

Byla C-318/07

Hein Persche

prieš

Finanzamt Lüdenscheid

(Bundesfinanzhof prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Laisvas kapitalo judėjimas – Pajamų mokestis – Subjektams, kurie pripažinti tenkinantys bendrąjį interesą, dovanotoms dovanoms taikomo mokesčio atskaita – Atskaitos taikymas tik nacionaliniams subjektams dovanotų dovanų atžvilgiu – Dovanos natūra – Direktyva 77/799/EEB – Valstybių narių kompetencijai institucijų tarpusavio pagalba tiesioginio apmokestinimo srityje“

Sprendimo santrauka

1. *Laisvas kapitalo judėjimas – Sutarties nuostatos – Taikymo sritis*

(EB 56 ir 58 straipsniai)

2. *Laisvas kapitalo judėjimas – Apribojimai – Mokesčių teisės aktai – Pajamų mokestis*

(EB 56 straipsnis)

1. Kai mokesčių mokėtojas prašo valstybės narės taikyti mokesčių atskaitą už dovanas, padovanotas kitoje valstybėje narėje steigtiems ir bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams, tokioms dovanoms, net jeigu jos padovanotos natūra kasdienio vartojimo daiktų forma, taikomos Sutarties nuostatos, susijusios su laisvu kapitalo judėjimu.

Nacionalinės mokesčių teisės aktai gali būti priskirtini EB 56–58 straipsnių taikymo sričiai, net jeigu jie reglamentuoja turto, galinčio apimti ir pinigų sumas, ir nekilnojamus bei kilnojamus daiktus, perdavimą. Kaip ir už palikimą sumokėti mokesčiai, pinigais ar natūra padovanotų dovanų apmokestinimui taikomos Sutarties nuostatos, susijusios su kapitalo judėjimu, išskyrus tuos atvejus, kai nagrinjamų sandorių sudėtinės dalys yra vienoje valstybėje narėje.

(žr. 26–27, 30 punktus, rezoliucinės dalies 1 punktą)

2. EB 56 straipsnis draudžia valstybės narės teisės aktus, pagal kuriuos mokesčių atskaita bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams padovanotų dovanų atžvilgiu suteikiama tik nacionalinėje teritorijoje steigtiems subjektams padovanotoms dovanoms, nenumatant jokios galimybės mokesčių mokėtojui rodyti, kad kitoje valstybėje narėje steigtam subjektui padovanota dovana tenkina šiuose teisės aktuose nustatytas sąlygas suteikti tokiai lengvatai.

Kadangi galimybė pasinaudoti mokesčių atskaita gali gerokai paveikti dovanotojo elgseną, mokesčio atskaitos už dovanas, padovanotas bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams, steigti kitose valstybėse narėse, netaikymas apmokestinimo valstybėje narėje gali turėti tokios mokesčių mokėtojų, gyvenančių šioje valstybėje narėje, galimybės dovanoti jiems dovanas ir todėl yra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, kuris iš principo draudžia EB 56 straipsnis.

Žinoma, valstybės narė savo teisės aktuose, susijusiuose su mokesčių atskaita už dovanas, gali taikyti skirtingą nacionalinį ir kitose valstybėse narėse steigto subjekto, pripažintą tenkinančiais bendrąjį interesą, vertinimą, kai pastarieji siekia kitą tikslą nei nurodyti jos pačios teisės aktuose. Šiuo požiūriu Bendrijos teisė nereikalauja iš valstybių narių užsienio subjektams, kuriems bendrąjį interesą tenkinančio subjekto statusas pripažįstamas jų kilmės valstybėje narėje, automatiškai pripažinti šį statusą savo teritorijose. Tačiau vienoje valstybėje narėje steigtas subjektas, tenkinantis šiuo tikslu kitos valstybės narės numatytas sąlygas mokesčių lengvatoms gauti, pastarosios valstybės narės suteikiamą mokesčių lengvatą, kuriomis siekiama paskatinti nagrinįjamą bendrojo intereso veiklą, atžvilgiu yra panašioje situacijoje kaip ir pastarojoje valstybėje narėje steigti subjektai, pripažinti tenkinančiais bendrąjį interesą.

Be to, kadangi niekas netrukdo apmokestinimo valstybės narės mokesčių institucijoms reikalauti, kad mokesčių mokėtojas, siekiantis gauti mokesčių atskaitą už dovanas, padovanotas kitoje valstybėje narėje steigtiems subjektams, pateiktą reikalingus dokumentus, ši apmokestinimo valstybės narė negali remtis būtinumu užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą, siekdama pateisinti nacionalinės teisės aktus, kurie visai neleidžia mokesčių mokėjui pateikti tokio rodymo. Todėl valstybės narė, prieš atleisdama kitoje valstybėje narėje steigtą ir pripažintą tenkinančiu bendrąjį interesą subjektą nuo mokesčių, gali taikyti priemones, leidžiančias jai aiškiai ir tiksliai nustatyti, ar subjektas atitinka nacionalinės teisės keliamus reikalavimus, kad galėtų būti atleistas nuo mokesčių, taip pat kontroliuoti jo realų valdymą. Tačiau galimą administracinį nepatogumą, kurią atsiranda dėl to, kad tokie subjektai yra steigti kitoje valstybėje narėje, nepakanka norint pateisinti atitinkamos valstybės institucijų atsisakymą tokiems subjektams suteikti tokias pačias mokesčių lengvatas kaip ir šioje valstybėje steigtiems tokios pačios rūšies subjektams. Tai taikytina ir mokesčių mokėjui, kuris prašo valstybėje narėje mokesčių atskaitos už dovaną, padovanotą kitoje valstybėje narėje steigtam ir bendrąjį interesą tenkinančiu pripažintam subjektui.

Be to, aptariamose mokesčių institucijos, remdamosi Direktyva 77/799 dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio ir netiesioginio apmokestinimo srityje, gali kreiptis į kitos valstybės narės institucijas su prašymu pateikti visą informaciją, būtiną mokesčių mokėjui nustatyti teisingą mokestį. Tačiau ši direktyva nedaro jokio poveikio dovanotojo valstybės narės institucijų kompetencijai vertinti, ar mokesčio lengvatos sąlygos, kurias nustato šios valstybės teisės aktai, yra tenkinamos. Todėl, kalbant apie kitoje valstybėje narėje steigtą ir bendrąjį interesą tenkinančiu pripažintą subjektą, dovanotojo valstybės narė turi taikyti tokį patį apmokestinimą, koks taikomas nacionaliniams subjektams dovanotoms dovanoms, tik jei šis subjektas tenkina sąlygas, tvirtintas pastarosios valstybės narės teisės aktuose mokesčių lengvatoms suteikti, tarp kurių yra minėtos valstybės narės mokesčių teisės aktais skatinamiems tikslams identiškas tikslas siekimas. Kompetentingos nacionalinės institucijos, tarp jų ir nacionaliniai teismai, privalo patikrinti, ar, remiantis nacionalinės teisės nuostatomis, buvo pateikti rodymai, jog buvo laikytasi šios valstybės narės nustatytų sąlygų suteikti nagrinįjamą mokesčių lengvatą.

Galiausiai valstybės narė taip pat negali atsisakyti suteikti mokesčių lengvatas dovanoms, dovanotoms kitoje valstybėje narėje steigtiems ir bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams, remdamasi vieninteliu motyvu, kad tokie subjektai atžvilgiu pirmosios valstybės narės mokesčių institucijos neturi galimybės patikrinti vietoje, kaip laikomasi mokesčių teisės aktais nustatytų reikalavimų.

Kalbant apie trečiosiose valstybėse esančius bendrųjų interesų tenkinančius subjektus pažymėtina, kad iš esmės apmokestinimo valstybė narį teisėtai gali atsisakyti suteikti tokių mokesčių lengvatą, jeigu neįmanoma reikalingos informacijos gauti iš minėtos šalies, ypač dėl to, kad ši trečioji šalis neturi sutartinės pareigos jį pateikti.

(žr. 38–39, 47–48, 50, 55–56, 60–61, 63, 66, 70, 72 punktus, rezoliucinės dalies 2 punktą)

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija)

SPRENDIMAS

2009 m. sausio 27 d.(*)

„Laisvas kapitalo judėjimas – Pajamų mokestis – Subjektams, kurie pripažinti tenkinantys bendrųjų interesų, padovanotoms dovanoms taikomo mokesčio atskaita – Atskaitos taikymas tik nacionaliniams subjektams padovanotų dovanų atžvilgiu – Dovanos natūra – Direktyva 77/799/EEB ? Valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalba tiesioginio apmokestinimo srityje“

Byloje C-318/07

dėl *Bundesfinanzhof* (Vokietija) 2007 m. liepos 9 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2007 m. liepos 11 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Hein Persche

prieš

Finanzamt Lüdenscheid,

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas V. Skouris, kolegijų pirmininkai P. Jann, A. Rosas, K. Lenaerts (pranešėjas), J.-C. Bonichot ir T. von Danwitz, teisėjai R. Silva de Lapuerta, K. Schiemann, J. Makarczyk, P. Kūris ir E. Juhász,

generalinis advokatas P. Mengozzi,

posėdžio sekretorius B. Fülöp, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2008 m. birželio 17 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

– *Finanzamt Lüdenscheid*, atstovaujamos *Leitender Ministerialrat* H. Brandenburg,

- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos M. Lumma ir C. Blaschke,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos S. Spyropoulos bei Z. Chatzipavlou ir I. Pouli,
- Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos M. Muñoz Pérez,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos J.-C. Gracia, G. de Bergues ir J.-C. Niollet,
- Airijos, atstovaujamos D. O'Hagan ir G. Hogan, padedamą BL E. Barrington,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos I. Rao ir R. Hill,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir W. Mölls,
- ELPA priežiūros institucijos, atstovaujamos P. Bjørgan ir I. Hauger,

susipažinęs su 2008 m. spalio 14 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada, priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su EB 56 ir 58 straipsnių aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą, kilusį tarp H. Persche, Vokietijoje šikšrusio mokesčių konsultanto, ir *Finanzamt Lüdenscheid* (toliau – *Finanzamt*), dėl Portugalijoje esančiam subjektui, kuris pripažintas tenkinančiu bendrąjį interesą, padovanotos dovanos natūra mokesčių atskaitos.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyvos 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio ir netiesioginio apmokestinimo srityje (OL L 336, p. 15; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 63), iš dalies pakeistos Aktu dėl Austrijos Respublikos, Suomijos Respublikos ir Švedijos Karalystės stojimo sąlygų ir sutarčių, kuriomis yra grindžiama Europos Sąjunga, pritaikomųjų pataisų (OL C 241, 1994, p. 21 ir OL L 1, 1995, p. 1, toliau – Direktyva 77/799), 1 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Pagal šios direktyvos nuostatas valstybių narių kompetentingos institucijos keičiasi bet kokia informacija, kuri gali padėti joms atlikti teisingą pajamų ir kapitalo mokesčių vertinimą <...>“

4 Direktyvos 77/799 2 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Valstybės narės kompetentinga institucija gali kreiptis į kitos valstybės narės instituciją, prašydama konkrečiu atveju atsiųsti 1 straipsnio 1 dalyje nurodytą informaciją. Paaiškėjus, kad prašymą pateikusių valstybės kompetentinga institucija neišnaudojo savo prastą informacijos šaltinių, kuriais, atsižvelgiant į aplinkybes, ji, nerizikuodama pakenkti siekiamam tikslui, galėjo pasinaudoti, kad gautų reikiamą informaciją, valstybės narės, į kurią kreipiamasi, kompetentinga institucija tokio prašymo nevykdo.“

Nacionalinės teisės aktai

5 Remiantis Vokietijos Pajamų mokesčio įstatymo (Einkommensteuergesetz, toliau – EStG) 10b straipsnio 1 dalimi, mokesčio mokytojai kaip ypatingas išlaidas nuo bendros pajamų sumos gali atskaityti tam tikras maksimalaus dydžio išlaidas labdaringai veiklai, kuria siekiama filantropinių, kulto, religinių ar mokslo tikslų, arba labdaringai bendrųjų interesų tenkinančiai veiklai. Pagal to paties straipsnio 3 dalį tokia atskaita taikytina ir dovanoms natūra.

6 Pagal Nutarimo dėl Pajamų mokesčio įstatymo įgyvendinimo (Einkommensteuer-Durchführungsverordnung, toliau – EStDV) 49 straipsnį mokesčio atskaita taikoma tik dovanoms, kurių gavėjas yra nacionalinis viešosios teisės reglamentuojamas juridinis asmuo arba nacionalinė viešoji įstaiga, arba juridinis asmuo, asmenų susivienijimas ar turto junginys. Pelno mokesčio įstatymo (Körperschaftsteuergesetz, toliau – KStG) 5 straipsnio 1 dalies 9 punkto prasme. Ši nuostata apibrėžia visus subjektus, t. y. juridinius asmenis, asmenų susivienijimus ir turto junginius, kurie atleidžiami nuo pelno mokesčio, t. y. kurie pagal savo statusą ir atsižvelgiant į jų realią veiklą išimtinai ir tiesiogiai siekia tenkinti bendruosius, filantropinius ar kulto interesus. Tačiau, remiantis KStG 5 straipsnio 2 dalies 2 punktu, šis atleidimas taikomas tik Vokietijoje steigtiems subjektams.

7 Pagal EStDV 50 straipsnio 1 dalį mokesčio atskaita dovanų atžvilgiu EStG 10b straipsnio prasme, laikantis specialios nuostatos, taikytina dovanoms, kurių maksimali vertė 100 eurų, gali būti taikoma tik tuomet, jei dovanos gavėjas pateikia užpildytą administracinę formą. Apmokestinant dovanotojų pajamų mokesčiu ši forma yra pakankamas rodymas, kad dovanos gavėjas vykdo įstatymo keliamas sąlygas. Todėl mokesčio administratorius, atsakingas už mokesčio apskaitinimą dovanotojui, neprivalo kontroliuoti, ar dovanos gavėjas laikosi sąlygų, suteikiančių teisę atleidimui nuo pelno mokesčio.

8 Vokietijos Bendrojo mokesčio kodekso (*Abgabenordnung*, toliau – AO) 51–68 straipsniuose apibrėžti tikslai, kurių turi siekti subjektas, kad būtų atleistas nuo mokesčio, ir šie tikslai siekimo būdas.

9 Pagal AO 52 straipsnio 1 dalį ir 2 dalies 2 punktą subjektas vykdo bendrųjų interesų tenkinančią veiklą, jei jo veikla siekiama skatinti kolektyvinius interesus, be kita ko, remiant vaikus ir pagyvenusius asmenis. Remiantis AO 55 straipsnio 1 dalies 1 ir 5 punktais, subjektas neturi siekti naudos sau, o tai reiškia, kad jis, pavyzdžiui, savo išteklius privalo naudoti nedelsiant ir išimtinai tikslams, kuriems suteikiama mokesčio lengvata, o ne savo narių naudai. Pagal AO 59 straipsnį toks subjektas gali pasinaudoti mokesčio lengvata, tik jei iš jo statymatyti, kad jis išimtinai ir tiesiogiai siekia tikslų, kurie atitinka AO 52–55 straipsniuose apibrėžtas sąlygas.

10 Pagal AO 63 straipsnio 3 dalį toks subjektas, tinkamai apskaitydamas pajamas ir išlaidas, privalo rodyti, kad jo veikla iš tikrųjų vykdoma siekiant išimtinai ir tiesiogiai įgyvendinti tikslus, kuriems suteikiama mokesčio lengvata. Dovanų natūra atveju EStDV 50 straipsnio 4 dalies antrasis sakinysspareigoja gavėjų išsaugoti jo deklaruojamos dovanos vertę patvirtinančius dokumentus.

11 Remiantis AO 193 ir paskesniais straipsniais, ar subjekto faktinė veikla atitinka jo statusą ir lėšos naudojamos kitų naudai bei nedelsiant, galima patikrinti atlikus kontrolę vietoje. Jei subjektas tenkina atleidimo nuo mokesčio sąlygas, jis turi teisę išduoti jo gautų dovanų patvirtinimus pagal šiuo tikslu parengtą oficialią formą. Jeigu tyčia ar esant grubiam aplaidumui subjektas išduoda neteisingų dovanos gavimo patvirtinimų, jis atsako už dėl to nesumokėtą mokestį, kaip tai išplaukia iš EStG 10b straipsnio 4 dalies antrojo sakinio.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

12 Savo pajamų deklaracijoje už 2003 metus H. Persche paprašė kaip ypatingas išlaidas atskaityti mokestį už *Centro Popular de Lagoa* (Portugalija, toliau – Centras) padovanotas dovanas natūra: lovos ir vonios kambario skalbinius bei vaikštynes ir miniatiūrinius automobilius vaikams, kurių bendra vertė yra 18 180 eurų. Šis centras yra senelių namai, prie kurių prijungti vaikų namai ir kurie yra vietoje, kur ieškovas pagrindinėje byloje turi gyvenamąjį vietą.

13 H. Persche prie savo mokesčių deklaracijos pridėjo 2003 m. liepos 31 d. dokumentą, kuriuo Centras patvirtina gavęs šią dovaną, ir 2001 m. kovo 21 d. Faro (Portugalija) rajono solidarumo ir socialinio draudimo centro direktoriaus pareiškimą, kad 1982 m. Socialinių reikalų generalinėje direkcijoje Centras buvo registruotas kaip privati socialinio solidarumo įstaiga ir todėl jis turi teisę visus atleidimus nuo mokesčių ir lengvatas, kurias Portugalijos įstatymai suteikia bendrųjų interesų tenkinantiems subjektams. Ieškovo pagrindinėje byloje teigimu, pateikto originalaus dovanos gavimo patvirtinimo, remiantis Portugalijos teise, pakanka, kad atsirasitų teisė mokėti atskaitą.

14 *Finanzamt* savo pranešime dėl apmokestinimo už 2003 m. atsisakė taikyti prašomą atskaitą. Ji taip pat kaip nepagrįstą atmetė dėl šio pranešimo ieškovo pagrindinėje byloje pateiktą skundą. Jo pateiktas ieškinys *Finanzgericht Münster* taip pat buvo atmestas. Todėl ieškovas pagrindinėje byloje pateikė kasacinį skundą *Bundesfinanzhof*.

15 Sprendime kreiptis su prašymu priimti prejudicinį sprendimą šis teismas pažymi, kad *Finanzamt* privalėjo atsisakyti taikyti nagrinėjamą atskaitą dovanos atžvilgiu todėl, kad pagal Vokietijos teisę dovanos gavėjas nebuvo sisteiškas Vokietijoje ir kad mokesčių mokėtojas nepateikė tinkamos formos dovanos gavimo patvirtinimo. Tačiau šiam teismui kyla klausimas, ar dovana natūra kasdienio vartojimo daiktais priskirtina EB 56 ir 58 straipsnių taikymo srityje ir prireikus ar šie straipsniai draudžia valstybei narei leisti tokios dovanos mokesčių atskaitą, tik jei gavėjas sisteiškas nacionalinėje teritorijoje.

16 Šiuo požiūriu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, jog savo 2006 m. rugsėjo 14 d. Sprendime *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (C-386/04, Rink. p. I-8203) Teisingumo Teismas pripažino, kad valstybės narės privalo nuspręsti, kokie yra visuomeniniai interesai, kuriuos jos siekia skatinti mokesčių lengvatomis, ir pakartojo prašymą priimti prejudicinį sprendimą šioje byloje pateikęsio teismo nuomonę, kad šis interesų skatinimas AO 52 straipsnio prasme nereikalauja, kad šios skatinimo priemonės būtų numatytos Vokietijos piliečiams ar gyventojams. Pagrindinėje byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patikslina, kad pagal Vokietijos teisę šis teiginys yra diskutuotinas.

17 Be to, jis primena, jog minėto savo sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 49 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, kad būtų, jog valstybė narė patikrintų, kaip laikomasi sąlygų, kurios taikomos fondui atleisti nuo mokesčių, nepateisina atsisakymo suteikti tokį atleidimą, kai fondas yra steigtas kitoje valstybėje narėje, nes pirmosios valstybės narės mokesčių institucijos gali reikalauti iš minėto fondo, kad jis pateiktų visus reikšmingus dokumentus. Šiuo požiūriu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad, remiantis *Bundesverfassungsgericht* praktika, mokesčių lygybės principu draudžiama apskaičiuoti mokestį remiantis vien mokesčių mokėtojo pateikta deklaracija ir dokumentais ir reikalaujama, kad deklaravimo procedūra papildytų patikrinimus vietoje.

18 Šiame kontekste prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar tarpusavio pagalba, išplaukianti iš Direktyvos 77/799, gali priversti nagrinėjamo subjekto steigimo valstybės narės institucijas atlikti patikrinimą vietoje, ir net jei tai būtų galima, ar proporcingumo principui neprieštarauja reikalavimas, kad esant tokioms situacijoms, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, Vokietijos mokesčių institucijos atliktų subjektą, kuriems buvo padovanotos

dovanos, kontrol?, siekdamos nustatyti galim? jiems padovanot? dovan? mokes?i? atskait?, neatsižvelgiant ? ši? dovan? vert?.

19 Šiomis aplinkybomis *Bundesfinanzhof* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar kapitalo jud?jimo laisv?s (EB 56 straipsnis) principas taikomas valstyb?s nar?s pilie?io dovanoms nat?ra kasdienio vartojimo daikt? forma, padovanotoms subjektams, kuri? buvein? yra kitoje valstyb?je nar?je ir kurie pagal savo valstyb?s nar?s teis? yra pripažinti tenkinan?iais bendr?j? interes??

2. Jeigu ? pirm?j? klausim? b?t? atsakyta teigiamai, ar, atsižvelgiant ? mokes?i? institucijos pareig? patikrinti mokes?i? mok?tojų deklaracijas ir ? proporcingumo princip? (EB 5 straipsnio tre?ioji pastraipa), kapitalo jud?jimo laisvei (EB 56 straipsnis) prieštarauja tai, kad pagal valstyb?s nar?s teis? subjektams, kurie tenkina bendr?j? interes?, padovanotoms dovanoms mokes?i? lengvatos taikomos tik tuomet, jei pastarieji ?steigti šioje valstyb?je nar?je?

3. Jeigu ? antr?j? klausim? b?t? atsakyta teigiamai, ar Direktyva 77/799 ?tvirtina valstyb?s nar?s mokes?i? institucijos pareig? aiškinantis kitoje valstyb?je nar?je susiklos?iusias aplinkybes kreiptis pagalbos ? kit? valstyb? nar?, ar vis d?lto mokes?i? mok?tojui gali b?ti nurodyta, kad pagal jo valstyb?s nar?s proced?ros taisyklės jis privalo ?rodyti užsienyje susiklos?iusias aplinkybes (?rodym? našta)?“

D?I prejudicini? klausim?

D?I pirmojo klausimo

20 Savo pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar tuo atveju, kai mokes?i? mok?tojas valstyb?je nar?je prašo mokes?io atskaitos už kitoje valstyb?je nar?je ?steigtiems subjektams, kurie pripažinti tenkinantys bendr?j? interes?, padovanotas dovanas, šioms dovanoms taikomos EB sutarties nuostatos, susijusios su kapitalo jud?jimo laisve, net jei jos padovanotos nat?ra kasdienio vartojimo daikt? forma.

21 Savo pastabose *Finanzamt*, Vokietijos, Ispanijos ir Pranc?zijos vyriausyb?s bei Airija tvirtina, kad šios nuostatos taikytinos tik kapitalo jud?jimui ir vykdant ekonomin? veikl?, o ne dovanoms, altruistiniais tikslais padovanotoms nesiekiantiems naudos sau subjektams, kuri? veikla neįsivertinama pelno siekimu. Graikijos vyriausyb? savo ruožtu mano, kad kasdienio vartojimo daikt?, kurie n?ra mok?jimo priemon?, perdavimas, kuris nebuvo atliktas investavimo tikslais, priskirtinas išimtinai laisvam prek? jud?jimui.

22 Europos Bendrij? Komisija ir ELPA prieži?ros institucija savo ruožtu mano, kad dovanos nat?ra, padovanotos kitoje valstyb?je nar?je nei ta, kuri atsakinga už dovanotojo apmokestinim?, ?steigtiems bendr?j? interes? tenkinantiems subjektams, priskirtinos EB 56?58 straipsni? taikymo sri?iai.

23 Reikia priminti, kad EB 56 straipsnio 1 dalis draudžia visus kapitalo jud?jimo tarp valstybi? nari? apribojimus.

24 Kadangi EB sutartis neapibr?žia „kapitalo jud?jimo“ s?vokos EB 56 straipsnio 1 dalies prasme, Teisingumo Teismas jau yra pripažin?s, kad prie 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvos 88/361/EEB d?I Sutarties 67 straipsnio ?gyvendinimo (straipsnis panaikintas Amsterdamo sutartimi) (OL L 178, p. 5; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 10 sk., 1 t., p. 10), net jei ji buvo priimta remiantis EEB sutarties 69 straipsniu ir 70 straipsnio 1 dalimi (EEB sutarties

67–73 straipsniai buvo pakeisti EB sutarties 73B–73G straipsniais, kurie vėliau tapo EB 56–60 straipsniais), pridėta nomenklatūra naudotina kaip gairės, atsižvelgiant į tai, kad joje, kaip nurodyta Žangoje, pateikiamas sąrašas nėra išsamus (žr., be kita ko, 2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *van Hiltten/van der Heijden*, C-513/03, Rink. p. I-1957, 39 punktą; minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 22 punktą ir 2008 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Eckelkamp*, C-11/07, Rink. p. I-0000, 38 punktą). Taigi dovanos ir dotacijos patenka į Direktyvos 88/361 I priedo XI skyrių „Asmeninio kapitalo judėjimui“.

25 Kai valstybės narės mokesčių mokėtojas prašo mokesčių atskaitos sumai, atitinkančiai dovaną, padovanotą tretiesiems asmenims, gyvenantiems kitoje valstybėje narėje, verta, siekiant nustatyti, ar nagrinėjami nacionalinės teisės aktai priskirtini Sutarties nuostatų, susijusių su kapitalo judėjimu, taikymo sritims, nėra svarbu žinoti, ar prieš tai minėtos dovanos buvo padovanotos pinigais arba natūra.

26 Tai, jog Direktyvos 88/361 I priedo XI skyriuje minimi paveldėjimai ir palikimai, parodo, kad norint sužinoti, ar valstybės narės tam tikrą sandorį mokestinis vertinimas priskirtinas nuostatoms, susijusioms su laisvu kapitalo judėjimu, nereikia daryti skirtumo tarp sandorių, vykdytų pinigais, ir sandorių, vykdytų natūra. Teisingumo Teismas priminė, kad paveldėjimas yra mirusio asmens turto perdavimas vienam ar keliems asmenims arba, kitaip tariant, nuosavybės į turtą ir teises, kurie sudaro paveldimą turtą, perdavimas paveldėtojams (žr., be kita ko, minėto sprendimo *Hiltten/van der Heijden* 42 punktą ir minėto sprendimo *Eckelkamp* 39 punktą). Iš to išplaukia, kad nacionalinės teisės aktai gali būti priskirtini EB 56–58 straipsnių taikymo sritims, net jeigu jie reglamentuoja palikimo, galinio apimti ir pinigų sumas, ir nekilnojamus bei kilnojamus daiktus, perdavimą.

27 Todėl, kaip ir už palikimą sumokėti mokesčiai, pinigais ar natūra padovanotą dovaną mokestinis vertinimas priskirtinas Sutarties nuostatoms, susijusioms su kapitalo judėjimu, išskyrus tuos atvejus, kai nagrinėjami sandorį sudėtinės dalys yra vienoje valstybėje narėje (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Eckelkamp* 39 punktą ir ten nurodytą teismą praktiką).

28 Dėl klausimo, kaip tvirtina ir Graikijos vyriausybė, ar dovanos, kurios yra naudojami daiktai, veikiau turėtų būti priskirtinos Sutarties nuostatoms, susijusioms su prekių judėjimo laisve, reikia priminti, kad iš šiuo metu nusistovėjusios teismų praktikos matyti, jog norint nustatyti, ar nacionalinės teisės aktas patenka į vienos ar kitos judėjimo laisvės sritį, reikia atsižvelgti į nagrinėjamo teisės akto dalyką (žr., be kita ko, 2007 m. gegužės 24 d. Sprendimo *Holböck*, C-157/05, Rink. p. I-4051, 22 punktą ir ten nurodytą teismą praktiką).

29 Šiuo požiūriu pakanka pažymėti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai nenumato mokesčių atskaitos už dovanas, kurios buvo padovanotos kitose valstybėse narėse steigtiems subjektams, neatsižvelgiant į tai, ar jos padovanotos pinigais, ar natūra, o dovanos natūra atveju – neatsižvelgiant į dovanotą daiktą pirkimo vietą. Todėl iš šio reglamentavimo dalyko niekaip neišplaukia, kad jam labiau taikomos Sutarties nuostatos, susijusios su laisvu prekių judėjimu, o ne su laisvu kapitalo judėjimu.

30 Tad pirmąjį prejudicinį klausimą reikia atsakyti, kad kai mokesčių mokėtojas prašo valstybės narės taikyti mokesčių atskaitą už dovanas, kurios buvo padovanotos kitoje valstybėje narėje steigtiems ir bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams, tokioms dovanoms, net jeigu jos padovanotos natūra kasdienio vartojimo daiktų forma, taikomos EB sutarties nuostatos, susijusios su laisvu kapitalo judėjimu.

Dėl antrojo ir trečiojo klausimų

31 Savo antruoju ir trečiuoju klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti

prejudicin? sprendim? pateik?s teismas i? esm?s klausia, ar EB 56 straipsnis draudžia valstyb?s nar?s teis?s aktus, kurie mokes?i? atskait? numato tik už dovanas, padovanotas nacionalin?je teritorijoje ?steigtiems bendr?j? interes? tenkinantiems subjektams, atsižvelgiant ? aplinkyb?, kad šios valstyb?s nar?s mokes?i? institucijos turi gal?ti patikrinti mokes?i? mok?tojo deklaracijos ir netur?t? b?ti priverstos veikti pažeidžiant proporcingumo princip?. Šiame kontekste jis klausia, ar Direktyva 77/799 ?pareigoja šias mokes?i? institucijas pasitelkti ? pagalb? kompetentingas gav?jo ?steigimo valstyb?s nar?s institucijas, kad gaut? reikiam? informacij?, ar vis d?lto šios mokes?i? institucijos gali reikalauti mokes?i? mok?tojo, kad jis pats pateikt? visus b?tinus ?rodymus.

32 Šiuo klausimu *Finanzamt*, Vokietijos, Ispanijos ir Pranc?zijos vyriausyb?s, taip pat Airija bei Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb? tvirtina, kad Sutarties nuostatomis, susijusioms su laisvu kapitalo jud?jimu, neprieštarauja tai, jog valstyb? nar? mokes?i? atskait? už dovanas numato, tik jeigu jas dovanojamos jos teritorijoje esantiems subjektams. Vis? pirma nacionaliniai bendr?j? interes? tenkinantys subjektai ir tie, kurie ?steigti užsienyje, n?ra panašioje situacijoje EB 58 straipsnio 1 dalies a punkto prasme. Be to, mokes?i? lengvat? taikymas tik dovanoms, padovanotoms nacionaliniams bendr?j? interes? tenkinantiems subjektams, yra pateisinamas b?tinybe užtikrinti mokes?i? kontrol?s veiksmingum?.

33 Vokietijos ir Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb?s mano, kad tuo atveju, kai mokes?i? mok?tojas k? nors dovanoja kitoje valstyb?je nar?je ?steigiam subjektui, dovanotojo apmokestinimo valstyb? nar? (toliau ? dovanotojo valstyb? nar?) n?ra ?pareigota gauti informacij?, reikaling? apmokestinti pastar?j?, nei savo turimomis priemon?mis, nei pasinaudodama Direktyvoje 77/799 numatytu abipus?s pagalbos mechanizmu.

34 Vokietijos, Airijos ir Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb? nuomone, bet kuriuo atveju proporcingumo principui prieštaraut? dovanotojo valstyb?s nar?s ?pareigojimas patikrinti ar prašyti patikrinti, kaip laikomasi bendr?j? interes? tenkinantiems subjektams numatyt? s?lyg? kiekvien? kart?, kai mokes?i? mok?tojas k? nors padovanoja vienoje ar keliose valstyb?se nar?se esantiems subjektams, neatsižvelgiant ? dovanos ar dovan? vert?.

35 Ta?iau Komisija ir ELPA prieži?ros institucija mano, kad pagrindin?je byloje nagrin?jami nacionalin?s teis?s aktai yra kapitalo jud?jimo laisv?s apribojimas, kuris negali b?ti pateisintas b?tinybe užtikrinti mokes?i? kontrol?s veiksmingum?.

36 Komisijos teigimu, nors pati Direktyva 77/799 ne?pareigoja valstyb?s nar?s pasinaudoti kitos valstyb?s nar?s pagalba siekiant gauti informacijos apie fakt?, kurio aplinkyb?s yra šioje kitoje valstyb?je nar?je, ši pirmoji valstyb?, taikant EB 56 straipsn?, vis tiek prival?s pasinaudoti šia direktyva si?lomomis galimyb?mis, kad b?t? išvengta bet kokio tarptautini? situacij? mažiau palankaus vertinimo nei grynai nacionalini? situacij?. ELPA prieži?ros institucija savo ruožtu mano, kad nors iš mokes?i? mok?tojo, prašan?io mokes?i? lengvatos, gali b?ti reikalaujama pateikti b?tin? ?rodym?, mokes?i? institucijos negali atsisakyti suteikti ši? lengvat? d?l abejoni?, susijusi? su pateiktos informacijos autentiškumu, nepasinaudojusios kitomis prieinamomis priemon?mis, kad gaut? ar patikrint? min?t? informacij?.

37 Nagrin?jamu atveju Vokietijos teis?s aktai numato mokes?i? atskait? už padovanotas Vokietijoje esantiems bendr?j? interes? tenkinantiems subjektams, atitinkantiems kitas šiuose teis?s aktuose nustatytas s?lygas, ta?iau nenumato šios mokes?i? lengvatos dovanoms, padovanotoms kitoje valstyb?je nar?je ?steigtiems ir bendr?j? interes? tenkinan?iais pripažintiems subjektams.

38 Kaip nurodo generalinis advokatas savo išvados 47 ir 48 punktuose, kadangi galimyb? pasinaudoti mokes?i? atskaita gali gerokai paveikti dovanotojo elgsen?, mokes?io atskaitos už dovanas, padovanotas bendr?j? interes? tenkinan?iais pripažintiems subjektams, ?steigtiems

kitose valstybėse narėse, netaikymas Vokietijoje gali turėti tokios mokesčių mokėtojų Vokietijoje galimybei dovanoti jiems dovanas.

39 Todėl tokie teisės aktai yra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, kurį iš principo draudžia EB 56 straipsnis.

40 Teisinga tai, kad pagal EB 58 straipsnio 1 dalies a punktą EB 56 straipsnis nepažeidžia valstybių narių teisės taikyti atitinkamas savo mokesčių įstatymų nuostatas, pagal kurias skiriami mokesčių mokėtojai dėl jų skirtingos padėties kapitalo investavimo vietos atžvilgiu.

41 Tačiau reikia skirti nevienodą vertinimą, kurį leidžia EB 58 straipsnio 1 dalies a punktas, nuo savavališko diskriminavimo ar paslėpto apribojimo, kuriuos draudžia to paties straipsnio 3 dalis. Tam, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinė mokesčių teisės norma, skirianti nacionalinius ir kitoje valstybėje narėje steigtus subjektus, būtų laikoma suderinama su Sutarties nuostatomis dėl laisvo kapitalo judėjimo, reikia, kad nevienodas vertinimas apimtų situacijas, kurios negali būti objektyviai panašios, arba kad jis būtų pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais, kaip antai būtumas užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą. Be to, tam, kad būtų pateisintas skirtingas vertinimas, negalima viršyti to, kas yra būtina siekiant įgyvendinti aptariamą teisės aktą tikslus (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 32 punktą ir ten nurodytą teismų praktiką).

Dėl nacionalinių ir kitoje valstybėje narėje steigtų subjektų, pripažintų tenkinamaisiais bendrųjų interesų, panašumo

42 Vokietijos, Ispanijos ir Prancūzijos vyriausybės, taip pat Airija ir Jungtinės Karalystės vyriausybės pažymi, kad nacionaliniams ir kitoje valstybėje steigtiems subjektams padovanotos dovanos nėra panašios, nes suinteresuotosios valstybės narės, pirma, gali taikyti skirtingas labdaros šėvokas bei labdaringos veiklos pripažinimo sąlygas ir, antra, gali kontroliuoti, kaip laikomasi reikalavimų, kuriuos jos nustato, tik nacionalinių subjektų atžvilgiu. Vokietijos, Ispanijos ir Prancūzijos vyriausybės priduria, kad jei valstybė narė atsisako tam tikrą pajamą, atleisdama nuo mokesčių dovanas, padovanotas jos teritorijoje esantiems bendrųjų interesų tenkinantiems subjektams, tai išplaukia iš aplinkybės, kad tokie subjektai atleidžia valstybė narę nuo tam tikrą visuotinės svarbos užduočių, kurias priešingu atveju ji pati turėtų vykdyti panaudodama pajamas, gautas iš mokesčių.

43 Iš karto reikia pažymėti, kad kiekviena valstybė narė privalo nustatyti, ar siekdama paskatinti tam tikrą veiklą, pripažintų tenkinamaisiais bendrųjų interesų, ji numatys mokesčių lengvatas tiek privatiems ar viešiesiems subjektams, kurie vykdo šią veiklą, tiek mokesčių mokėtojams, kurie jiems kuo nors padovanoja.

44 Nors valstybė narė gali teisėtai numatyti mokesčių lengvatas tik subjektams, siekiantiems tam tikrą bendrojo intereso tikslą (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 57 punktą), vis dėlto valstybė narė neturėtų numatyti tokios lengvatos vien jos teritorijoje steigtiems subjektams, dėl kurių veiklos ji gali būti atleista nuo tam tikrų pareigų.

45 Žinoma, galimybė pasinaudoti mokesčių atskaita už dovanas, padovanotas bendrųjų interesų tenkinamaisiais pripažintiems subjektams, skatindama mokesčių mokėtojus remti pastarųjų veiklą, valstybė narė padarė sina tokius subjektus vykdyti visuomeninės svarbos veiklą, už kurią ji pati paprastai yra ar gali būti atsakinga. Todėl negali būti atmesta, nei tai kad nacionalinės teisės aktai, numatantys mokesčių atskaitą už dovanas, padovanotas bendrųjų interesų tenkinantiems subjektams, gali padaryti tokius subjektus pakeisti viešąsias institucijas atliekant tam tikras pareigas, nei tai, kad toks šipareigojimas prisiėmimas gali lemti aptariamą valstybės narės išlaidų sumažėjimą, galint bent jau iš dalies kompensuoti jos mokestinių pajamų sumažėjimą dėl dovanų

atskaitos.

46 Tačiau tai nereikia, kad valstybės narės mokesčių atskaitos už dovanas atžvilgiu gali numatyti skirtingą nacionalinį ir kitoje valstybėje narėje steigtą pripažintą tenkinamais bendrąjį interesą subjektą vertinimui, motyvuodama tuo, kad pastariesiems padovanotos dovanos, net jeigu jos veikia atitinka pirmosios valstybės narės teisės aktų tikslus, negali lemti tokio negautų biudžeto pajamų kompensavimo. Pagal nusistovėjusį teismų praktiką siekis, kad nesumažėtų pajamos iš mokesčių, nėra minimas nei tarp EB 58 straipsnyje skelbiamų tikslų, nei tarp privalomųjų bendro intereso pagrindų, galinčių pateisinti Sutartyje tvirtintos laisvės apribojimą (šiuo klausimu žr. 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen*, C-319/02, Rink. p. I-7477, 49 punktą ir minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 59 punktą; analogiškai, kalbant apie paslaugų teikimo laisvę, žr. 2002 m. spalio 3 d. Sprendimo *Danner*, C-136/00, Rink. p. I-8147, 56 punktą; taip pat 2007 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Schwarz ir Gootjes-Schwarz*, C-76/05, Rink. p. I-6849, 77 punktą).

47 Tačiau valstybės narės savo teisės aktuose, susijusiuose su mokesčių atskaita už dovanas, gali taikyti skirtingą nacionalinį ir kitose valstybėse narėse steigtą subjektą, pripažintą tenkinamais bendrąjį interesą, vertinimui, kai pastarieji siekia kitą tikslą nei nurodyti jos pačios teisės aktuose.

48 Kaip Teisingumo Teismas nusprendė minėtame sprendime *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (39 punktas), Bendrijos teisė nereikalauja valstybių narių užsienio subjektams, kuriems bendrąjį interesą tenkinamio subjekto statusas pripažįstamas jų kilmės valstybėje narėje, automatiškai pripažinti šį statusą savo teritorijose. Valstybės narės šiuo aspektu turi diskreciją, kuria privalo naudotis pagal Bendrijos teisę. Šiomis sąlygomis jos gali laisvai nuspręsti, kokius visuomenės interesus nori skatinti, suteikdamos lengvatą asociacijoms ir subjektams, kurie nesuinteresuotai siekia su šiais interesais susijusį tikslą ir laikosi su šiuo tikslu gyvendinimu susijusį reikalavimą.

49 Tačiau jei subjektas, pripažįstamas tenkinamiu bendrąjį interesą vienoje valstybėje narėje, atitinka reikalavimus, šiuo tikslu keliamus kitoje valstybėje narėje, ir jei jo tikslas yra skatinti identiškus visuomenės interesus, todėl jis galėtų būti pripažintas šioje valstybėje narėje tenkinamiu bendrąjį interesą, o tai nustatyti turi pastarosios valstybės nacionalinės institucijos, skaitant teismus, tos valstybės narės institucijos negali atimti iš šio subjekto teisės vienodą vertinimą vien remdamosi tuo, kad jis nėra steigtas minėtos valstybės narės teritorijoje (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 40 punktą; analogiškai, kalbant apie paslaugų teikimo laisvę, žr. minėto sprendimo *Schwarz ir Gootjes-Schwarz* 81 punktą).

50 Priešingai nei šiuo požiūriu tvirtina pastabas pateikusių vyriausybė, vienoje valstybėje narėje steigtas subjektas, tenkinantis šiuo tikslu kitos valstybės narės numatytas sąlygas mokesčių lengvatoms gauti, pastarosios valstybės narės suteikiamą mokesčių lengvatą, kuriomis siekiama paskatinti nagrinėjamą bendrojo intereso veiklą, atžvilgiu yra panašioje situacijoje kaip ir pastarojoje valstybėje narėje steigti subjektai, pripažinti tenkinamais bendrąjį interesą.

Dėl pateisinimo, susijusio su būtinybe užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą

51 Reikia pažymėti, kad, priešingai nei tvirtina pastabas pateikusių vyriausybė, mokesčių atskaitos netaikymas dovanoms, padovanotoms kitoje valstybėje narėje nei dovanotojas steigtiems subjektams, pripažintiems tenkinamais bendrąjį interesą, negali būti pateisinamas dovanotojo valstybės narės sunkumais patikrinti, ar tokie subjektai nacionalinės teisės prasme realiai gyvendina statytą tikslą, ir būtinumu kontroliuoti realiai šį subjektą valdymą.

52 Žinoma, būtinybė užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą yra privalomasis bendrojo

intereso pagrindas, galintis pateisinti naudojimosi Sutartimi garantuojamomis judėjimo laisvomis apribojimais. Tačiau tam, kad ribojanti priemonė būtų pateisinta, ji turi atitikti proporcingumo principą, t. y. turi būti tinkama užtikrinti ja siekiamo tikslo įgyvendinimą ir neviršyti to, kas būtina šiam tikslui pasiekti (2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo A, C-101/05, Rink. p. I-11531, 55 ir 56 punktai ir nurodyta teismų praktika).

53 Šiame kontekste Teisingumo Teismas nusprendė, jog *a priori* negalima paneigti galimybių, kad mokesčių mokėtojas sugebės pateikti patvirtintus dokumentus, leidžiančius apmokestinančios valstybės narės mokesčių institucijoms aiškiai ir tiksliai patikrinti kitose valstybėse narėse patirtą išlaidų tikrumą ir pobūdį (žr. 1999 m. liepos 8 d. Sprendimo *Baxter ir kt.*, C-254/97, Rink. p. I-4809, 20 punktą ir 2005 m. kovo 10 d. Sprendimo *Laboratoires Fournier*, C-39/04, Rink. p. I-2057, 25 punktą).

54 Niekas netrukdo minėtoms mokesčių institucijoms reikalauti mokesčių mokėtojo pateikti rodymų, kurių, jų nuomone, reikia siekiant įvertinti, ar išlaidų atskaitos sąlygos, numatytos nagrinjamuose teisės aktuose, buvo įgyvendintos, ir todėl, reikia ar ne, suteikti prašomą atskaitą (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Danner* 50 punktą ir 2003 m. birželio 26 d. Sprendimo *Skandia ir Ramstedt*, C-422/01, Rink. p. I-6817, 43 punktą).

55 Kalbant apie minėtame Teisingumo Teismo sprendime *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (48 punktas) pabrėžtus principus, pažymėtina, kad valstybė narė, prieš atleisdama kitoje valstybėje narėje steigtą ir pripažintą tenkinančiu bendrąjį interesą subjektą nuo mokesčių, gali taikyti priemones, leidžiančias jai aiškiai ir tiksliai nustatyti, ar subjektas atitinka nacionalinės teisės keliamus reikalavimus, kad galėtų pasinaudoti atleidimu, taip pat kontroliuoti jo realų valdymą, pavyzdžiui, reikalaujama metinės atskaitomybės ir veiklos ataskaitos. Galima administracinių nepatogumų, kurie atsiranda dėl to, kad tokie subjektai yra steigti kitoje valstybėje narėje, nepakanka norint pateisinti atitinkamos valstybės institucijų atsisakymą tokiems subjektams suteikti tokias pačias mokesčių lengvatas kaip ir šioje valstybėje steigtiems tokios pačios rūšies subjektams.

56 Tai taikytina ir tam atvejui, kai mokesčių mokėtojas, kuris prašo valstybėje narėje mokesčių atskaitos už dovaną, padovanotą kitoje valstybėje narėje steigtam ir bendrąjį interesą tenkinančiu pripažintam subjektui, ir iš kurio mokesčių institucijos privalo gauti reikalingą informaciją, net jei, priešingai atvejui byloje, kurioje priimtas minėtas sprendimas *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, yra ne dovanos gavėjas, bet dovanotojas.

57 Nors teisinga tai, kad, priešingai nei dovanos gavėjas, jos dovanotojas pats nedisponuoja visa informacija, reikalinga mokesčių institucijoms patikrinti, ar šis subjektas tenkina visas sąlygas, reikalaujamas nacionalinės teisės akto suteikiant mokesčių lengvatas, be kita ko, susijusias su būdu, kuriuo bus valdomos pervestos lėšos, paprastai dovanotojui manoma gauti iš minėto subjekto dokumentus, galinčius patvirtinti padovanotos dovanos dydį ir pobūdį, nustatyti tikslus, kurių siekia šis subjektas, taip pat patvirtinti, kad šis subjektas laikosi praėjusiais metais jam padovanotos dovanos valdymo tvarkos.

58 Šiuo požiūriu neturėtų būti pripažinti nereikšmingi pažymėjimai, išduoti subjekto, kuris sisteišimo valstybėje narėje vykdo sąlygas, nustatytas šios valstybės narės teisės aktais, skirtais suteikti mokesčių lengvatas, be kita ko, kai šie teisės aktai numato identišką mokesčių lengvatos suteikimo, kuriuo siekiama paskatinti su bendruoju interesu susijusią veiklą, sąlygas.

59 Dėl administracinės naštos, kuri aptariamiesiems subjektams gali atsirasti dėl tokių dokumentų parengimo, pakanka pažymėti, kad šie subjektai privalo nuspręsti, ar jie mano, jog yra tinkama investuoti į dokumentą, skirtą dovanotojams, steigtiems kitose valstybėse narėse ir ten norintiems pasinaudoti mokesčių lengvatomis, parengimu, platinimu ir galim vertimu.

60 Kadangi niekas netrukdo apmokestinimo valstybės narės mokesčių institucijoms reikalauti mokesčių mokėtojo, siekiančio gauti mokesčių atskaitą už dovanas, padovanotas kitoje valstybėje narėje steigtiems subjektams, pateikti reikalingus dokumentus, ši apmokestinimo valstybė narė negali remtis būtinumu užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą, siekdama pateisinti nacionalinės teisės aktus, kurie visai neleidžia mokesčių mokėtojui pateikti tokių rodymų.

61 Be to, aptariamos mokesčių institucijos, remdamosi Direktyva 77/799, gali kreiptis į kitos valstybės narės institucijas su prašymu pateikti visą informaciją, būtiną mokesčių mokėtojui nustatyti teisingą mokestį (minuto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 50 punktas). Iš tikrųjų siekdama užkirsti kelią sukčiavimui ši direktyva numato galimybę nacionaliniams mokesčių administratoriams prašyti informacijos, kurios jie patys negali gauti (2007 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo *Twoh International*, C-184/05, Rink. p. I-7897, 32 punktas)

62 Priešingai nei tvirtina Airija ir Jungtinės Karalystės vyriausybės, valstybės narės mokesčių institucijai prašymas pateikti informaciją, susijusią su kitoje valstybėje narėje steigtu subjektu, siekiant nustatyti, ar šiam subjektui padovanotai dovanai gali būti taikoma mokesčių lengvata, niekaip neišsinaudoja už Direktyvos 77/799 taikymo srities. Informacija, kurią Direktyva 77/799 kompetentingoms valstybės narės institucijoms leidžia paprašyti suteikti, yra būtent tokia, kokia joms atrodo reikalinga nustatyti teisingą mokesčių sumą pagal teisės aktus, kuriuos jos pačios turi taikyti (minuto sprendimo *Twoh International* 36 punktas). Tačiau informacija, kurios prašoma, kad būtų papildyta toji, kurią valstybės narės mokesčių institucijoms pateiktas mokesčių mokėtojas siekdamas gauti mokesčių lengvatą, yra informacija, galinti leisti visoms kompetentingoms suinteresuotųjų valstybių narių institucijoms nustatyti tikslų pajamų mokestį kiekvieną konkrečiu atveju Direktyvos 77/799 1 straipsnio 1 dalies ir 2 straipsnio 1 dalies prasme.

63 Tačiau Direktyva 77/799 jokiai būdu nedaro poveikio dovanotojo valstybės narės institucijai kompetencijai vertinti, ar mokesčių lengvatos sąlygos, kurias nustato šios valstybės teisės aktai, yra tenkinamos (šiuo klausimu žr. minuto sprendimo *Twoh International* 36 punktą). Todėl, kalbant apie kitoje valstybėje narėje steigtą ir bendrąjį interesą tenkinančiu pripažintą subjektą, dovanotojo valstybė narė turi taikyti tokį patį vertinimą, koks taikomas nacionaliniams subjektams padovanotoms dovanoms, tik jei šis subjektas tenkina sąlygas, tvirtintas pastarosios valstybės narės teisės aktuose mokesčių lengvatoms suteikti, tarp kurių yra minėtos valstybės narės mokesčių teisės aktais skatinamiems tikslams identiškas tikslas siekimas. Kompetentingos nacionalinės institucijos, tarp jų ir nacionaliniai teismai, privalo patikrinti, ar, remiantis nacionalinės teisės nuostatomis, buvo pateikti rodymai, jog buvo laikytasi šios valstybės narės nustatytų sąlygų suteikti nagrinėjamam mokesčių lengvatą.

64 Be to, Direktyva 77/799 nereikalauja dovanotojo valstybės narės, kad ji naudotųsi šioje direktyvoje numatytos abipusės pagalbos mechanizmu kiekvienu atveju, kai šio dovanotojo pateiktos informacijos nepakanka siekiant patikrinti, ar dovanos gavėjas tenkina nacionalinės teisės aktuose mokesčių lengvatoms nustatytas sąlygas.

65 Iš tikrųjų, kadangi Direktyva 77/799 numato galimybę nacionaliniams mokesčių administratoriams prašyti informacijos, kurios jie patys negali gauti, Teisingumo Teismas pažymėjo, kad Direktyvos 77/799 2 straipsnio 1 dalyje vartojamas terminas „gali“, reiškia, jog nors minėti administratoriai iš tikrųjų turi galimybę prašyti kitos valstybės narės kompetentingos institucijos informacijos, toks prašymas visiškai nėra pareiga. Kiekviena valstybė narė turi vertinti

konkrečius atvejus, kuriais informacija dėl jos teritorijoje susikursi mokesi mokėtojų atlikt sadori yra nepakankama, ir nuspręsti, ar šiais atvejais prašymo dėl informacijos teikimas kitai valstybei narei yra pagrįstas (minuto sprendimo *Twoh International* 32 punktą).

66 Galiausiai valstybė narė taip pat negali atsisakyti suteikti mokesi lengvatas dovanoms, padovanotoms kitoje valstybėje narėje steigtiems ir bendrųjų interesų tenkinančiais pripažintiems subjektams, remdamasi vieninteliu motyvu, kad tokių subjektų atžvilgiu pirmosios valstybės narės mokesi institucijos neturi galimybės patikrinti vietoje, kaip laikomasi mokesi teisės aktais nustatytų reikalavimų.

67 Kaip posėdyje aiškino Vokietijos vyriausybė, net nacionalinių bendrųjų interesų tenkinančių subjektų patikrinimo vietoje paprastai nereikia, nes nacionalinės teisės aktuose tvirtintą sąlygą laikymosi kontrolę paprastai atliekama tikrinant minėtų subjektų pateiktą informaciją.

68 Be to, kai dovanos gavėjo steigimo valstybėje narėje yra mokesi lengvatų sistema, kuria siekiama skatinti bendrųjų interesų tenkinančiais pripažintų subjektų veiklą, dovanotojo valstybei narei paprastai pakanka, kad kita valstybė narė, taikydama Direktyvoje 77/799 numatytą abipusį bendradarbiavimą, informuotų ją apie tokiems subjektams taikomos kontrolės tikslą ir būdus tam, kad apmokestinančios valstybės narės mokesi institucijos galėtų pakankamai tiksliai nustatyti papildomą informaciją, kurios joms reikia patikrinti, ar dovanos gavėjas vykdyt nacionalinės teisės aktuose nustatytas mokesi lengvatos suteikimo sąlygas.

69 Be to, net jeigu sunku patikrinti mokesio mokėtojo pateiktą informaciją, ypač dėl Direktyvos 77/799 8 straipsnyje numatytą informacijos pasikeitimo ribų, atitinkamoms mokesi institucijoms niekas netrukdo atsisakyti taikyti prašomą atskaitą, jei joms nebuvo pateikti, jų manymu, teisingam mokesiui nustatyti reikalingi rodymai (šiuo klausimu žr. 1992 m. sausio 28 d. Sprendimo *Bachmann*, C-204/90, Rink. p. I-249, 20 punktą; 2007 m. spalio 11 d. Sprendimo *ELISA*, C-451/05, Rink. p. I-8251, 95 punktą ir minuto sprendimo A 58 punktą).

70 Kalbant apie trečiuosiose valstybėse esančius bendrųjų interesų tenkinančius subjektus, reikia pridurti, kad iš esmės apmokestinanti valstybė narė teisėtai gali atsisakyti suteikti tokių mokesi lengvatų, jeigu neįmanoma reikalingos informacijos gauti iš minėtos šalies, ypač dėl to, kad ši trečioji šalis neturi sutartinės pareigos ją pateikti (šiuo klausimu žr. minuto sprendimo A 63 punktą).

71 Šiomis aplinkybomis reikia atmesti Vokietijos vyriausybės, Airijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybės argumentą, kad proporcingumo principui prieštarautų dovanotojo valstybės narės pareigojimas patikrinti arba prašyti patikrinti, kaip laikomasi nacionaliniams bendrųjų interesų tenkinantiems subjektams nustatytą sąlygą, kai mokesi mokėtojas prašo mokesi atskaitos už dovanas, kurias jis padovanojo kitoje valstybėje narėje steigtiems subjektams.

72 Todėl antrąjį ir trečiąjį prejudicinius klausimus reikia atsakyti taip, kad EB 56 straipsnis draudžia valstybės narės teisės aktus, pagal kuriuos mokesi atskaita bendrųjų interesų tenkinančiais pripažintiems subjektams padovanotų dovanų atžvilgiu suteikiama tik nacionalinėje teritorijoje steigtiems subjektams padovanotoms dovanoms, nenumatant jokios galimybės mokesi mokėtojui rodyti, kad kitoje valstybėje narėje steigtam subjektui padovanota dovana tenkina šiuose teisės aktuose nustatytas sąlygas suteikti tokių lengvatų.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

73 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas,

kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

- 1. Kai mokes?i? mok?tojas prašo valstyb?s nar?s taikyti mokes?i? atskait? už dovanas, padovanotas kitoje valstyb?je nar?je ?steigtiems ir bendr?j? interes? tenkinan?iais pripažintiems subjektams, tokioms dovanoms, net jeigu jos padovanotos nat?ra kasdienio vartojimo daikt? forma, taikomos EB sutarties nuostatos, susijusios su laisvu kapitalo jud?jimu.**
- 2. EB 56 straipsnis draudžia valstyb?s nar?s teis?s aktus, pagal kuriuos mokes?i? atskaita bendr?j? interes? tenkinan?iais pripažintiems subjektams padovanot? dovan? atžvilgiu suteikiama tik nacionalin?je teritorijoje ?steigtiems subjektams padovanotoms dovanoms, nenumatant jokios galimyb?s mokes?i? mok?tojui ?rodyti, kad kitoje valstyb?je nar?je ?steigtam subjektui padovanota dovana tenkina šiuose teis?s aktuose nustatytas s?lygas suteikti toki? lengvat?.**

Parašai.

* Proceso kalba: vokie?i?.