisingumo Teismo pripažinti nurodyt? ?sipareigojim? ne?vykdyt? ir ragina Portugalijos Respublik? j? nutraukti, nereikalaudama, priešingai nei teigia ši valstyb? nar?, elgtis b?tent taip, kad atkurt? tariamai pažeist? vienod? vertinim?.

42 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ir nesant reikalo Teisingumo Teismui pateikti nuomon?s d?l Komisijos argumento, kad finansinis nepalankumas, kur? patiria lengvatiniu mokestiniu režimu negalintys pasinaudoti asmenys, palyginti su toki? galimyb? tur?jusiaisiais, savaime yra t?stinis gin?ijamos tvarkos poveikis, reikia konstatuoti, kad ši tvarka vis dar dar? poveik? ieškinio priimtinumui ?vertinti tinkam? dien?, vadinasi, reikia atmesti nepriimtino pagrind?, susijus? su jo dalyko nebuvimu.

*D?l esm?s*

Šali? argumentai

43 Komisija kaltina Portugalijos Respublik?, kad ši pažeid? EB 56 straipsn? ir EEE susitarimo 40straipsn?, nes pagal RERF Portugalijos valstyb?s išleist? valstyb?s skolos vertybini? popieri? atžvilgiu taik? lengvatin? mokestin? režim?.

44 Komisija pažymi, kad taikant RERF 2 ir 6 straipsnius patikslintoje mokes?i? deklaracijoje nurodyto turto vertei taikomas 5 % tarifas buvo sumažintas iki 2,5 % turtui, kur? sudaro Portugalijos valstyb?s vertybiniai popieriai, arba kitam turtui, jeigu jo vert? buvo perinvestuota ? tokius vertybinius popierius iki min?tos deklaracijos pateikimo dienos.

45 Nors Komisija negin?ija to, kad valstybi? išleistiems valstyb?s skolos vertybiniam popieriui gali b?ti taikomas lengvatinis tarifas, ji mano, kad mažesnis apmokestinimo tarifas, taikomas tik patikslintam turtui, kur? sudaro Portugalijos valstyb?s vertybiniai popieriai, yra EB 56 straipsniu draudžiamas laisvo kapitalo jud?jimo apribojimas tiek, kiek gal?j? RERF pasinaudoti mokes?i? mok?tojais buvo atgrasyti laikyti savo patikslint? turt? kita forma nei Portugalijos valstyb?s vertybiniai popieriai. Nacionalin? mokes?i? nuostata, galinti mokes?i? mok?tojus atgrasyti investuoti kitose valstyb?se nar?se, yra laisvo kapitalo apribojimas EB 56 straipsnyje vartojama prasme, kaip tai numatyta 2002 m. lapkri?io 21 d. Sprendime *X ir Y* (C?436/00, Rink. p. I?10829, 70 punktas). Anot Komisijos, toks apribojimas negali b?ti pateisinamas remiantis EB 58 straipsnio 1 dalimi.

46 Gr?sdama savo poži?r? Komisija remiasi 2000 m. birželio 6 d. Sprendimu *Verkooijen* (C?35/98, Rink. p. I?4071, 43 ir 44 punktai). N?ra objektyvaus pateisinimo taikyti du skirtingus tikslinimo tarifus, nes vis? atitinkam? mokes?i? mok?tojų pad?tis yra tapati: jie siekia patikslinti savo mokestin? pad?t?.

47 Savo dublike Komisija priduria, kad 2003 m. birželio 3 d. Tarybos direktyva 2003/48/EB d?l pal?kan?, gaut? iš taupymo pajam?, apmokestinimo (OL L 157, p. 38; 2004 m. specialusis

leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 369) negalima pateisinti Portugalijos valstybės išleisti vertybinių popierių atžvilgiu taikomo lengvatinio režimo.

48 Portugalijos Respublika mano, kad ginijama tvarka pateisinama ja siekiamu bendrojo intereso tikslu kovoti su mokesčių vengimu ir sukaviavimu mokesčių srityje. Šiuo atžvilgiu ji remiasi EB 58 straipsnio 1 dalies b punktu, kartu patikslindama, kad ginijama tvarka atitinka ir šio straipsnio 3 dalies reikalavimus, taip pat ? privalomą? bendrojo intereso pagrindą s?voka, šiuo klausimu darydama nuorodą ? 2004 m. liepos 15 d. Sprendim? *Lenz* (C?315/02, Rink. p. I?7063, 27 punktas).

49 Portugalijos Respublika primena, kad RERF buvo ?tvirtinta siekiant patikslinti Portugalijoje neapmokestinamo turto mokesčius. Tokiomis aplinkybomis mokama suma, gaunama pritaikius 2,5 % arba 5 % tarif?, iš tikrų? sudar? atitinkam? asmen? mokesčių pad?ties „tikslinimo išlaidas“. Šis mokama suma ?gijo kompensacijos form? ir ši kompensacija leido panaikinti už deklaruot? turt? tenkan?ias mokestines prievoles Portugalijos valstybės atžvilgiu.

50 Ši kompensacin? funkcija pateisina, kad sumažintos tikslinimo išlaidos b?t? numatytos tik Portugalijos valstybės vertybinių popierių atžvilgiu, nes, taikant RERF, buvo atsižvelgiama b?tent ? šios valstybės nar?s mokestines pajamas d?l panaikint? mokestin? prievoli? atitinkamo turto atžvilgiu. Taigi Portugalijos valstyb? netiesiogiai disponavo jai priklausan?iomis mokestin?mis pajamomis.

51 Be to, tarifo sumažinimo perspektyva gal?jo skatinti platesn? pasinaudojim? RERF, o tai leidžia veiksmingiau kovoti su sukaviavimu mokesčių srityje ir mokesčių vengimu.

52 Tod?l ginijama tvarka suderinama su S?jungos teise ir proporcinga siekiamam tikslui, nes ji taikoma tik tiksliai apibr?žtai vertybinių popierių kategorijai ir jokių b?du nesuk?l? rink? segmentacijos.

53 Portugalijos Respublika taip pat remiasi Direktyva 2003/48. Kadangi šia direktyva leidžiama diferencijuoti valdžios institucijos išleistus apyvartinius skolos vertybinius popierius, rengiant RERF taip pat buvo laikoma teis?ta suteikti lengvatin? režim? Portugalijos valstybės išleistiems vertybiniams popieriams.

#### Teisingumo Teismo vertinimas

– D?l laisvo kapitalo apribojimo buvimo

54 Reikia priminti, kad valstybės nar?s nustatytos priemon?s, galin?ios atgrasyti jos rezidentus imti paskolas arba investuoti kitose valstyb?se nar?se, yra laisvo kapitalo jud?jimo apribojimai EB 56 straipsnyje vartojama prasme (šiuo klausimu žr. 1995 m. lapkri?io 14 d. Sprendimo *Svensson ir Gustavsson*, C?484/93, Rink. p. I?3955, 10 punkt?; 1999 m. kovo 16 d. Sprendimo *Trummer ir Mayer*, C?222/97, Rink. p. I?1661, 26 punkt? ir 1999 m. spalio 14 d. Sprendimo *Sandoz*, C?439/97, Rink. p. I?7041, 19 punkt?).

55 Šioje byloje neginijama, kad mokesčių mok?tojai, kuriems priklauso Portugalijos valstybės išleisti valstybės skolos vertybiniai popieriai, gal?jo pasinaudoti RERF 6 straipsnio 1 dalyje numatytu lengvatiniu mokestininiu režimu, o mokesčių mok?tojai, kuriems priklauso kit? valstybi? nari? išleisti valstybės skolos vertybiniai popieriai, to padaryti negal?jo. Iš tikrų?, kai pastarieji tur?jo sumok?ti sum?, gaut? pritaikius 5 % tarif? nuo j? patikslintoje mokesčių deklaracijoje nurodyto turto vert?s, ? Portugalijos valstybės išleistus valstybės skolos vertybinius popierius investavusiems mokesčių mok?tojams buvo taikomas sumažintas 2,5 % tarifas už šiuos vertybinius popierius atitinkan?i? dal?. Be to, pagal RERF 6 straipsnio 2 dal? šis sumažintas

tarifas buvo taikomas ir kitam deklaruotam turtui, jeigu patikslintos mokesčių deklaracijos pateikimo momentu jo vertė buvo perinvestuota ? Portugalijos valstybės vertybinius popierius.

56 Taigi ginijama tvarka buvo numatytas skirtingas režimas pagal tai, ar mokesčių mokėtojams priklauso Portugalijos valstybės, ar kitų valstybių narių išleisti valstybės skolos vertybiniai popieriai, ir šis režimas buvo nepalankus antrajai mokesčių mokėtojų kategorijai. Todėl toks skirtingas režimas gali atgrasyti mokesčių mokėtojus investuoti ? kitų valstybių narių išleistus valstybės skolos vertybinius popierius arba juos turėti kaip savo nuosavybę.

57 Iš to darytina išvada, kad ginijama tvarka sudaro laisvo kapitalo judėjimo apribojimą, kuris iš principo draudžiamas EB 56 straipsnio 1 dalimi.

– Dėl laisvo kapitalo judėjimo apribojimo pateisinimo

58 Reikia išnagrinėti, ar taip konstatuotas laisvo kapitalo judėjimo apribojimas gali būti objektyviai pateisinimas Sąjungos teisėje pripažintais teisetais interesais.

59 Kaip Teisingumo Teismas ne kartą pripažino, laisvas kapitalo judėjimas gali būti ribojamas nacionalinės teisės aktais, tik jeigu jie pateisinami vienu iš EB 58 straipsnyje išvardytų pagrindų arba privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais Teisingumo Teismo praktikoje vartojama prasme (šiuo klausimu žr. 2002 m. birželio 4 d. Sprendimo *Komisija prieš Portugaliją*, C-367/98, Rink. p. I-4731, 49 punktą ir 2008 m. vasario 14 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispaniją*, C-274/06, 35 punktą).

60 Neginijama, kad kovos su sukčiavimu mokesčių srityje ir mokesčių vengimu tikslai, kuriais remiasi Portugalijos Respublika, gali pateisinti laisvo kapitalo judėjimo apribojimą (šiuo klausimu, kalbant apie kovą su mokesčių vengimu, žr. 2000 m. rugsėjo 26 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgiją*, C-478/98, Rink. p. I-7587, 39 punktą ir, kalbant apie sukčiavimą mokesčių srityje, žr. 2009 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją*, C-540/07, Rink. p. I-10983, 55 punktą).

61 Dar vis dėlto reikia, kad laisvo kapitalo apribojimas būtų tinkamas užtikrinti šį tikslų gyvendinimą ir neviršytų to, kas būtina jiems pasiekti (šiuo klausimu žr., be kita ko, minėto 2009 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją* 57 punktą).

62 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad netgi darant prielaidą, jog RERF gyvendinamas mokesčių tikslinimas apskritai galėtų būti pasiekti kovos su sukčiavimu mokesčių srityje ir mokesčių vengimu tikslus, neatrodo, kad ginijama tvarka, kuria Portugalijos valstybės išleisti valstybės skolos vertybiniai popieriai atžvilgiu numatomas skirtingas režimas, palyginti su kitų valstybių narių išleista vertybiniais popieriais, laikomasi šio reikalavimo.

63 Reikia priminti, kad pagal šią tvarką, tikslinant mokesčius buvo numatyta taikyti skirtingus tikslinimo tarifus pagal tai, ar deklaruotas turtas buvo Portugalijos valstybės, ar kitų valstybių narių išleisti valstybės skolos vertybiniai popieriai, nors kitos patikslinti savo mokestinį padėtį norintiems mokesčių mokėtojams taikytinos RERF normos buvo taikomos neatsižvelgiant ? turto kilmės valstybės.

64 Kalbant apie Portugalijos Respublikos argumentą, kad šis skirtingas tikslinimo tarifas pateisinamas tuo, kad mokama suma, gauta pritaikius tokį tarifą, sudaro kompensaciją, kuri iš esmės gali būti didesnė už patikslintas investicijas, susijusias su kitų valstybių narių išleistais vertybiniais popieriais, reikia pastebėti, jog tokiu teiginiu, kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 89 punkte, iš tikrųjų siekiama pateisinti laisvą kapitalo judėjimo ribojančių priemonų ekonominio pobūdžio tikslą, t. y. tikslo kompensuoti atitinkamos valstybės narės mokestinių pajamų praradimą, siekimu.

65 Šiuo klausimu pakanka priminti, kad pagal nusistovėjusio teismo praktiką vien ekonominio pobūdžio tikslu negalima pateisinti Sutartimi garantuojamos pagrindinės laisvės apribojimo (šiuo klausimu žr. 1998 m. balandžio 28 d. Sprendimo *Decker*, C-120/95, Rink. p. I-1831, 39 punktą; minėto Sprendimo *Verkooijen* 48 punktą ir 2010 m. liepos 8 d. Sprendimo *Komisija prieš Portugaliją*, C-171/08, Rink. p. I-0000, 71 punktą).

66 Kalbant apie Portugalijos Respublikos argumentą, kad Direktyva 2003/48 leidžiama pateisinti skirtingą valdžios institucijos išleisti apyvartinių skolos vertybinių popierių ir Portugalijos valstybės išleisti vertybinių popierių režimą, reikia konstatuoti, jog netgi darant prielaidą, kad minėta direktyva leidžiama nustatyti tokį skirtingą režimą, tai neleidžia pateisinti skirtingo to paties pobūdžio vertybinių popierių, t. y. šioje byloje Portugalijos valstybės ir kitų valstybių narių išleisti valstybės skolos vertybinių popierių, apmokestinimo.

67 Iš to išplaukia, kad iš ginijamos tvarkos išplaukiančio laisvo kapitalo judėjimo apribojimo negalima pateisinti Portugalijos Respublikos nurodytais pagrindais.

68 Kadangi EEE susitarimo 40 straipsnio nuostatos turi tą pačią teisinę apimtį kaip ir iš esmės tapatios EB 56 straipsnio nuostatos (žr. 2009 m. birželio 11 d. Sprendimo *Komisija prieš Nyderlandus*, C-521/07, Rink. p. I-4873, 33 punktą ir 2009 m. spalio 6 d. Sprendimo *Komisija prieš Ispaniją*, C-562/07, Rink. p. I-9553, 67 punktą), visi pirma išdėstyti argumentai tokiomis, kaip antai šioje byloje, aplinkybomis taikytini *mutatis mutandis* ir minėtam 40 straipsniui.

69 Taigi Komisijos pareikštas ieškinys turi būti laikomas pagrįstu.

70 Todėl reikia konstatuoti, kad pagal 1992 m. gruodžio 15 d. Tarybos sprendimą Nr. 39-A/2005 įvirtintą RERF numatytą lengvatinį mokestinį režimą tik Portugalijos valstybės išleistiems valstybės skolos vertybiniais popieriais, Portugalijos Respublika nevykdėsipareigojimų pagal EB 56 straipsnį ir EEE susitarimo 40 straipsnį.

### **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

71 Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 2 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jei laimėjusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija prašė priteisti bylinėjimosi išlaidas ir Portugalijos Respublika pralaimėjo bylą, pastaroji turi jas padengti.

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

1. Pagal 2005 m. liepos 29 d. įstatymu Nr. 39-A/2005 įvirtintą išskirtinį turto, kuris 2004 m. gruodžio 31 d. buvo ne Portugalijos teritorijoje, mokesčių tikslinimo tvarką ( *regime excepcional de regularização tributária de elementos patrimoniais que não se encontrem no território português em 31 de Dezembro de 2004*) numatiusi lengvatiną mokesčių režimą tik Portugalijos valstybės išleistiems valstybės skolos vertybiniais popieriais, Portugalijos Respublika nevykdėsipareigojimą pagal EB 56 straipsnį ir 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo 40 straipsnį.

2. Priteisti iš Portugalijos Respublikos bylinėjimosi išlaidas.

Parašai.

\* Proceso kalba: portugalų.