

Byla C-150/04

Europos Bendrijų Komisija

prieš

Danijos Karalystė

„Valstybės sąsipareigojimų nevykdymas – Laisvas darbuotojų judėjimas – Laisvė teikti paslaugas – Laisvas kapitalo judėjimas – Sąsisteigimo laisvė – Pajamų mokestis – Aprašymas senatvėje – Sutarties su kitoje valstybėje narėje steigta pensijų kaupimo steigimo sudarymas – Mokesčių teisės aktai – Galimybės iš apmokestinamųjų pajamų atskaityti pagal pensijų planą sumokėtas mokas arba jų neapmokestinti apribojimas – Privalomieji bendrojo intereso pagrindai – Mokesčių kontrolės efektyvumas – Mokesčių sistemos darnumas – Mokesčių sistemos simetriškumas – Sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo“

Sprendimo santrauka

Laisvas asmenų judėjimas – Darbuotojai – Sąsisteigimo laisvė – Laisvė teikti paslaugas – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai

(EB 39, 43 ir 49 straipsniai)

Sąsipareigojimų pagal EB 39, 43 ir 49 straipsnius nevykdo valstybė, kuri numato, jog teisė iš apmokestinamųjų pajamų atskaityti pagal pensijų planą sumokėtas mokas arba teisė jų neapmokestinti suteikiamos tik mokas, pervestą pagal sutartį, sudarytą su nacionalinėje teritorijoje steigtomis pensijų kaupimo steigimais, atžvilgiu, nors tokio pobūdžio mokesčio lengvata netaikoma mokoms, pervestoms pagal sutartį, sudarytą su kitose valstybėse narėse steigtomis pensijų kaupimo steigimais.

Kadangi tokiomis nuostatomis apskritai atsisakoma suteikti mokesčio lengvatą mokoms, pervestoms kitoje valstybėje narėje steigta pensijų kaupimo steigimais, jos negali būti pateisintos būtinumu užtikrinti nacionalinės mokesčių sistemos darnumą, nes veiksnys, galintis jų neigiamai paveikti, yra mokesčių mokėtojo gyvenamosios vietos pakeitimas tarp mokų mokėjimo pagal pensijų planą momento ir atitinkamų išmokų pervedimo momento, nes tik šiuo vieninteliu atveju ši valstybė narė gali prarasti teisę apmokestinti išmokas, atitinkančias atskaitytas arba neapmokestintas mokas.

Kadangi Sutarties nuostatos, susijusios su laisvu paslaugų teikimu, laisvu darbuotojų judėjimu ir sąsisteigimo laisve, nagrinėjamas nuostatas draudžia, nebūtina atskirai nagrinėti šią nuostatą atsižvelgiant į EB 56 straipsnį, susijusį su laisvu kapitalo judėjimu.

(žr. 64, 71–74, 76 punktus ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija)

SPRENDIMAS

2007 m. sausio 30 d.(*)

„Valstybės įsipareigojimų nevykdymas – Laisvas darbuotojų judėjimas – Laisvė teikti paslaugas – Laisvas kapitalo judėjimas – Įsisteigimo laisvė – Pajamų mokestis – Aprėpinimas senatvėje – Sutarties su kitoje valstybėje narėje įsteigta pensijų kaupimo įstaiga sudarymas – Mokesčių teisės aktai – Galimybės iš apmokestinamųjų pajamų atskaityti pagal pensijų planą sumokėtas įmokas arba jų neapmokestinti apribojimas – Privalomieji bendrojo intereso pagrindai – Mokesčių kontrolės efektyvumas – Mokesčių sistemos darnumas – Mokesčių sistemos simetriškumas – Sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo“

Byloje C-150/04

dėl 2004 m. kovo 23 d. pagal EB 226 straipsnį pareikšto ieškinio dėl įsipareigojimų nevykdymo

Europos Bendrijų Komisija, atstovaujama iš pradžių S. Tams, vėliau – R. Lyal ir H. Støvlbæk, nurodžiusi adresą dokumentams pateikti Liuksemburge,

ieškovė,

prieš

Danijos Karalystę, atstovaujamą J. Molde,

atsakovė,

palaikomą

Švedijos Karalystės, atstovaujamą A. Kruse,

įstojusios į bylą šalies,

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas V. Skouris, kolegijų pirmininkai P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts, P. Kūris (pranešėjas) ir E. Juhász, teisėjai R. Silva de Lapuerta, K. Schiemann, J. Makarczyk, G. Arestis, A. Borg Barthet ir A. Ó Caoimh,

generalinį advokatą C. Stix-Hackl,

posėdžio sekretorius H. von Holstein, kanclerio pavaduotojas,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2006 m. sausio 31 d. posėdžiui,

susipažinęs su 2006 m. birželio 1 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Savo ieškiniu Europos Bendrijų Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad priėjusi ir palikusi galioti gyvybės draudimo ir pensijų sistemą, numatančią, jog teisė atskaityti įmokas ir

teis? j? neapmokestinti suteikiamos tik ?mok?, pervest? pagal sutartis, sudarytas su Danijoje ?steigtomis pensij? kaupimo ?staigomis, atžvilgiu, nors tokio pob?džio mokes?io lengvata netaikoma ?mokoms, pervestoms pagal sutartis, sudarytas su kitose valstyb?se nar?se ?steigtomis pensij? kaupimo ?staigomis (toliau – nagrin?jamos nuostatos), Danijos Karalyst? ne?vykdyt? ?sipareigojim? pagal EB 39, 43, 49 ir 56 straipsnius.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teis?s aktai

2 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyvos 77/799/EEB d?l valstybi? nari? kompetenting? institucij? tarpusavio pagalbos tiesioginio apmokestinimo srityje (OL L 336, p. 15), iš dalies pakeistos 1992 m. vasario 25 d. Tarybos direktyva 92/12/EEB (OL L 76, p. 1, toliau – Direktyva 77/799), taikymo sritis nuo šiol apima ir netiesioginius mokes?ius.

3 Direktyvos 77/799 pirma konstatuojamoji dalis nustato:

„kadangi valstybi? nari? sienas peržengiantis ty?inis vengimas mok?ti mokes?ius ir mokes?i? atsakomyb?s mažinimas teis?tomis priemon?mis daro nuostoli? biudžetui, pažeidžia s?žiningo apmokestinimo princip? ir gali iškreipti kapitalo jud?jim? bei konkurencijos s?lygas; kadangi d?l to ty?inis mokes?i? vengimas ir mokes?i? atsakomyb?s mažinimas teis?tomis priemon?mis turi ?takos bendrosios rinkos veikimui; <...>.“ (Pataisytas vertimas)

4 Direktyvos 77/799 1 straipsnis numato:

„Pagal šios direktyvos nuostatas valstybi? nari? kompetentingos institucijos kei?iasi bet kokia informacija, kuri gali pad?ti joms atlikti teising? pajam? ir kapitalo mokes?i? ?vertinim? <...>.“

5 Šios direktyvos 8 straipsnis nurodo:

„1. Ši direktyva ne?pareigoja atlikti tyrimo arba suteikti informacijos, jeigu valstyb?s nar?s, kuri tur?t? pateikti toki? informacij?, ?statymai arba administracin? praktika draudžia atlikti šiuos tyrimus arba surinkti ar naudoti ši? informacij? saviems tikslams.

2. Prašymas suteikti informacij?, kuri atskleist? komercin?, pramonin? arba profesin? paslapt? ar komercin? proces?, arba kuri prieštaraut? viešajai tvarkai, gali b?ti atmestas.

3. Valstyb?s nar?s kompetentinga institucija gali atsisakyti suteikti informacij?, jeigu suinteresuota valstyb? d?l praktini? arba teisini? priežas?i? negali suteikti panašios informacijos.“

6 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvos 88/361/EEB d?l Sutarties 67 straipsnio (straipsnis panaikintas Amsterdamo sutartimi) ?gyvendinimo (OL L 178, p. 5) 1 straipsnio 1 dalis nustato:

„Nepažeisdamos toliau pateikiam? nuostat?, valstyb?s nar?s panaikina kapitalo jud?jim? tarp asmen?, gyvenan?i? valstyb?se nar?se, apribojimus. Šios direktyvos taikymui palengvinti kapitalo jud?jimai skirstomi pagal I priede pateikt? nomenklat?r?.“

7 Direktyvos 88/361 I priedo X dalis, susijusi su pervedimais vykdydant draudimo sutartis, nurodo:

„A. Su gyvyb?s draudimu susijusios draudimin?s ?mokos ir mok?jimai

<...>

2. Sutartys, sudarytos tarp užsienio gyvybės draudimo bendrovių ir rezidentų.

<...>“

Nacionalinės teisės aktai

8 Danijos teisės aktuose, kodifikuotuose 2003 m. rugsėjo 30 d. įstatymu Nr. 816, susijusiu, be kita ko, su pensijų planų apmokestinimu (bekendtgørelse af lov om beskatningen af pensionsordninger m.v., Lovtidende 2003 A, p. 5522, toliau – Pensijų apmokestinimo įstatymas), įtvirtintos nuostatos dėl pensijų planų, tarp kurių yra ir gyvybės draudimo planai (toliau – pensijų planai), apmokestinimu. Šiame įstatyme išskiriamos dvi pensijų planų kategorijos ir kiekvienai iš jų taikomas skirtingas mokestinis režimas. Pirmos kategorijos pensijų planus reglamentuoja šio įstatymo I skyrius, ir šių planų dalyviams taikomos mokesčio lengvatos. Antros kategorijos pensijų planus reglamentuoja minėto įstatymo II A skyrius, o šių planų dalyviams jokios mokesčio lengvatos netaikomos.

9 Dėl pirmos kategorijos pensijų planų, Pensijų apmokestinimo įstatymas iš esmės numato galimybę atskaityti arba neapmokestinti mokėjimą, pervestą pagal šio įstatymo I skyriuje nurodytą pensijų planą, nesvarbu, ar šios mokesčio mokamos pagal darbo santykius pagrįstus pensijų planus, ar pagal darbo santykius nepagrįstus privačius pensijų planus.

10 Mokesčius už išmokas, gaunamas pagal Pensijų apmokestinimo įstatymo I skyriuje nurodytą planą, moka gavėjas. Periodinės išmokos, mokamos suėjus mokėjimo pagal pensijų planą terminui, vienkartinės išmokos, mokamos suėjus mokėjimo pagal pensijų planą terminui, ir išankstinės išmokos apmokestinamos skirtingais tarifais.

11 Kad būtų galima pasinaudoti Pensijų apmokestinimo įstatymo I skyriuje nurodytomis mokesčio lengvatomis, pensijų planas turi atitikti tam tikras sąlygas, susijusias, be kita ko, su senatvės pensijos amžiumi, asmenimis, turinčiais teisę būti gavėjais, ir išmokų pobūdžiu. Be to, yra nustatyti reikalavimai pensijų kaupimo įstaigai, su kuria sudaryta pensijos kaupimo sutartis. Pensijų kaupimo sutartys turi būti sudaromos su gyvybės draudimo bendrovėmis, pensijų kasomis arba finansų institucijomis.

12 Gyvybės draudimo bendrovės privalo būti:

- steigtos Danijoje arba
- vykdyti gyvybės draudimo veiklą Danijoje per nuolatinį padalinį ir turėti finansų sektoriaus priežiūros institucijos leidimą šioje valstybėje vykdyti gyvybės draudimo veiklą arba
- vykdyti gyvybės draudimo veiklą Danijoje per filialą ir turėti leidimą vykdyti šią veiklą kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje.

13 Pensijų kasos turi:

- atitikti kodifikuotą 2003 m. kovo 7 d. įmonių pensijų kasų priežiūros įstatymą Nr. 148 (bekendtgørelse af lov om tilsyn med firmapensionskasser, Lovtidende 2003 A, p. 953), kuris reikalauja, kad jos būtų steigtos Danijoje, arba

– atitiktų 2003 m. birželio 10 d. Finansinių veiklos įstatymą Nr. 453 (lov om finansiel virksomhed, Lovtidende 2003 A, p. 2822), skirtą tam tikroms Danijoje steigtomis pensijų kasoms ir užsienio pensijų kasoms, kurios, gavusios leidimą vykdyti šią veiklą kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje, veiklą Danijoje vykdo per filialą.

14 Finansų įstaigos turi:

- turėti finansų sektoriaus priežiūros institucijos leidimą vykdyti savo veiklą Danijoje, o tai reiškia, kad jos turi būti steigtos šioje valstybėje narėje, arba
- būti kredito įstaiga, gavusia leidimą vykdyti šią veiklą kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje ir vykdančia savo veiklą Danijoje per filialą.

15 Dėl antros pensijų planų kategorijos, Pensijų apmokestinimo įstatymo IIA skyriuje „Pensijų planai, draudimas ir visa kita, kam taikomas pajamų mokestis“, tvirtintos nuostatos, reglamentuojančios pensijų planus, kuriems šio įstatymo I skyrius netaikomas, nes jie neatitinka jame numatytų sąlygų, ir pensijų planus, kurių dalyviai atsisakė būti apmokestinami pagal šio I skyrį.

16 Minėtų IIA skyrių sudaro 53A ir 53B straipsniai, ir juose kalbama visų pirma apie užsienio pensijų kaupimo įstaigų pensijų planus.

17 Pensijų apmokestinimo įstatymo 53A straipsnis nustato:

„1. 2–5 dalies nuostatos taikomos šiems atvejams:

- 1) gyvybės draudimui, kuriam 1 skirsnio nuostatos netaikomos;
- 2) gyvybės draudimui, atitinkančiam 1 skirsnio sąlygas, bet kurio atžvilgiu draudžias sutarties pasirašymo metu atsisakė būti apmokestinamas pagal I skyriaus nuostatas;
- 3) pensijų planui, priklausančiam pensijų kasai, kuriai 1 skirsnio nuostatos netaikomos;
- 4) pensijų planui, priklausančiam pensijų kasai, atitinkančiai 1 skirsnio sąlygas, bet kurio atžvilgiu turintis tam teisę asmuo sutarties pasirašymo metu atsisakė būti apmokestinamas pagal I skyriaus nuostatas, ir
- 5) sveikatos draudimui ir draudimui nuo nelaimingų atsitikimų, kai apdraustasis yra draudžias.

2. Našų arba mokų pagal pensijų planus ir už kitas 1 dalyje išvardytas draudimo rūšis negalima atskaityti apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas. Apskaičiuojant darbuotojo apmokestinamąsias pajamas, atsižvelgiama į našus arba mokas, kuriuos pervedė darbdavys arba ankstesnis darbdavys. <...>

3. Apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas, atsižvelgiama į 1 dalyje nurodytą gyvybės draudimo ir pensijų planų investicijų grąžą <...>

<...>

5. Apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas, neatsižvelgiama į išmokas pagal pensijų planus ar už kitas draudimo rūšis, nurodytus 1 dalyje.“

18 To paties įstatymo 53B straipsnis nustato:

„1. Nukrypstant nuo 53A straipsnio, 4, 5 ir 6 dalies nuostatos taikomos 53A straipsnio 1 dalies 1

punkte nurodytam gyvybės draudimui, 53A straipsnio 1 dalies 3 punkte nurodytiems pensij? kas? pensij? planams ir 53A straipsnio 1 dalies 5 punkte nurodytam sveikatos draudimui ir draudimui nuo nelaiming? atsitikim?, jeigu ?vykdytos 2 ir 3 dali? s?lygos. Tas pats taikoma ir finans? ?staig? užsienio pensij? planams.

2. Sutartis dėl pensij? plan? ar kit? draudimo r?ši?, nurodyt? 1 dalyje, turi b?ti pasirašoma, kai draud?jas arba asmuo, turintis teis? ? pensij?, nebuvo apmokestintas mokes?iu pagal Mokes?io išskaitymo prie šaltinio ?statymo 1 straipsn? arba jis buvo apmokestintas mokes?iu pagal Mokes?io išskaitymo prie šaltinio ?statymo 1 straipsn?, ta?iau buvo užsienio valstyb?s, Farer? sal? arba Grenlandijos gyventojas sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo nuostat? prasme.

3. Visos ?mokos pagal pensij? plan? arba už kitas 1 dalyje nurodytas draudimo r?šis, pervestos per laikotarp?, kuriuo draud?jas arba asmuo, turintis teis? ? pensij?, nebuvo apmokestintas arba negyveno Danijoje, turi b?ti pagal draud?jo arba asmens, turin?io teis? ? pensij?, apmokestinimo arba gyvenamosios vietos valstyb?s mokes?i? teis?s aktus atskaitytos iš apmokestinam?j? pozityvi?j? pajam? ?mok? pervedimo metu arba tokias ?mokas turi b?ti perved?s darbdavys tokiu b?du, kad pagal draud?jo arba asmens, turin?io teis? ? pensij?, apmokestinimo arba gyvenamosios vietos valstyb?s mokes?i? teis?s aktus ? jas nebuvo atsižvelgta apskai?iuojant suinteresuotojo asmens apmokestinam?sias pajamas.

4. ?mokoms ir ?našams pagal pensij? planus ar už kitas 1 dalyje nurodytas draudimo r?šis taikoma 53A straipsnio 2 dalis.

5. Apskai?iuojant apmokestinam?sias pajamas, neatsižvelgiama ? pensij? plan? ar kit? 1 dalyje nurodyt? draudimo r?ši? investicij? gr?ž?, vis? pirma ? pal?kanas ir dalyvavim? pelne.

6. Išmokos pagal pensij? planus ir už kitas 1 dalyje nurodytas draudimo r?šis ?traukiamos ? apmokestinam?sias pajamas. <...> ? apmokestinam?sias pajamas ne?traukiamos išmokos, jeigu jos mokamos draud?jo arba asmens, turin?io teis? ? pensij?, ?mok?, kurias jis perved? po to, kai tapo Danijos apmokestinamuoju asmeniu arba gyventoju, ir kuri? nebuvo galima atskaityti apskai?iuojant apmokestinam?sias pajamas pagal 4 dal? ir 53A straipsnio 2 dal?, pagrindu.“

19 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ir ? Teisingumo Teismui pateiktus paaiškinimus, iš nagrin?jam? nuostat? galima daryti išvad?, kad, pirma, ?mokoms pagal Pensij? apmokestinimo ?statymo IIA skyriuje nurodytus pensij? planus netaikoma nei galimyb? atskaityti, nei teis? neapmokestinti.

20 Antra, pagal Pensij? apmokestinimo ?statymo 53A straipsnio 3 dal? einamoji pensij? taupymo investicij? gr?ža apmokestinama kaip kapitalo pajamos. Ta?iau jeigu pensij? planui taikomas šio ?statymo 53B straipsnis, einamoji investicij? gr?ža neapmokestinama.

21 Tre?ia, išmokos pagal Pensij? apmokestinimo ?statymo 53A straipsnyje nurodytus pensij? planus yra atleistos nuo mokes?io. Išmokos iš šio ?statymo 53B straipsnyje nurodyt? pensij? plan? apmokestinamos kaip asmenin?s pajamos, jeigu draud?jas gal?jo savo ?mokas atskaityti arba j? neapmokestinti.

22 Ketvirta, minėtas 53B straipsnis skirtas pensijų planams, dėl kurių sutartis užsienyje sudarę asmenys, kurie sutarė pasirašymo metu Danijoje negyveno. Jeigu apdraustasis įsikuria šioje valstybėje narėje ir joje vis dar gyvena pensijos pervedimo momentu, mokamos išmokos apmokestinamos šioje valstybėje. Šis straipsnis suteikia Danijai teisinį pagrindą, reikalingą apmokestinti išmokas pagal užsienio pensijų planus tuo atveju, kai ši valstybė turi teisę rinkti mokestį kaip gyvenamosios vietos valstybė pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo.

Sutartys dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo

Išmokų pagal aprašytą senatvą planus apmokestinimas pagal Danijos Karalystės pasirašytas sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo

23 Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos parengtos Pavyzdinių pajamų ir turto apmokestinimo konvencijos (toliau – EBPO konvencija) 18 straipsnis iš esmės nustato, kad privačios pensijos iš principo apmokestinamos valstybėje, kurioje gyvena jų gavėjas.

24 Danijos Karalystė yra pasirašiusi sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo su daugeliu valstybių. Šiose sutartyse laikomasi EBPO konvencijos principų ir, be kita ko, tvirtinama teisė apmokestinti išmokas pagal privačias pensijų sistemas.

25 EBPO konvencijos 18 straipsnį atitinkančios nuostatos tvirtintos sutartyse, kurias Danijos Karalystė yra pasirašiusi su Prancūzijos Respublika (1957 m. vasario 8 d. Sutarties 13 straipsnis), Austrijos Respublika (1961 m. spalio 23 d. Sutarties, iš dalies pakeista 1970 m. spalio 19 d. Protokolu, 15 straipsnis), Liuksemburgo Didžioji Hercogystė (1980 m. lapkričio 17 d. Sutarties 18 straipsnis), Nyderlandų Karalystė (1996 m. liepos 1 d. Sutarties 18 straipsnis), Ispanijos Karalystė (1972 m. liepos 3 d. Sutarties, iš dalies pakeistos 1999 m. kovo 17 d. protokolu, 18 straipsnio 1 dalis). Analogiška nuostata tvirtinta sutartyje su Šveicarijos Konfederacija (1973 m. lapkričio 23 d. Sutarties 18 straipsnis).

Galimybė atskaityti mokas pagal užsienio pensijų sistemas iš apmokestinamųjų pajamų pagal Danijos Karalystės pasirašytas sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo

26 Kai kurios Danijos Karalystės pasirašytos sutartys dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo susitariančiojoje valstybėje gyvenantiems draudėjams leidžia iš šioje valstybėje apmokestinamųjų pajamų atskaityti mokų sumas, sumokėtas pagal kitos susitariančiosios valstybės narės pensijų planus.

27 Šiuo atveju kalbama apie sutartis, sudarytas su Jungtine Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalyste (1980 m. lapkričio 11 d. Sutarties, paskutinį kartą pakeistos 1996 m. spalio 13 d. Protokolu, 28 straipsnio 3 dalis), Nyderlandų Karalyste (1996 m. liepos 1 d. Sutarties 5 straipsnio 5 dalis) ir Švedijos Karalyste (2003 m. spalio 29 d. Papildomo susitarimo prie 1996 m. rugsėjo 23 d. Sutarties 19 straipsnio 1–3 dalys). Atitinkama nuostata tvirtinta su Šveicarijos Konfederacija pasirašytoje sutartyje (1973 m. lapkričio 23 d. Sutarties 25 straipsnio 4 dalis).

Ikiteisminis procedūra

28 1991 m. balandžio 5 d. ir 1992 m. liepos 31 d. oficialiais būdais ir 2000 m. balandžio 11 d. papildomu oficialiu būdu Komisija atkreipė Danijos valdžios institucijų dėmesį į tam tikrą nacionalinių nuostatų, susijusių su galimybe atskaityti mokas pagal pensijų planus apskaičiuojant apmokestinamąsias pajamas arba jų neapmokestinti, neatitikimą EB 39, 43, 49 ir 56 straipsniams.

29 Gavusi Danijos vyriausybės 1992 m. kovo 12 d. ir gruodžio 22 d. bei 2000 m. birželio 29 d. atsakymus, po to išklausiusi Danijos valdžios institucijų argumentus 1997 m. lapkričio 4 d. ir 2000

m. sausio 14 d. susitikimuose, 2003 m. vasario 5 d. Komisija Danijos vyriausybei pateikė pagrįstą nuomonę, kurioje ji daro išvadą, kad, palikdama galioti nagrinėjamas nuostatas, Danijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal minėtus straipsnius.

30 2003 m. balandžio 15 d. atsakyme į Komisijos pagrįstą nuomonę Danijos vyriausybė pripažino, kad ši norma gali sudaryti kliūtį paslaugų teikimo laisvei, laisvam darbuotojų judėjimui ir įsisteigimo laisvei, bet teigė, kad ji nesudaro kliūtį laisvam kapitalo judėjimui.

31 Tačiau Danijos vyriausybė mano, kad laisvės apribojimais yra pateisinami privalomais bendrojo intereso pagrindais, pagrįstais būtinumu užtikrinti nacionalinės mokesčių sistemos darnumą. Šios vyriausybės teigimu, nacionalinės teisės aktų nuostatos, susijusios su pensijų apmokestinimu, yra simetriškos, nes tarp galimybių atskaityti mokas arba jų neapmokestinti ir išmokų apmokestinimo yra tiesioginis ryšys.

32 Manydama, kad Danijos Karalystės atsakyme į minėtą pagrįstą nuomonę pateikti paaiškinimai yra nepakankami, Komisija nusprendė pareikšti šį ieškinį.

33 2004 m. lapkričio 19 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi Švedijos Karalystei buvo leista įstoti į bylą Danijos Karalystės reikalavimams paremti.

Dėl ieškinio

Dėl kliūtį laisvoms sudarymo

34 Pirmiausia primintina, kad, nors tiesioginių mokesčių sistemos reguliavimas priskirtinas valstybių narių kompetencijai, jos privalo šia teise naudotis laikydamosi Bendrijos teisės (žr., be kita ko, 1995 m. rugpjūčio 11 d. Sprendimo *Wielockx*, C-80/94, Rink. p. I-2493, 16 punktą; 2000 m. birželio 6 d. Sprendimo *Verkooijen*, C-35/98, Rink. p. I-4071, 32 punktą ir 2003 m. birželio 26 d. Sprendimo *Skandia ir Ramstedt*, C-422/01, Rink. p. I-6817, 25 punktą).

35 Reikia patikrinti, ar, kaip teigia Komisija, nagrinėjamos nuostatos sudaro kliūtį laisvam paslaugų teikimui, laisvam darbuotojų ir kapitalo judėjimui bei įsisteigimo laisvei. Danijos vyriausybė ginčija tik kliūtį laisvam kapitalo judėjimui buvimą.

36 Iš tikrųjų, Danijos vyriausybės teigimu, nagrinėjamos nuostatos nenustato jokio tiesioginio pervedamo užsienio pensijų kaupimo įstaigoms ar jų išmokamo kapitalo pervedimo tarp valstybių apribojimo. Kalbama tik apie netiesioginius apribojimus dėl kliūtį, kurias šios nuostatos galėtų sudaryti laisvam paslaugų teikimui, laisvam darbuotojų judėjimui ir įsisteigimo laisvei.

37 Šiuo atžvilgiu pirmiausia reikia priminti, kad draudimo paslaugų teikimas yra paslaugos EB 50 straipsnio prasme ir kad EB 49 straipsnis draudžia taikyti bet kokius nacionalinės teisės aktus, kurie be jokio objektyvaus pateisinimo trukdo paslaugų teikėjui faktiškai gyvendinti šią laisvę (šia prasme žr. 1998 m. balandžio 28 d. Sprendimo *Safir*, C-118/96, Rink. p. I-1897, 22 punktą; 2002 m. spalio 3 d. Sprendimo *Danner*, C-136/00, Rink. p. I-8147, 25–27 punktus ir nurodyto Sprendimo *Skandia ir Ramstedt* 22–24 punktus).

38 Vieningos rinkos požiūriu ir siekdamas sudaryti sąlygas gyvendinti jos tikslus, EB 49 straipsnis taip pat draudžia taikyti tokius nacionalinės teisės aktus, dėl kurių teikti paslaugas tarp valstybių narių tampa sudėtingiau nei vienos valstybės narės viduje (žr. nurodyto sprendimo *Safir* 23 punktą).

39 Nagrinėjamu atveju tam, kad kitose valstybėse narėse įsteigtos pensijų kaupimo įstaigos Danijos rinkoje galėtų siūlyti savo paslaugas, kurioms taikomos tokios pat mokesčių lengvatos kaip Danijoje įsteigtų pensijų kaupimo įstaigų siūlomoms paslaugoms, jos šioje valstybėje narėje

turi turėti filialų arba nuolatinį padalinį.

40 Kalbant apie EB 49 straipsnį, reikia išskirti dvi situacijas, kuriose tokia sąlyga gali turėti atgrasinantį poveikį, kategorijas. Pirma, paslaugų teikėjus nuo įsikūrimo Danijoje atgraso su tuo susijusios išlaidos. Tokia situacija pati savaime yra šios laisvės neigimas (žr. šia prasme 2002 m. sausio 15 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją*, C-439/99, Rink. p. I-305, 30 punktų ir 2004 m. kovo 11 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-496/01, Rink. p. I-2351, 65 punktų). Antra, asmenys, kuriems skirtos šios paslaugos, atgrasomi sudaryti pensijų kaupimo sutartis su kitoje valstybėje narėje steigtomis pensijų kaupimo įstaigomis, atsižvelgiant į galimybes sudarant pensijų kaupimo sutartis dėl to gauti mokesčio lengvatas reikšmę (žr. nurodyto Sprendimo *Danner* 31 punktų).

41 Antra, kiek tai susiję su laisvu darbuotojų judėjimu, pažymėtina, kad pagal darbo sutartį dirbantys darbuotojai, kurie užsiima profesine veikla kitoje valstybėje narėje ir kurie vėliau dirba Danijos Karalystėje arba joje ieško darbo, paprastai sudaro pensijų kaupimo sutartis su pirmojoje valstybėje steigtose įstaigose. Iš to išplaukia, kad nagrinėjamos nuostatos gali turėti neigiamą poveikį visų pirma šiems darbuotojams, kurie paprastai yra kitų valstybių narių piliečiai (žr. šia prasme 1992 m. sausio 28 d. Sprendimo *Bachmann*, C-204/90, Rink. p. I-249, 9 punktų ir 1992 m. sausio 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgiją*, C-300/90, Rink. p. I-305, 7 punktų).

42 Nagrinėjamu atveju teisės atskaityti moka arba teisės į neapmokestinti suteikimas su sąlyga, kad pensijos kaupimo sutartis turi būti pasirašyta su Danijoje steigta pensijų kaupimo įstaiga, dėl veiksmų, kuriuos reikia atlikti, ir išlaidų, kurias reikia patirti, gali atgrasyti apdraustąjį nuo minties persikelti gyventi į Daniją ir todėl apsunkina laisvą darbuotojų judėjimą.

43 Trečia, dėl to pačių pirmiau pateiktų motyvų manytina, kad nagrinėjamos nuostatos taip pat sudaro kliūtį savarankiškai dirbančių darbuotojų iš kitų valstybių narių įsisteigimo Danijoje laisvei.

44 Iš tiesų, nesuteikdamos teisės atskaityti moka, pervestas į kitose valstybėse narėse steigtas pensijų kaupimo įstaigas, arba teisės į neapmokestinti, nagrinėjamos nuostatos gali sulaikyti savarankiškai dirbančius darbuotojus nuo įsikūrimo Danijoje.

45 Atsižvelgiant į tai, kas pasakyta, konstatuotina, kad nagrinėjamos nuostatos yra kliūtis laisvam paslaugų teikimui, laisvam darbuotojų judėjimui ir įsisteigimo laisvei.

46 Vis dėlto iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad nacionalinės priemonės, galinčios apriboti galimybes pasinaudoti EB sutarties garantuotomis pagrindinėmis laisvėmis ar naudojimąsi jomis padaryti mažiau patrauklų, gali būti leistinos, jei jomis siekiama bendro intereso tikslo, jos yra tinkamos šiam tikslui pasiekti ir neviršija to, kas reikalinga siekiant minėto tikslo (žr. 2006 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *N*, C-470/04, Rink. p. I-0000, 40 punktų).

47 Todėl reikia patikrinti, ar nustatytos kliūtys gali būti pateisintos privalomais bendrojo intereso pagrindais, pagrįstais, pirma, kaip teigia Danijos vyriausybė, būtinumu užtikrinti nacionalinės mokesčių sistemos darnumą, antra, kaip teigia Švedijos vyriausybė, tikslu užtikrinti mokesčių kontrolės efektyvumą ir, kaip tai, be kita ko, buvo pažymėta per teismo posėdį, tikslu išvengti mokesčių vengimo rizikos.

Dėl nurodytų pateisinimų

Dėl mokesčių kontrolės efektyvumo ir mokesčių vengimo prevencijos

– Šalių argumentai

48 Komisijos teigimu, kitą Direktyvoje 77/799 tvirtintą priemonių, pavyzdžiui, mokesčių mokėtojų taikomo reikalavimo pateikti įrodymus, būtinus vertinant, ar galimybės atskaityti mokas arba jų neapmokestinanti sąlygos yra vykdytos, pakanka mokesčių kontrolės efektyvumui užtikrinti. Ši direktyva, kaip ir 1976 m. kovo 15 d. Tarybos direktyva 76/308/EEB dėl savitarpio paramos patenkinant pretenzijas, kylančias dėl operacijų, veinančių Europos žemės ūkio orientavimo ir garantijų fondo finansavimo sistemą, ir dėl žemės ūkio mokesčių bei muitų susigrąžinimo (OL L 73, p. 18), su pakeitimais, padarytais 2001 m. birželio 15 d. Tarybos direktyva 2001/44/EB (OL L 175, p. 17), užtikrina pajamų mokesčio surinkimą kitose valstybėse narėse.

49 Per posėdį Danijos vyriausybė tvirtino, kad, nors Direktyvos 76/308, iš dalies pakeistos Direktyva 2001/44, taikymo sritis 2001 m. buvo išplėsta taip, kad ji apimtų tiesioginius mokesčius, užsienio pensijų kaupimo steigoms nenustatyta jokia nauja pareiga išskaičiuoti mokestį, kurį privalo sumokėti atitinkamoje valstybėje narėje gyvenantys mokesčių mokėtojai. Dėl to sąlygos, kuriomis remdamasis Teisingumo Teismas priėmė minėtą Sprendimą *Bachmann*, išlieka galiojančios.

50 Švedijos vyriausybės teigimu, Direktyvos 77/799 veiksmingumą apriboja aplinkybės, kad būtent valstybės narių nacionalinė teisė nustato, kokią informaciją jos gali turėti ir kokią jos turi teikti taikydamos šią direktyvą. Kaip išplaukia ir iš šios direktyvos 8 straipsnio, valstybės narės neturi teikti informacijos, kurios iš jos buvo paprašyta, kai jos teisės aktai draudžia jai atlikti šiuos tyrimus, rinkti ar naudoti šią informaciją saviems tikslams arba kai ji atsisakymą grindžia konfidencialumu reglamentuojančiu teisės aktu.

– Teisingumo Teismo vertinimas

51 Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad kova su mokesčių vengimu (žr. 1998 m. liepos 16 d. Sprendimo *ICI*, C-264/96, Rink. p. I-4695, 26 punktų; 2001 m. kovo 8 d. Sprendimo *Metallgesellschaft ir kt.*, C-397/98 ir C-410/98, Rink. p. I-1727, 57 punktų ir 2004 m. liepos 15 d. Sprendimo *Lenz*, C-315/02, Rink. p. I-7063, 27 punktų) ir mokesčių kontrolės efektyvumas (žr. 2002 m. lapkričio 21 d. Sprendimo *X ir Y*, C-436/00, Rink. p. I-10829, 51 punktų ir 2004 m. kovo 4 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-334/02, Rink. p. I-2229, 31 ir 32 punktus) yra privalomi bendrojo intereso pagrindai, galintys pateisinti teisės normas, galinčias apriboti Sutarties garantuojamas pagrindines laisves (žr. šia prasme 2006 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, C-386/04, Rink. p. I-0000, 32 punktų).

52 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad valstybės narės gali remtis Direktyva 77/799, siekdama iš kitos valstybės narės kompetentingą instituciją gauti bet kokios informacijos, kuri gali padėti jai atlikti teisingą pajamų mokesčių vertinimą (žr. 1999 m. spalio 28 d. Sprendimo *Vestergaard*, C-55/98, Rink. p. I-7641, 26 punktų), arba bet kokios informacijos, kuri, jos nuomone, yra būtina nustatant tikslų pajamų mokesčio, kurį pagal jos taikomus teisės aktus turi sumokėti mokesčių mokėtojas, dydį (žr. šia prasme nurodyto Sprendimo *Wielockx* 26 punktų).

53 Nagrinėjamu atveju reikia konstatuoti, kad Danijos valdžios institucijos gali patikrinti, ar mokesčių mokėtojas faktiškai pervedė mokas kitoje valstybėje narėje steigta steigai. Iš tiesų pagal 2001 m. rugpjūčio 13 d. Kodifikuoto įstatymo Nr. 726 dėl mokesčių kontrolės (bekendtgørelse af skattekонтроlloven, Lovtidende 2001 A, p. 4620) 11C straipsnio 1 ir 3 dalių nuostatas Danijoje neribotai apmokestinami asmenys, sudarę pensijų kaupimo sutartis užsienyje, turi apie tai informuoti mokesčių administratorius.

54 Kalbant apie aplinkybę, kad Direktyvos 77/799 8 straipsnio 1 dalis nereglamentuoja

valstybi? nari? mokes?i? administratori? bendradarbiavimo, kai ?vykdomos šioje nuostatoje nurodytos s?lygos, ji negali pateisinti galimyb?s atskaityti pagal pensij? plan? pervestas ?mokas arba j? neapmokestinti nebuvimo. Iš ties? niekas netrukdo Danijos mokes?i? administratoriui iš suinteresuotojo asmens reikalauti, jo nuomone, reikaling? ?rodym? ir prireikus neleisti atskaityti arba neapmokestinti ?mok?, jeigu ?rodymai nepateikiami (žr., šia prasme nurodyto Sprendimo *Bachmann* 18 ir 20 punktus ir nurodyto Sprendimo *Komisija prieš Belgij?* 11 ir 13 punktus).

55 Iš to išplaukia, kad su informacijos pagal Direktyv? 77/799 pasikeitimu susij? sunkumai tiek, kiek ši direktyva neleidžia veiksmingai patikrinti, ar užsienio pensij? planai atitinka s?lygas, kurias nagrin?jamos nuostatos taiko galimybei atskaityti arba neapmokestinti, nepateisina šio sprendimo 45 punkte nustatyt? kli??i?.

56 Kalbant apie pensij?, pervest? Danijoje gyvenantiems apdraustiesiems, apmokestinimo kontrol?s efektyvum?, taip pat reikia konstatuoti, kad jis gali b?ti užtikrinamas mažiau laisv? paslaug? teikim? apribojan?iomis priemon?mis nei nagrin?jamos nuostatos, b?tent nustatant mokes?i? mok?tojų pareig? kreipiantis d?l atskaitos ar neapmokestinimo pateikti pateisinan?ius dokumentus.

57 Iš tikr?j? pažym?tina, kad mokes?i? mok?tojas paprastai paprašo leisti atskaityti ?mokas, sumok?tas pagal užsienio pensij? kaupimo ?staigos valdom? pensij? sistem?, arba j? neapmokestinti prieš gaudamas pensij? pagal ši? sistem?. Prašymai atskaityti ?mokas arba j? neapmokestinti ir šiuos prašymus pagrindžiantys mokes?i? mok?tojų pateikti ?rodymai šiuo atžvilgiu yra naudingas informacijos apie pensijas, kurios v?liau bus mokamos šiems asmenims, šaltinis.

58 Be to, reikia pabr?žti, kad vien tik ta aplinkyb?, jog mokes?i? mok?tojas perveda ?mokas pagal pensijos kaupimo sutart?, pasirašyt? su už Danijos rib? esan?ia ?staiga, negali pagr?sti bendros mokes?i? vengimo prezumpcijos ir pateisinti mokestin?s priemon?s, neigiamai veikian?ios naudojim?si Sutartimi garantuota pagrindine laisve (žr. šia prasme 2000 m. rugs?jo 26 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgij?*, C?478/98, Rink. p. I?7587, 45 punkt? ir nurodyto 2004 m. kovo 4 d. Sprendimo *Komisija prieš Pranc?zij?* 27 punkt?).

59 Atsižvelgiant ? visa tai, kas pasakyta, kli?tys, kurias lemia nagrin?jamos nuostatos, negali b?ti pateisintos mokes?i? kontrol?s efektyvumu ir mokes?i? vengimo prevencija.

D?l mokes?i? sistemos darnumo

– Šali? argumentai

60 Komisija mano, kad mokes?i? sistemos darnumas išlaikomas, jeigu ?vykdomos dvi s?lygos. Pirma, turi b?ti tiesioginis ryšys tarp ?mok? atskaitymo arba neapmokestinimo ir išmok? apmokestinimo ir, antra, nagrin?jamos nuostatos turi numatyti galimyb? suteikti teis? atskaityti ?mokas, pervestas pagal kitos valstyb?s nar?s pensij? sistem?, arba j? neapmokestinti, išskyrus atvejus, kai gyvenamosios vietos valstyb? negali apmokestinti pagal ši? pensij? sistem? išmokam? išmok?.

61 Danijos vyriausyb?s teigimu, tiek, kiek pagal nagrin?jamas nuostatas pervedamos išmokos neapmokestinamos, jeigu ?mokos nebuvo atskaitytos arba neapmokestintos, galimyb? atskaityti ?mokas, pervestas kitose valstyb?se nar?se ?steigtoms pensij? kaupimo ?staigoms, arba j? neapmokestinti apribojimas arba nenumatymas atitinka Sutart?. Danijos taisykl?s yra simetriškos, nes jos nenumato pervest? išmok? apmokestinimo tais atvejais, kai teis? atskaityti pervestas ?mokas arba j? neapmokestinti nesuteikiama, ta?iau numato ši? išmok? apmokestinim?, kai teis? atskaityti šias ?mokas arba j? neapmokestinti suteikiama. Mokes?i? sistemos darnumas taip pat

užtikrinamas to paties mokes?i? mok?tojo lygmeniu.

62 D?l b?tinumo užtikrinti mokes?i? sistemos darnum? Komisija mano, kad visoms pensij? kaupimo sutartims, sudarytoms su kitose valstyb?se nar?se ?steigtomis pensij? kaupimo ?staigomis, turi b?ti taikomos tos pa?ios mokes?io lengvatos kaip ir Danijoje sudarytoms sutartims. Atsižvelgti ? b?tinum? užtikrinti mokes?i? sistemos darnum? b?t? svarbu tik tuo atveju, kai Danijos Karalyst? neturi teis?s apmokestinti pervest? išmok?. Ji priduria, kad ši valstyb? nar? netenka teis?s apmokestinti tokias išmokas, pervestas jos teritorijoje gyvenan?iam apdraustajam, tik jeigu apdraustasis persik?l? gyventi ? kit? valstyb? nar?, nesvarbu, ar pensij? kaupimo sutartis buvo sudaryta jos teritorijoje, ar užsienyje.

63 Danijos vyriausyb?s teigimu, netikrumas d?l to, ar bus sumok?tas mokestis už užsienio pensij? kaupimo ?staig? pervestas išmokas, yra lemiamas kriterijus, kuris pateisina b?tinum? užtikrinti mokes?i? sistemos darnum?. Iš ties? apdraustojo gyvenamosios vietos pasikeitimo atveju ?mok? pervedimo dien? atitinkamos valstyb?s nar?s valdžios institucijos nežinot?, ar šis apdraustasis emigruos ir ar d?l to, taikant sutart? d?l dvigubo apmokestinimo išvengimo, mokestis bus sumok?tas ne valstyb?je nar?je, ? kuri? pervestos ?mokos ir suteikta teis? jas atskaityti arba j? neapmokestinti, bet naujojoje gyvenamosios vietos valstyb?je.

64 Švedijos vyriausyb? paaiškina, kad mokes?i? sistemos darnumas reiškia, jog mokes?i? administratoriai teis? iš apmokestinam?j? pajam? atskaityti ?mokas pagal pensij? planus arba j? neapmokestinti pripaž?sta tik tuo atveju, kai jos yra ?sitikinusios, kad, su?jus ?mok? mok?jimo pagal pensij? plan? terminui, pensij? kaupimo ?staigos pervestas kapitalas iš tikr?j? bus apmokestintas.

– Teisingumo Teismo vertinimas

65 Iškart reikia patikrinti Danijos vyriausyb?s argument?, kad Komisija, teigdama, jog b?tinumu užtikrinti mokes?i? sistemos darnum? gali b?ti remiamasi tik tuo atveju, kai Danijos Karalyst? nebegali apmokestinti užsienio pensij? kaupimo ?staig? mokam? išmok?, t. y. kai apdraustieji atsisako savo gyvenamosios vietos Danijoje, pateikt? argument?, kurio n?ra nei oficialiame ?sp?jime, nei pagr?stoje nuomon?je.

66 Šiuo atžvilgiu primintina, kad byloje d?l ?sipareigojim? ne?vykdyimo ikiteismin?s proced?ros paskirtis yra suteikti suinteresuotai valstybei narei galimyb?, pirma, ?vykdyti iš Bendrijos teis?s kylan?ius ?sipareigojimus ir, antra, tinkamai apsiginti nuo Komisijos pareikt? kaltinim? (žr. 2005 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Komisija prieš Airij?*, C?494/01, Rink. p. I?3331, 33 punkt?).

67 Be to, iš Teisingumo Teismo praktikos išplaukia, kad Komisijos pagr?sta nuomon? ir ieškinys turi b?ti grindžiami tais pa?iais kaltinimais, ta?iau vis d?lto nereikalaujama, kad jie kiekvienu atveju b?t? visiškai vienodi (žr. šia prasme 2004 m. rugs?jo 9 d. Sprendimo *Komisija prieš Graikij?*, C?417/02, Rink. p. I?7973, 17 punkt?).

68 Nagrin?jamu atveju tik pateikdama argument?, skirt? paremti vien? iš pagr?stoje nuomon?je suformuluot? kaltinim?, kuriuo siekia ?rodyti, kad mokes?i? sistemos darnumas n?ra pakankamas pagrindas pateisinti kli?tis laisv?ms, Komisija nesuformulavo naujo kaltinimo ir taip pat nepažeid? Danijos vyriausyb?s teis?s ? gynyb?.

69 Iš to išplaukia, kad Danijos vyriausyb?s pareiktas prieštaravimas d?l priimtino turi b?ti atmestas.

70 Kalbant apie pateisinim? mokes?i? sistemos darnumu yra aišku, kad b?tinumas išsaugoti tok? mokes?i? sistemos darnum? reikalauja tiesioginio ryšio tarp mokes?io lengvatos ir atitinkamo

apmokestinimo (žr. nurodyto 1992 m. sausio 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgiją* 14 punktą ir nurodytą sprendimą *Svensson ir Gustavsson* 18 punktą; *ICI* 29 punktą; *Vestergaard* 24 punktą; 2000 m. rugsėjo 26 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgiją* 35 punktą ir sprendimo *X ir Y* 52 punktą).

71 Šiuo atžvilgiu konstatuotina, kad veiksnyms, galintis neigiamai paveikti Danijos mokesčių sistemos darnumą, yra suinteresuotojo asmens gyvenamosios vietos pakeitimas tarp mokėjimo pagal pensiją planavimo momento ir atitinkamo išmokų pervedimo momento, o ne aplinkybės, kad pensiją kaupimo staiga susikursi kitoje valstybėje narėje.

72 Iš tiesų, kai Danijos gyventojas, sudaręs pensijos kaupimo sutartį su Danijoje steigta pensiją kaupimo staiga, naudojasi mokesčių lengvatomis pagal šį planą mokamą mokėjimo atžvilgiu, o vėliau, prieš sueinant išmokų mokėjimo terminui, persikelia gyventi į kitą valstybę narę, Danijos Karalystė praranda teisę apmokestinti išmokas, atitinkančias atskaitytas arba neapmokestintas mokas, bent jau tuo atveju, kai ji su valstybe narė, į kurią suinteresuotasis asmuo persikėlė gyventi, yra pasirašiusi EBPO konvenciją atitinkančią sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo. Tačiau tokiu atveju tokio rezultato lemia ne aplinkybės, kad pensiją kaupimo staiga steigta užsienyje.

73 Atvirkščiai, niekas netrukdo Danijos Karalystei naudotis savo teise apmokestinti išmokas, kurias kitoje valstybėje narėje steigta pensiją kaupimo staiga perveda šio pervedimo momentu Danijoje vis dar gyvenančiam mokesčių mokėtojui, kaip kompensacija už mokas, kurias ji buvo leidusi atskaityti arba neapmokestinti. Danijos Karalystė galėtų susidurti su sunkumais apmokestinant pervedamas išmokas, ir taip būtų daromas neigiamas poveikis Danijos mokesčių sistemos darnumui privačių pensijų apmokestinimo srityje tik tuo atveju, jeigu prieš sueinant išmokų mokėjimo terminui šis mokesčių mokėtojas persikeltų gyventi į kitą valstybę narę.

74 Iš to išplaukia – kadangi nagrinjamomis nuostatomis apskritai atsisakoma suteikti mokesčių lengvatą mokoms, pervedoms kitoje valstybėje narėje steigta pensiją kaupimo staigai, jos negali būti pateisintos būtinumu užtikrinti mokesčių sistemos darnumą.

75 Iš to, kas pasakyta, išplaukia, kad nagrinjamoms nuostatos negali būti pateisintos nei mokesčių kontrolės efektyvumo ir kovos su mokesčių vengimu argumentais, nei būtinumu užtikrinti mokesčių sistemos darnumą.

76 Kadangi Sutarties nuostatos, susijusios su laisvu paslaugų teikimu, laisvu darbuotojų judėjimu ir sisteigimo laisve, nagrinjamas nuostatas draudžia, nebūtina atskirai nagrinėti šią nuostatą atsižvelgiant į EB 56 straipsnį, susijusį su laisvu kapitalo judėjimu (žr. šia prasme 2006 m. spalio 26 d. Sprendimo *Komisija prieš Portugaliją*, C-345/05, Rink. p. I-0000, 45 punktą).

77 Todėl reikia konstatuoti, kad priemonės ir palikusi galioti gyvybės draudimo ir pensijų sistemą, numatančią, jog teisę atskaityti mokas ir teisę ją neapmokestinti suteikiamos tik mokui, pervestam pagal sutartis, sudarytas su Danijoje steigtomis pensijų kaupimo staigomis, atžvilgiu, nors tokio pobūdžio mokesčių lengvata netaikoma mokoms, pervedoms pagal sutartis, sudarytas su kitose valstybėse narėse steigtomis pensijų kaupimo staigomis, Danijos Karalystė nevykdosipareigojimų pagal EB 39, 43 ir 49 straipsnius.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

78 Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 2 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jei laimėjusi šalis to prašo. Kadangi Komisija prašo priteisti bylinėjimosi išlaidas ir Danijos Karalystė pralaimėjo bylą, pastaroji turi jas padengti. Pagal to paties straipsnio 4 dalies pirmąją pastraipą Švedijos Karalystė, kuri stojo į bylą, pati padengia savo išlaidas.

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

1. **Priėjusi ir palikusi galioti gyvybės draudimo ir pensijų sistemą, numatančią, jog teisė atskaityti įmokas ir teisė jų neapmokestinti suteikiamos tik įmokų, pervestų pagal sutartis, sudarytas su Danijoje steigtomis pensijų kaupimo įstaigomis, atžvilgiu, nors tokio pobūdžio mokesčio lengvata netaikoma įmokoms, pervestoms pagal sutartis, sudarytas su kitose valstybėse narėse steigtomis pensijų kaupimo įstaigomis, Danijos Karalystė nevykdosipareigojimų pagal EB 39, 43 ir 49 straipsnius.**
2. **Priteisti iš Danijos Karalystės bylinėjimosi išlaidas.**
3. **Švedijos Karalystė pati padengia savo bylinėjimosi išlaidas.**

Parašai.

* Proceso kalba: danų.