

Byla C-493/09

Europos Komisija

prieš

Portugalijos Respubliką

„Valstybės sąsipareigojimų nevykdymas – SESV 63 straipsnis ir EEE susitarimo 40 straipsnis – Laisvas kapitalo judėjimas – Užsienio ir nacionaliniai pensijų fondai – Pelno mokestis – Dividendai – Neapmokestinimas – Skirtingas vertinimas“

Sprendimo santrauka

Laisvas kapitalo judėjimas – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai – Pelno mokestis

(SESV 63 straipsnis; EEE susitarimo 40 straipsnis)

Taikydama neapmokestinimo pelno mokesčių tik valstybėje narėje reziduojantiems pensijų fondams, ši valstybė narė nevykdo sąsipareigojimų pagal SESV 63 straipsnį ir Europos ekonominės erdvės susitarimo 40 straipsnį.

Iš tiesų dėl tokios teisės akto pensijų fondams nerezidentams investuoti bendrovėje rezidentėje yra mažiau patrauklu nei pensijų fondams rezidentams. Šiuo skirtingu vertinimu pensijų fondai nerezidentai atgrasomi nuo investavimo bendrovėje rezidentų, o indėlininkai rezidentai – nuo investavimo šiuose fonduose.

Toks laisvo kapitalo judėjimo apribojimas negali būti pateisintas tikslu, susijusiu su būtinybe apsaugoti nacionalinės mokesčių sistemos darną, nes nebuvo tinkamai įrodytas tiesioginio ryšio tarp atitinkamos mokesčių lengvatos ir jos kompensavimo konkrečiu apmokestinimu egzistavimas, o tokio ryšio tiesioginis pobūdis turi būti vertinamas pagal nagrinėjamo teisės akto tikslą.

Be to, nors neapmokestinimas pelno mokesčių yra atlygis už tai, jog pensijų fondai laikosi griežtų reikalavimų valdymo, veikimo, kapitalizacijos ir finansinės atsakomybės srityse, numatytų Direktyvoje 2003/41 dėl steigimo, atsakingo už profesinio pensijų skyrimo, veiklos ir priežiūros, ir nacionalinės teisės aktuose, vis dėlto nagrinėjamas apribojimas negali būti pateisintas būtinybe kontroliuoti šiuos reikalavimų laikymąsi ir taip užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą, jeigu nacionalinės teisės aktuose visiškai užkertamas kelias pensijos fondui pateikti rodymus, kad jis atitinka reikalavimus, kuriais remiantis jam galėtų būti taikomas neapmokestinimas pelno mokesčių. Iš tiesų negalima *a priori* atmesti to, kad pensijų fondai, reziduojantys kitoje valstybėje narėje, gali pateikti tinkamą rodymą, remiantis kuriais nacionalinis mokesčių administratorius galėtų aiškiai ir tiksliai patikrinti, ar į rezidavimo valstybėje šie fondai atitinka tokius pačius reikalavimus, kaip numatyti nacionalinės teisės aktuose.

Bet kuriuo atveju tai, kad pensijų fondams nerezidentams visiškai negali būti taikomas pensijų fondams rezidentams numatytas neapmokestinimas, taip pat negali būti laikoma proporcinga, atsižvelgiant į valstybėje narėje nurodytus sunkumus renkant reikiamą informaciją ir išieškant mokesčių skolas.

Pirma, kalbant apie pensijų fondus, reziduojančius kitoje valstybėje narėje, reikia pažymėti, jog Tarybos direktyvoje 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos

tiesioginio apmokestinimo srityje ir Tarybos direktyvoje 2008/55/EB dėl tarpusavio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su tam tikromis rinkliavomis, muitais, mokesčiais ir kitomis priemonėmis, nacionalinėms institucijoms numatytos bendradarbiavimo ir tarpusavio pagalbos galimybės, kuriomis pasinaudojusios jos galėtų gauti nacionalinės teisės aktuose reikalaujamą informaciją, ir tvirtinti būdai, kaip iš pensijų fondų nerezidentų išieškoti galimas mokesčių skolas. Antra, EEE valstybėje narėje reziduojančių pensijų fondų atveju, nors tiesa, jog šio sprendimo pirmesniame punkte aprašyti mechanizmai netaikomi šiomis aplinkybėmis, nagrinėjami teisės aktai negali būti laikomi proporcingais, nes pagal juos neapmokestinimas pelno mokesčiu nepriklauso nuo to, ar sudaryta dvišalė pagalba sutartis tarp atitinkamos valstybės narės ir EEE valstybių narės, kurioje būtų numatytas toks pats bendradarbiavimas ir pagalba, kaip antai gyvendinti tarp Sąjungos valstybių narės. Be to, siekiant užtikrinti mokestinių skolų išsiėškųjimą, galėtų būti numatytos laisvų kapitalo judėjimų mažiau ribojančios priemonės, nei tvirtintos nagrinėjamuose teisės aktuose, pavyzdžiui, pareiga pateikti *a priori* būtinas finansines garantijas, kad bus apmokėtos šios skolos.

(žr. 30, 36, 37, 46, 48–50, 52 punktus ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. spalio 6 d.(*)

„Valstybės įsipareigojimų nevykdymas – SESV 63 straipsnis ir EEE 40 straipsnis – Laisvas kapitalo judėjimas – Užsienio ir nacionaliniai pensijų fondai – Pelno mokestis – Dividendai – Neapmokestinimas – Skirtingas vertinimas“

Byloje C-493/09

dėl 2009 m. gruodžio 1 d. pagal SESV 258 straipsnį pareikšto ieškinio dėl įsipareigojimų nevykdymo

Europos Komisija, atstovaujama R. Lyal ir M. Afonso, nurodžiusi adresą dokumentams teikti Liuksemburge,

ieškovo,

prieš

Portugalijos Respubliką, atstovaujamą L. Inez Fernandes ir H. Ferreira,

atsakovų,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai J. J. Kasel, A. Borg Barthet, E. Levits (pranešėjas) ir M. Safjan,

generalinis advokatas P. Mengozzi,

posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2011 m. kovo 24 d. posėdžiui,

susipažinęs su 2011 m. gegužės 25 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Europos Komisija savo ieškiniu prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad Portugalijos teritorijoje pensijų fondų nerezidentų gautus dividendus apmokestinama didesniu tarifu nei pensijų fondų rezidentų gautus dividendus, Portugalijos Respublika neįvykdė įsipareigojimų pagal SESV 63 straipsnį ir 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo (OL 1994, L 1, p. 3; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 11 sk., 52 t., p. 3, toliau – EEE susitarimas) 40 straipsnį.

Teisinis pagrindas

2 Pagal Mokesčių lengvatų nuostatą (*Estatuto dos Benefícios Fiscais*, toliau – EBF) 16 straipsnio 1 dalį pensijų fondų ir panašios įmonės, kurie steigti ir veikia pagal Portugalijos teisę, gautos pajamos neapmokestinamos pelno mokesčiu (*imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas*, toliau – pelno mokestis).

3 EBF 16 straipsnio 4 dalyje numatyta, kad jei nesilaikoma šio straipsnio 1 dalyje nurodytų sąlygų, per atitinkamą mokestį laikotarpį šioje 1 dalyje numatyta lengvata netaikoma, nes pensijų fondų valdymo bendrovės ir panašios įmonės, įskaitant savidraudas asociacijas, yra pirmiausia atsakingos už jų valdomų fondų ir turto mokesčių skolas ir turi sumokėti mokėtiną mokestį per Pelno mokesčio kodeksą (*Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas*, toliau – CIRC) 120 straipsnio 1 dalyje nustatytą terminą.

4 CIRC 4 straipsnio 2 dalyje numatyta, kad juridiniai asmenys ir kiti subjektai, kurie neturi nei buveinės, nei faktinio valdymo centro Portugalijos teritorijoje, apmokestinami pelno mokesčiu tik už šioje teritorijoje gautas pajamas. CIRC 80 straipsnio 4 dalies c punkte patikslinama, kad pelno mokesčio tarifas yra 20 %, išskyrus, kai taikomos sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo nuostatos.

5 Pagal CIRC 4 straipsnio 3 dalies c punkto 3 papunktį nerezidentų apmokestinamosioms pajamoms Portugalijoje priskiriamos kapitalo investavimo pajamos, kai skolininkas yra įsisteigęs, turi buveinę ar faktinį valdymo centrą Portugalijos teritorijoje ar mokėjimai tenka šioje teritorijoje steigčiai nuolatinei buveinei.

6 Pagal CIRC 88 straipsnio 1 dalies c punktą, 3 dalies b punktą ir 5 straipsnį pelno mokestis taikomas kaip galutinis mokestis prie šaltinio.

7 Pagal CIRC 88 straipsnio 11 dalį:

„Pelno mokesčiu apmokestinamų subjektų paskirstytas pelnas mokesčių mokėtojams, kurie visiškai ar iš dalies neapmokestinami, atskirai apmokestinamas 20 % tarifu, įskaitant šiuo atveju pajamas iš kapitalo, kai akcijų, už kurias gautas pelnas, tas pats mokesčių mokėtojas nepertraukiamai neišlaikė metus iki jų perdavimo disponuoti ir būtiną laiką, kad būtų pasibaigęs šis

laikotarpis.“

8 CIRC 88 straipsnio 12 dalyje nustatyta:

„Iš mokesčio sumos, nustatytos pagal 11 dalį, atskaitomas prie šaltinio prireikęs sumokėtas mokestis, kuris šiuo atveju negali būti atskaitomas pagal 90 straipsnio 2 dalį.“

Ikiteisminis procedūra

9 2007 m. kovo 23 d. Komisija išsiuntė Portugalijos Respublikai oficialų pranešimą, kuriame nurodė, kad Portugalijos mokesčių teisės nuostatos dėl pensijų fondo, Portugalijos nerezidentų, gaunančių dividendų ir palūkanų mokestinio vertinimo yra nesuderinamos su SESV 63 straipsniu ir EEE susitarimo 40 straipsniu.

10 Kadangi Portugalijos Respublika savo 2007 m. birželio 18 d. atsakymu Komisijos neįtikino, 2008 m. gegužės 8 d. pastaroji išsiuntė pagrįstą nuomonę, kurioje paragino Portugalijos Respubliką imtis būtinų priemonių, kad ji būtų tinkamai atsižvelgta.

11 2008 m. rugpjūčio 14 d. atsakyme Portugalijos Respublika pripažino, kad aptariama apmokestinimo tvarka ribojamas laisvas kapitalo judėjimas, tačiau, jos manymu, toks apribojimas pateisinamas remiantis Sąjungos teise. Konkrečiai kalbant, ji nurodė, kad pensijų fondams, Portugalijos rezidentams tvirtinta palankesnė apmokestinimo tvarka kompensuojamos teisės aktuose jiems numatytos konkrečios pareigos.

12 Kadangi šie paaiškinimai Komisijos neįtikino, ji nusprendė pareikšti šį ieškinį dėl įsipareigojimų nevykdymo.

Procesas Teisingumo Teisme

13 2010 m. balandžio 8 d. Teisingumo Teismo kanceliarijai pateiktu dokumentu ir remdamasi Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 40 straipsnio trečia pastraipa bei jo procedūros reglamento 93 straipsniu ELPA priežiūros institucija paprašė leisti įstoti šio bylos palaikyti Komisijos reikalavimus.

14 Teisingumo Teismo pirmininkas 2010 m. liepos 15 d. nutartimi šį prašymą atmetė.

Dėl ieškinio

Šalių argumentai

15 Komisija tvirtina, kad Portugalijoje taikoma pensijų fondo apmokestinimo tvarka tvirtintas šio fondo skirtingas vertinimas pagal jo steigimo vietą. Taigi pagal Portugalijos teisės aktus steigtiems ir veikiantiems pensijų fondams išmokėti dividendai visiškai neapmokestinami pelno mokesčiu, o pensijų fondams nerezidentams išmokėti dividendai juo apmokestinami.

16 Komisijos nuomone, šis skirtingas vertinimas yra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, nes pensijų fondo nerezidentų investavimas į Portugalijos bendroves yra mažiau patrauklus.

17 Pirmiausia Portugalijos Respublika patikslina, kad pagal CIRC 88 straipsnio 11 dalį pensijų fondai rezidentai ir nerezidentai nėra vertinami skirtingai, kai paskirstyti dividendai susiję su akcijomis, kurias fondas dividendų gavėjas išlaikė mažiau nei metus, nes šios pajamos abiem atvejais apmokestinamos pelno mokesčiu.

18 Portugalijos Respublika pripažįsta, kad kitais atvejais yra laisvo kapitalo judėjimo

apribojimas, ta?iau nurodo, kad jis pateisinamas d?l dviej? priežas?i?.

19 Pirma, pensij? fondams taikoma apmokestinimo tvarka pateisinama siekiant apsaugoti mokes?io sistemos darn?. Taigi Portugalijos pensij? fond? pajam? neapmokestinimas kompensuojamas Portugalijoje reziduojantiems gav?jams išmok?tas pensijas apmokestinant fizini? asmen? pajam? mokes?iu. Pensij? srityje platus šio privalomojo bendrojo intereso pagrindo aiškinimas b?tinas tam, kad b?t? galima išvengti bet kokio pavojaus socialin?s apsaugos sistemos finans? pusiausvyrai.

20 Antra, Portugalijos Respublika nurodo, kad neapmokestinimo pelno mokes?iu taikymas vien pensij? fondams rezidentams yra pagr?stas su mokes?i? kontrol?s veiksmingumu susijusiais reikalavimais. Teis?s aktuose numatytais reikalavimais, kuriais remiantis suteikiama teis? pasinaudoti šiuo neapmokestinimu, reikalaujama, kad fondus, kurie siekia juo pasinaudoti, gal?t? tiesiogiai tikrinti Portugalijos mokes?i? institucijos.

21 Taigi Portugalijos fondams taikomi ne tik 2003 m. birželio 3 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvoje 2003/41/EB d?l ?staig?, atsaking? už profesini? pensij? skyrim?, veiklos ir prieži?ros (OL L 235, p. 10; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 5 sk., 4 t., p. 350) numatyti ypa? griežti rizik? ribojantys ir investuotoj? apsaugos reikalavimai, bet taip pat ir Portugalijos teis?je ?tvirtintos papildomos s?lygos, ypa? finansin?s atsakomyb?s srityje. EBF 16 straipsnio 4 dalyje, be kita ko, numatyta, kad pensij? fond? valdymo bendrov?s yra pirmiausia atsakingos už j? valdom? fond? ir turto mokes?i? skolas.

22 Ta?iau šios informacijos kontrol? yra labai sud?tinga ir b?tina, kad j? vykdydamos Portugalijos mokes?i? institucijos gal?t? tiesiogiai kreiptis ? pensijos fond?, neapmokestint? pelno mokes?iu. Konkre?iai tariant, jei b?t? nesilaikoma Portugalijos teis?s aktuose ?tvirtint? reikalavim?, susijusi? su neapmokestinimu pelno mokes?iu, reik?t? tiesiogiai imtis priemoni? fondo atžvilgiu siekiant užtikrinti mok?tin? pelno mokes?io sum? gr?žinim?. Vis d?lto b?t? ne?manoma užtikrinti ši? priemoni? kitoje valstyb?je nar?je ir *a fortiori* Europos ekonomin?s erdv?s (EEE) valstyb?je ?steigto fondo atveju, nes S?jungos nuostatos d?l bendradarbiavimo mokes?i? srityje netaikomos atsižvelgiant ? š? susitarim?.

23 Atsakydama ? šiuos argumentus Komisija nurodo, pirma, kad negalima pritarti mokes?io darna pagr?stam pateisinimui, kiek jis susij?s su Portugalijoje taikoma pensij? fond? apmokestinimo tvarka ?tvirtintu laisvo kapitalo jud?jimo apribojimu.

24 Taigi, viena vertus, už pensij? fond? nerezidend? pajamas imamas pelno mokestis n?ra tiesioginis socialin?s apsaugos sistemos finansavimo šaltinis. Kita vertus, pajam? iš mokes?i? praradimo d?l neapmokestinimo pelno mokes?iu kompensavimas apmokestinant pensijas yra veiksmingas tik tokiu atveju, jei ši? pensij? gav?jai gyvena Portugalijoje.

25 Antra, Komisija mano, kad nagrin?jamo apribojimo taip pat negalima pateisinti su mokes?i? kontrol?s veiksmingumu susijusiais pagrindais.

26 Iš ties?, viena vertus, tariamu konkurenciniu pranašumu, kuriuo naudojasi pensij? fondai nerezidentai taikytin? reikalavim? srityje, negali b?ti pateisinamas jiems taikomas mažiau palankus mokestinis vertinimas.

27 Kita vertus, negalima manyti, kad pensij? fondams nerezidentams taikomu mokestiniu vertinimu siekiama apsaugoti bendroves, kuriose jie investuoja, ir Portugalijoje gyvenan?ius fizinius asmenis. Remiantis šiuo vertinimu, neapmokestinimas pelno mokes?iu taikomas vien pensij? fondams rezidentams, nepaliekant galimyb?s fondams nerezidentams ?rodyti, kad jie suteikia tokias pa?ias garantijas kaip ir pensij? fondai rezidentai. D?l šios priežasties ir siekiant

užtikrinti Portugalijos Respublikos nurodytus tikslus pakanka paprašyti pensij? fond? nerezident? ?rodyti j? status? ir j? veiklai taikomas teis?s normas, nes S?jungos teis?je numatyti bendradarbiavimo ir tarpusavio pagalbos mechanizmai, taip pat numatytieji daugiašal?se ir dvišal?se sutartyse, kiek tai susij? su EEE valstyb?mis, leidžia Portugalijos institucijoms atlikti b?tinus patikrinimus, t. y. ir mokestini? skol? išieškojim?.

Teisingumo Teismo vertinimas

D?l laisvo kapitalo jud?jimo apribojimo buvimo

28 Iš nusistov?jusios teismo praktikos matyti, kad tarp SESV 63 straipsnio 1 dalyje draudžiam? laisvo kapitalo jud?jimo apribojimo priemoni? yra tos, kurios gali atgrasyti nerezidentus investuoti tam tikroje valstyb?je nar?je arba atgrasyti šios valstyb?s nar?s rezidentus tai daryti kitose valstyb?se (2011 m. vasario 10 d. Sprendimo *Haribo Lakritzen Hans Riegel ir Österreichische Salinen*, C?436/08 ir C?437/08, Rink. p. I?0000, 50 punktas).

29 D?l klausimo, ar nagrin?jamos nacionalin?s normos yra kapitalo jud?jimo apribojimas, konstatuotina, jog tam, kad Portugalijos teritorijoje ?steigt? bendrovi? paskirstyti dividendai pensij? fondams neb?t? apmokestinami pelno mokes?iu, jie turi atitikti dvi s?lygas. Pirma, jie turi b?ti pervesti pagal Portugalijos teis? ?steigtiems ir veikiantiems pensij? fondams. Antra, šie dividendai turi b?ti paskirstyti už akcijas, kurias tas pats pensij? fondas išlaik? nepertraukiamai minimal? laikotarp?, atitinkant? metus iki j? perdavimo disponuoti, ar kurias išlaik? b?tin? laik?, kad b?t? pasibaig?s šis laikotarpis.

30 Darytina išvada, kad d?l nagrin?jamose nacionalin?se teis?s normose numatytos pirmos s?lygos pensij? fondams nerezidentams investuoti Portugalijos bendrov?je yra mažiau patrauklu nei pensij? fondams rezidentams. Iš ties? tik pirmu atveju Portugalijos bendrov?s paskirstyti dividendai apmokestinami 20 % pelno mokes?iu, nors jie išmokami už akcijas, kurias šis fondas išlaik? minimal? laikotarp?, atitinkant? metus iki j? perdavimo disponuoti, ir b?tin? laik?, kad b?t? pasibaig?s šis laikotarpis. Šiuo skirtingu vertinimu iš ties?, pensij? fondai nerezidentai atgrasomi nuo investavimo Portugalijos bendrov?se, o ind?lininkai rezidentai – nuo investavimo šiuose fonduose.

31 Vis d?lto šio skirtingo vertinimo n?ra, kai bendrov? rezident? išmoka dividendus už akcijas, kuri? tas pats mokes?i? mok?tojas neišlaik? metus iki dienos, kai jos buvo perduotos disponuoti. Iš ties? pagal CIRC 88 straipsnio 11 dal? EBF 16 straipsnio 1 dalyje numatytas neapmokestinimas netaikomas šiomis aplinkyb?mis ir šie dividendai apmokestinami pelno mokes?iu, neatsižvelgiant ? pensij? fond?, kuriems jie išmok?ti, rezidavimo viet?.

32 Šiomis aplinkyb?mis reikia daryti išvad?, kad, kiek tai susij? su Portugalijos teritorijoje ?steigt? bendrovi? dividend?, išmok?t? už akcijas, kurias pensij? fondas išlaik? ilgiau nei vienus metus, apmokestinimu, gin?ijamose teis?s nuostatose ?tvirtintas SESV 63 straipsnyje iš esm?s uždraustas laisvas kapitalo jud?jimo apribojimas.

D?l pagrind?, kuriais b?t? galima pateisinti nagrin?jamus teis?s aktus

33 Kaip matyti iš nusistov?jusios teismo praktikos, laisv? kapitalo jud?jim? apribojan?ios nacionalin?s priemon?s gali b?ti pateisinamos SESV 63 straipsnyje nurodytais pagrindais arba privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais, su s?lyga, kad jos yra tinkamos ?gyvendinti siekiam? tiksl? ir neviršija to, kas b?tina norint j? pasiekti (2010 m. liepos 1 d. Sprendimo *Dijkman ir Dijkman-Lavaleije*, C?233/09, Rink. p. I?0000, 49 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

34 Anot Portugalijos vyriausyb?s, nagrin?jami teis?s aktai pateisinami pagrindais, susijusiais su

b?tinybe apsaugoti, pirma, mokes?io sistemos darn? ir, antra, reikalavim?, kuriuos turi atitikti pensij? fondai tam, kad gal?t? pasinaudoti gin?ijamu neapmokestinimu pelno mokes?iu, kontrol?s veiksmingum?.

– D?l tikslo, susijusio su b?tinybe apsaugoti mokes?io sistemos darn?

35 Teisingumo Teismas jau yra pripažin?s, jog b?tinybe apsaugoti mokes?io sistemos darn? gali b?ti pateisintas naudojimosi EB sutartimi garantuojamomis pagrindin?mis laisv?mis apribojimas (2008 m. lapkri?io 27 d. Sprendimo *Papillon*, C?418/07, Rink. p. I?8947, 43 punktas ir min?to Sprendimo *Dijkman ir Dijkman-Lavaleije* 54 punktas).

36 Ta?iau, kad b?t? galima remtis tokiu pateisinimu grindžiamu argumentu, Teisingumo Teismas reikalauja tiesioginio ryšio tarp atitinkamos mokes?i? lengvatos ir jos kompensavimo konkre?iu apmokestinimu, o tokio ryšio tiesioginis pob?dis turi b?ti vertinamas pagal nagrin?jam? teis?s akt? tiksl? (min?to Sprendimo *Papillon* 44 punktas ir min?to Sprendimo *Dijkman ir Dijkman-Lavaleije* 55 punktas).

37 Šiuo atžvilgiu Portugalijos Respublika teisiškai tinkamai ne?rod?, kad egzistuoja toks ryšys, tik nurod?, kad neapmokestinimu pelno mokes?iu kompensuojamas pensijos fond? Portugalijos rezident? nari? mok?tinas pajam? mokestis už j? gaunamas pensijas ir kad taip šiuo neapmokestinu galima užkirsti keli? pajam? dvigubam apmokestinimui.

38 Vadinasi, reikia konstatuoti, kad, pirma, iš nagrin?jam? teis?s akt? nematyti, jog pensij? fond? nerezident? išmok?tos pajamos Portugalijoje gyvenantiems gav?jams pajam? mokes?iu neapmokestinamos. Tod?l šiomis aplinkyb?mis fondams nerezidentams išmok?ti dividendai apmokestinami pelno mokes?iu, o ši? fond? išmok?tos sumos gav?jams rezidentams apmokestinamos pajam? mokes?iu.

39 Antra, kai fondas rezidentas išmoka pajamas gav?jui nerezidentui, dividendai, kuriuos jis gavo, neapmokestinami pelno mokes?iu, neatsižvelgiant ? pajam?, kurias išmoka šie fondai, mokestin? vertinim? j? gav?j? rezidavimo valstyb?je nar?je.

40 Be to, kalbant apie argument?, pagr?st? b?tinybe užtikrinti Portugalijos pensij? sistemos ilgaamžiškum?, pažym?tina, kad Portugalija nenurod? nieko, kuo remiantis b?t? galima nustatyti koki? ?tak? fondams nerezidentams išmok?t? dividend? apmokestinimas gal?t? daryti šios sistemos finansavimui.

41 Tod?l, atsižvelgiant ? Portugalijos Respublikos pateikt? informacij?, ji negali remtis b?tinybe apsaugoti mokes?io sistemos darn? siekdama pateisinti nagrin?jamuose teis?s aktuose ?tvirtint? laisvo kapitalo jud?jimo apribojim?.

– D?l tikslo, susijusio su b?tinybe užtikrinti mokes?i? kontrol?s veiksmingum?

42 Iš nusistov?jusios teismo praktikos matyti, kad b?tinyb? užtikrinti mokes?i? kontrol?s veiksmingum? yra privalomasis bendrojo intereso pagrindas, kuriuo galima pateisinti naudojimosi Sutartimi garantuojamomis pagrindin?mis laisv?mis apribojim? (min?to Sprendimo *Dijkman ir Dijkman-Lavaleije* 58 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

43 Anot Portugalijos Respublikos, neapmokestinimas pelno mokes?iu yra atlygis už tai, kad pensij? fondai laikosi Direktyvoje 2003/41 ir Portugalijos teis?s aktuose numatyt? reikalavim?.

44 Konkre?iai kalbant, s?lygomis, kurias turi atitikti pensij? fondai rezidentai tam, kad gal?t? b?ti neapmokestinami pelno mokes?iu, siekiama užtikrinti Portugalijos pensij? sistemos ilgaamžiškum?, šiemis fondams numatant ypa? griežtus reikalavimus valdymo, veikimo,

kapitalizacijos ir finansin? atsakomyb?s srityse. Ta?iau mokes?i? administratorius gali patikrinti, kaip laikomasi ši? reikalavim?, tik jei šie fondai reziduoja Portugalijoje.

45 Vis d?lto šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad gin?ijamuose teis?s aktuose pensij? fondams nerezidentams neleidžiama taikyti neapmokestinimo pelno mokes?iu, net nesuteikiant jiems galimyb?s ?rodyti, kad jie atitinka Portugalijos teis?s aktuose ?tvirtintus reikalavimus. Taigi Portugalijos Respublika negali remtis tuo, kad skirtingas pensij? fond? rezident? ir nerezident? vertinimas neapmokestinimo pelno mokes?iu srityje yra atlygis už tai, jog pirmieji fondai laikosi min?tuose teis?s aktuose numatyt? reikalavim?. Iš ties?, pensij? fondams nerezidentams bet kuriuo atveju netaikomas šis neapmokestinimas, nors jie ir atitikt? reikalaujamus reikalavimus tam, kad jis b?t? taikomas.

46 Taigi nacionalin?s teis?s aktai, kuriuose visiškai užkertamas kelias pensijos fondui pateikti ?rodymus, kad jis atitinka reikalavimus, kuriais remiantis jam gal?t? b?ti taikomas neapmokestinimas pelno mokes?iu, jeigu jis reziduot? Portugalijoje, negali b?ti pateisinti mokes?i? kontrol?s veiksmingumu. Iš ties? negalima *a priori* atmesti to, kad pensij? fondai, reziduojantys kitoje valstyb?je nar?je nei Portugalijos Respublika, gali pateikti tinkam? ?rodym?, jog Portugalijos mokes?i? administratorius gal?t? aiškiai ir tiksliai patikrinti, ar j? rezidavimo valstyb?je šie fondai atitinka tokius pa?ius reikalavimus, kokie numatyti Portugalijos teis?s aktuose.

47 Toks aiškinimas taikytinas Europos S?jungos valstyb?ms nar?ms ir Europos Ekonomin?s Erdv?s (EEE) valstyb?ms nar?ms dar ir d?l to, kad, kaip pasteb?jo generalinis advokatas išvados 57 ir 58 punktuose, 2006 m. sausio 20 d. Dekretu??statymu Nr. 12/2006, kuriuo r?m?si Portugalijos Respublika atsiliepime ? ieškin?, siekiama ? nacionalin? teis? perkelti Direktyv? 2003/41, kuri taikoma ir EEE valstyb?ms nar?ms.

48 Bet kuriuo atveju tai, kad pensij? fondams nerezidentams visiškai negali b?ti taikomas Portugalijoje reziduojantiems pensij? fondams numatytas neapmokestinimas, negali b?ti laikoma proporcinga, atsižvelgiant ? Portugalijos Respublikos nurodytus sunkumus renkant reikiam? informacij? ir išieškant mokes?i? skolas.

49 Iš ties?, pirma, kalbant apie pensij? fondus, reziduojan?ius kitoje valstyb?je nar?je nei Portugalijos Respublika, reikia pažym?ti, jog 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyvoje 77/799/EEB d?l valstybi? nari? kompetenting? institucij? tarpusavio pagalbos tiesioginio apmokestinimo srityje (OL L 336, p. 15; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 63) ir 2008 m. geguž?s 26 d. Tarybos direktyvoje 2008/55/EB d?l tarpusavio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su tam tikromis rinkliavomis, muitais, mokes?iais ir kitomis priemon?mis (OL L 150, p. 28), Portugalijos institucijoms numatytos bendradarbiavimo ir tarpusavio pagalbos galimyb?s, kuriomis pasinaudojusios jos gal?t? gauti nacionalin?s teis?s aktuose reikalaujam? informacij?, ir ?tvirtinti b?dai, kaip iš pensij? fond? nerezident? išieškoti galimas mokes?i? skolas.

50 Antra, EEE valstyb?je nar?je reziduojan?i? pensij? fond? atveju, nors tiesa, jog šio sprendimo pirmesniame punkte aprašyti mechanizmai netaikomi šioje valstyb?je, reikia konstatuoti, kad, pirma, nagrin?jamuose teis?s aktuose neapmokestinimas pelno mokes?iu nepriklauso nuo to, ar sudaryta dvišal? pagalbos sutartis tarp Portugalijos Respublikos ir EEE valstybi? nari?, kurioje b?t? numatytas toks pats bendradarbiavimas ir pagalba, kaip antai ?gyvendinti santykiuose tarp S?jungos valstybi? nari?. Antra, kaip nurod? generalinis advokatas išvados 70 punkte, siekiant užtikrinti mokestini? skol? išsiieškojim?, gal?t? b?ti numatytos laisv? kapitalo jud?jim? mažiau ribojan?ios priemon?s nei ?tvirtintos nagrin?jamuose teis?s aktuose, pavyzdžiui, pareiga pateikti *a priori* b?tiną finansinę garantiją, jog bus apmok?tos šios skolos.

51 Darytina išvada, kad ginėjimuose teisės aktuose tvirtintas laisvo kapitalo judėjimo apribojimas negali būti pateisintas Portugalijos Respublikos nurodytais pagrindais.

52 Šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad Portugalijos Respublika, taikydama neapmokestinimo pelno mokesčiu tik Portugalijos teritorijoje reziduojantiems pensijų fondams, nevykdė sąsipareigojimų pagal SESV 63 straipsnį ir EEE susitarimo 40 straipsnį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

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

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

1. **Portugalijos Respublika, leisdama pasinaudoti neapmokestinimu pelno mokesčiu tik Portugalijos teritorijoje reziduojantiems pensijų fondams, nevykdė sąsipareigojimų pagal SESV 63 straipsnį ir 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo 40 straipsnį.**

2. **Priteisti iš Portugalijos Respublikos bylinėjimosi išlaidas.**

Parašai.

*Proceso kalba: portugalų.