

Lieta C-493/09

Eiropas Komisija

pret

Portugāles Republiku

Valsts pienākumu neizpilde – LESD 63. pants un EEZ Līguma 40. pants – Kapitāla brīva aprīte – Ērvalstu un vietējie pensiju fondi – Sabiedrību ienākuma nodoklis – Dividendes – Atbrīvojums no nodokļa – Atšķirīga attieksme

Sprieduma kopsavilkums

Kapitāla brīva aprīte – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Sabiedrību ienākuma nodoklis

(LESD 63. pants; EEZ Līguma 40. pants)

Dalībvalsts, kas paredz atbrīvojumu no sabiedrību ienākuma nodokļa tikai pensiju fondiem, kuriem rezidence ir šīs dalībvalsts teritorijā, neizpilda LESD 63. pantu un Līguma par Eiropas Ekonomikas zonu 40. pantu paredzētos pienākumus.

Šāda tiesiskā regulējuma dēļ ieguldījums, ko pensiju fonds, kurš nav rezidents, varētu veikt sabiedrībā, kas ir rezidente, ir mazāk pievilcīgs nekā ieguldījums, ko varētu veikt pensiju fonds, kas ir rezidents. Šā atšķirīgā attieksme attur pensiju fondus, kas nav rezidenti, veikt ieguldījumus sabiedrībā, kas ir rezidentes, un attur ieguldītājus, kas ir rezidenti, ieguldīt šādos pensiju fondos.

Šāds kapitāla brīvas aprītes ierobežojums nevar tikt attaisnots ar mērķi, kas saistīts ar nepieciešamību saglabāt nodokļu sistēmas saskaņotību, ja juridiski pietiekami nav pierādīts, ka pastāv tieša saikne starp attiecīgo nodokļu atvieglojumu un šā atvieglojuma kompensāciju ar noteiktu nodokļu maksājumu, un šīs saiknes tiešais raksturs ir jēnovērtē, ievērojot attiecīgā tiesiskā regulējuma mērķi.

Turklāt, ja atbrīvojums no sabiedrību ienākuma nodokļa ir atlīdzinājums par to, ka pensiju fondi ievēro Direktīvā 2003/41 par papildpensijas kapitāla uzkrāšanas institūciju darbību un uzraudzību un valsts tiesību aktos paredzētās stingrās prasības pārvaldības, darbības, kapitalizācijas un finansēšanas atbildības jomā, attiecīgais ierobežojums tomēr nevar tikt attaisnots ar nepieciešamību kontrolēt šo prasību ieviešanu un tādā nodrošināt nodokļu kontroles efektivitāti, ja valsts tiesiskais regulējums absolūti liedz pensiju fondam sniegt pierādījumus, ka tas atbilst minētajām prasībām, kuras tam ļautu iegūt atbrīvojumu no sabiedrību ienākuma nodokļa. Proti, nevar *a priori* izslēgt iespēju, ka pensiju fondi, kuriem rezidence ir kādā citā dalībvalstī, spēj sniegt atbilstošus attaisnojošus dokumentus, kas ļautu valsts nodokļu iestādēm skaidri un precīzi pārliecināties, ka savā rezidences valstī tie izpilda prasības, kuras ir vienlīdzīgas šīs valsts tiesību aktos paredzētajām.

Katr? zi?? absol?t? neiesp?jam?ba pensiju fondiem, kas nav rezidenti, ieg?t atbr?vojumu, k?ds pieš?irams pensiju fondiem, kas ir rezidenti, nevar tikt uzskat?ta ar? par sam?r?gu ar gr?t?b?m, uz kur?m atsaucas attiec?g? dal?bvalsts saist?b? ar atbilstoš?s inform?cijas v?kšanu un nodok?u par?du piedzi?u.

Pirmk?rt, saist?b? ar fondiem, kuriem rezidence ir k?d? cit? dal?bvalst?, Direkt?va 77/799 par dal?bvalstu kompetentu iest?žu savstarp?ju pal?dz?bu tiešo nodok?u jom? un Direkt?va 2008/55 par savstarp?jo pal?dz?bu pras?jumu piedzi?? saist?b? ar noteiktiem maks?jumiem, nodok?iem un citiem pas?kumiem sniedz valsts iest?d?m sadarb?bas un pal?dz?bas ietvaru, kas ?auj t?m ieg?t saska?? ar valsts ties?bu aktiem pras?to inform?ciju, k? ar? l?dzek?us, k? no pensiju fondiem, kas nav rezidenti, piedz?t iesp?jamus nodok?u par?dus. Otrk?rt, saist?b? ar pensiju fondiem, kas ir k?das EEZ dal?bvalsts rezidenti, lai gan ir tiesa, ka iepriekš aprakst?tie meh?nismi k? t?di nav piem?rojami, tom?r attiec?go tiesisko regul?jumu nevar uzskat?t par sam?r?gu, ja taj? nav noteikts, ka atbr?vojuma no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a pieš?iršana b?tu atkar?ga no t?, vai starp attiec?go valsti un EEZ dal?bvalst?m ir nosl?gts divpus?js nol?gums, kas nodrošina sadarb?bu un pal?dz?bu t?d? paš? l?men?, k?ds sasniegts starp Savien?bas dal?bvalst?m. Turkl?t, lai nodrošin?tu nodok?u par?du piedzi?u, var paredz?t pas?kumus, kas kapit?la br?vu apriti ierobežo maz?k nek? attiec?gais tiesiskais regul?jums, piem?ram, pien?kumu *a priori* sniegt š?du par?du samaksai nepieciešam?s finanšu garantijas.

(sal. ar 30., 36., 37., 46., 48.–50. un 52. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2011. gada 6. oktobr? (*)

Valsts pien?kumu neizpilde – LESD 63. pants un EEZ l?guma 40. pants – Kapit?la br?va aprite – ?rvalstu un viet?jie pensiju fondi – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Dividendes – Atbr?vojums no nodok?a – Atš?ir?ga attieksme

Lieta C?493/09

par pras?bu sakar? ar valsts pien?kumu neizpildi atbilstoši LESD 258. pantam, ko 2009. gada 1. decembr? c?la

Eiropas Komisija, ko p?rst?v R. Li?ls [*R. Lya*] un M. Afonso [*M. Afonso*], p?rst?vji, kas nor?d?ja adresi Luksemburg?,

pras?t?ja,

pret

Portug?les Republiku, ko p?rst?v L. Inešs Fernandišs [*L. Inez Fernandes*] un H. Ferreira [*H. Ferreira*], p?rst?vji,

atbildētāja.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [A. Tizzano], tiesneši Ž. Ž. Kēzels [J. J. Kessler], E. Borgs Bartets [A. Borg Barthet], E. Levits (referents) un M. Safjans [M. Safjan],

ģenerālvokāts P. Mengoci [P. Mengozzi],

sekretāre M. Ferreira [M. Ferreira], galvenā administratore,

ģemotvārā rakstveida procesu un 2011. gada 24. marta tiesas sēdē,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2011. gada 25. maijā tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Savā prasības pieteikumā Eiropas Komisija lūdz Tiesu atzīt, ka, apliekot dividendes, ko saņem pensiju fondi, kuri nav rezidenti, ar nodokli pēc likmes, kas ir augstāka nekā tā, kas piemērojama pensiju fondu, kuri ir Portugāles rezidenti, saņemtajām dividendēm, Portugāles Republika nav izpildījusi LESD 63. pantu un 1992. gada 2. maija Līguma par Eiropas Ekonomikas zonu (OV 1994, L 1, 3. lpp.; turpmāk tekstā – “EEZ līgums”) 40. pantā paredzētos pienākumus.

Atbilstošās tiesību normas

2 Saskaņā ar Nodokļu atvieglojumu likuma (*Estatuto dos Benefícios Fiscais*, turpmāk tekstā – “EBF”) 16. panta 1. punktu ienākumi, kurus saņem pensiju fondi un tiem pielīdzinātie subjekti, kas ir dibināti un darbojas atbilstoši Portugāles tiesībām, ir atbrīvoti no sabiedrību ienākuma nodokļa (*Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas*, turpmāk tekstā – “SIN”).

3 EBF 16. panta 4. punkts ir noteikts, ka gadījumā, ja netiek ievēroti šā 16. panta 1. punktā minētie nosacījumi, minētajā 1. punktā paredzētais atvieglojums nav spēkā attiecībā uz konkrētu finanšu gadu un sabiedrības, kas pārvalda pensiju fondus un tiem pielīdzinātos subjektus, tostarp pašpalīdzības apvienības, ir pirmām kārtām atbildīgas par nodokļu parādiem, kuri attiecas uz to pārvaldītajiem fondiem vai kapitāliem, un tām ir jāsamaksā maksājams nodokļa summa termiņā, kāds paredzēts Sabiedrību ienākuma nodokļa kodeksa (*Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas*, turpmāk tekstā – “CIRC”) 120. panta 1. punktā.

4 CIRC 4. panta 2. punkts ir noteikts, ka juridiskas personas un citi subjekti, kuriem ne juridiskā adrese, ne faktiskais vadības centrs nav Portugāles teritorijā, jāprojām ir apliekami ar SIN tikai attiecībā uz ienākumiem, kas gūti Portugāles teritorijā. CIRC 80. panta 4. punkta c) apakšpunktā ir precizēts, ka SIN likme ir 20 %, ja vien nav piemērojama konvencija par dubultas nodokļu uzlikšanas novēršanu noteikumi.

5 Saskaņā ar CIRC 4. panta 3. punkta c) apakšpunkta 3. punktu no kapitāla ieguldījumiem gūtie ienākumi, attiecībā uz kuriem par parādnieku ir uzskatāma persona, kuras domicils, juridiskā adrese vai faktiskais vadības centrs ir Portugāles teritorijā, vai kuru izmaksa ir jāveic pastāvīgā uzņēmumā, kas atrodas šajā teritorijā, ir daļa no nerezidentu ienākumiem, kas apliekami ar nodokli Portugālē.

15 Komisija apgalvo, ka ar pensiju fondiem piemērojamo Portugāles nodokļu režīmu ir noteikta atšķirīga attieksme atkarībā no minēto fondu rezidences. Tādējādi dividendes, kas tiek izmaksātas pensiju fondiem, kuri reģistrēti un darbojas saskaņā ar Portugāles tiesību aktiem, ir pilnībā atbrīvotas no SIN, savukārt līdzīgās dividendes, ko izmaksā pensiju fondiem, kuri nav

rezidenti, tiek apliktas ar šo nodokli.

16 Komisija šo atširgo attieksmi uzskata par kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, jo tādā mērķā pievilcīgus pensiju fondu, kas nav rezidenti, ieguldījums Portugālē reistrējams sabiedrībās.

17 Vispirms Portugāles Republika precizē, ka saskaņā ar CIRC 88. panta 11. punktu nav atširgas attieksmes attiecībā pret pensiju fondiem, kas ir rezidenti, un pensiju fondiem, kas nav rezidenti, gadījumā, ja izmaksētais dividendes nāk no kapitāla daļām, kuras dividendes saņemja fonda rīcībā bijušas mazāk nekā vienu gadu, jo šie ienākumi abos gadījumos tiek aplikti ar SIN.

18 Attiecībā uz citiem gadījumiem Portugāles Republika atzīst kapitāla brīvas aprites ierobežojuma esamību, bet norāda, ka tas ir attaisnots divos aspektos.

19 Pirmkārt, pensiju fondiem piemērojamais nodokļu režīms esot attaisnots ar nodokļu sistēmas saskaņotības saglabāšanas mērķi. Proti, pensiju fondu, kas ir rezidenti, ienākumu atbrīvošana no nodokļa tiek kompensēta ar vecuma pensiju, ko maksā Portugālē dzīvojošajiem pensijas saņēmējiem, aplikšanu ar fizisko personu ienākuma nodokli. Pensiju jomā šā primārā vispārējā interešu apsvēruma plaša interpretācija esot nepieciešama, lai izvairītos no jebkāda apdraudējuma sociālā nodrošinājuma sistēmas finansiālajam līdzsvaram.

20 Otrkārt, Portugāles Republika norāda, ka atbrīvojuma no SIN attiecināšana tikai uz pensiju fondiem, kas ir rezidenti, ir pamatota ar prasību, kuras saistītas ar nodokļu kontroles efektivitāti. Proti, tiesiskie nosacījumi, kas ļauj iegūt atbrīvojumu no SIN, prasot, lai Portugāles nodokļu iestādes varētu tieši kontrolēt fondus, kuriem piešķirts šis atbrīvojums.

21 Tādējādi pensiju fondi, kas ir Portugāles rezidenti, esot pakauti ne tikai paši stingrajām piesardzības prasībām un ieguldītāju aizsardzības prasībām saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2003. gada 3. jūnija Direktīvu 2003/41/EK par papildpensijas kapitāla uzkrāšanas institūciju darbību un uzraudzību (OV L 235, 10. lpp.), bet arī papildu nosacījumiem, kas ir raksturīgi Portugāles tiesībām, it paši finansiāls atbildības jautājums. Piemēram, EBF 16. panta 4. punktā cita starpā esot paredzēts, ka sabiedrības, kas pārvalda pensiju fondus, ir pirmām kārtām atbildīgas par nodokļu parādiem, kuri attiecas uz to pārvaldītajiem fondiem vai kapitāliem.

22 Šo apstākļu kontrole esot paši sarežģīta, un tai esot nepieciešams, lai Portugāles nodokļu iestādes varētu tieši vērsties pie pensiju fondiem, kuriem piešķirts atbrīvojums no SIN. It paši gadījumā, kad netiek ievērotas Portugāles tiesību aktos paredzētās prasības attiecībā uz atbrīvojumu no SIN, esot nepieciešama tiešā iedarbība uz fondu, lai nodrošinātu maksājamo SIN summu piedziņu. Tomēr šādu iedarbību neesot iespējams nodrošināt attiecībā uz pensiju fondiem, kuriem rezidence ir citā dalībvalstī vai – vēl jo vairāk – trešā valstī, kas ir EEZ līguma dalībvalsts, jo Savienības tiesību normas par sadarbību nodokļu jomā šajā kontekstā neesot piemērojamas.

23 Atbildot uz šiem argumentiem, Komisija norāda, pirmkārt, ka nevar piekrist attaisnojumam, kas balstīts uz nodokļu sistēmas saskaņotību, saistībā ar kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, kuru rada Portugāles pensiju fondu aplikšanas režīms.

24 Proti, no vienas puses, SIN, kas tiek iekasēts par pensiju fondu, kuri nav rezidenti, ienākumiem, neesot tiešs sociālā nodrošinājuma sistēmas finansējuma avots. No otras puses, nodokļu ieņēmumu zaudējumu, ko rada atbrīvojums no SIN, kompensācija, aplikot vecuma pensijas, esot efektīva tikai gadījumā, ja šo pensiju saņēmēji dzīvo Portugālē.

25 Otrkārt, Komisija uzskata, ka attiecīgais ierobežojums nevar būt attaisnots ar apsvērumiem, kas saistīti ar nodokļu kontroles efektivitāti.

26 Proti, no vienas puses, konkurences priekšrocība, kura – kā tiek apgalvots – ir pensiju fondiem, kas nav rezidenti, saistībā ar piemērojamajām prasībām, nevarot attaisnot mazāk labvēlīga nodokļu režīma piemērošanu šiem fondiem.

27 No otras puses, nodokļu režīms, kas paredzēts pensiju fondiem, kuri nav rezidenti, nevarot tikt uzskatīts par tādū režīmu, kura mērķis būtu aizsargāt sabiedrības, kurās šie fondi veic ieguldījumus, kā arī privātpersonas, kas dzīvo Portugālē. Šis režīms vienkrāši ierobežojot tiesības uz atbrīvojumu no SIN, tās attiecinot tikai uz pensiju fondiem, kas ir rezidenti, nedodot pensiju fondiem, kas nav rezidenti, iespēju pierādīt, ka tie piedāvā garantijas, kuras ir līdzvērtīgākas tām, ko piedāvā pensiju fondi, kas ir rezidenti. Līdz ar to, lai nodrošinātu Portugāles Republikas minēto mērķu sasniegšanu, pietiktu pieprasīt pensiju fondiem, kas nav rezidenti, pierādīt to statusu un tiesisko ietvaru, kādā tie darbojas, jo sadarbības un savstarpējās palīdzības mehānismi, kas paredzēti ne tikai Savienības tiesībās, bet arī daudzpusējos un divpusējos nolīgumos attiecībā uz trešām valstīm, kas ir EEZ līguma dalībvalstis, āutu Portugāles iestādēm veikt nepieciešamās pārbaudes vai pat nodokļu pārdu pierziāu.

Tiesas vārtājums

Par kapitāla brāvas aprites ierobežojuma esamābu

28 No pastāvīgās judikatāras izriet, ka tādā ar LESD 63. panta 1. punktu aizliegti pasākumi kā kapitāla aprites ierobežojumi ietver pasākumus, kas attur nerezidentus veikt ieguldījumus dalībvalstē vai arī šīs dalībvalsts rezidentus attur veikt ieguldījumus citās dalībvalstīs (2011. gada 10. februāra spriedums apvienotajās lietās C-436/08 un C-437/08 *Haribo Lakritzen Hans Riegel* un *Österreichische Salinen*, Krājums, l-305. lpp., 50. punkts).

29 Saistībā ar jautājumu, vai aplākojamais valsts tiesiskais regulājums uzskatāms par kapitāla aprites ierobežojumu, ir jākonstatā, ka, lai dividendes, ko Portugālē reāistrāts sabiedrības izmaksā pensiju fondiem, netiktu apliktas ar SIN, tām ir jāatbilst diviem nosacājumiem. Pirmkārt, tās ir jāizmaksā pensiju fondiem, kas reāistrāti un darbojas saskaā ar Portugāles tiesābām. Otrkārt, šā izmaksātajām dividendēm ir jānāk no kapitāla daāām, kas nepātraukti ir bijušās viena un tā pašā pensiju fonda rācābā vienu gadu pirms to izmaksas datuma vai ir saglabātas tik ilgi, lai realizātu šo laikposmu.

30 No tā izriet, ka pirmā aplākojamā valsts tiesiskajā regulājumā paredzētā nosacājuma dāā ieguldājums, ko pensiju fonds, kurš nav rezidents, varātu veikt Portugāles sabiedrībā, ir mazāk pievilcāgs nekā ieguldājums, ko varātu veikt pensiju fonds, kas ir rezidents. Tikai pirmajā minētajā gadājumā dividendes, ko izmaksā Portugāles sabiedrībā, tiek apliktas ar SIN pāc 20 % likmes, pat ja tās nāk no kapitāla daāām, kas nepātraukti ir bijušās šā fonda rācābā vismaz vienu gadu pirms to izmaksas datuma. Šā atšāirāgā attieksme attur pensiju fondus, kas nav rezidenti, veikt ieguldījumus Portugāles sabiedrībās un attur ieguldātājus, kas dzāvo Portugālē, ieguldāt šādos pensiju fondos.

31 Tomēr minētā atšķirīgā attieksmē nepastāv tad, ja dividendes, ko izmaksā sabiedrība, kura ir rezidente, nek no kapitāla daļēm, kas nav bijušas viena un tā paša nodokļa maksātāja rakstbā vienu gadu pirms to izmaksas datuma. Proti, saskaņā ar CIRC 88. panta 11. punktu šajos apstākļos EBF 16. panta 1. punktā paredzētais atbrīvojums no nodokļa nav piemērojams, un līdz ar to šīs dividendes tiek apliktas ar SIN neatkarīgi no pensiju fondu, kam tās tiek izmaksātas, rezidences.

32 Šajos apstākļos ir jāsecina, ka tiklīdz, ciktāl tas attiecas uz to dividenžu aplikšanu ar nodokli, ko Portugāle reģistrētās sabiedrības izmaksā par kapitāla daļēm, kas ir bijušas pensiju fonda rakstbā ilgāk nekā vienu gadu, apstrādātais tiesiskais regulējums rada kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, kas ar LESD 63. pantu principā ir aizliegts.

Par iemesliem, kas var attaisnot attiecīgos tiesību aktus

33 Kā izriet no iedibinātās judikatūras, valsts pasākumi, kas ierobežo kapitāla brīvu apriti, var būt attaisnoti ar LESD 63. pantā minētajiem iemesliem vai primāriem vispārīgo interešu apsvērumiem, ja vien tie ir piemēroti izvērztā mērķa īstenošanai un nepārsniedz mērķa sasniegšanai nepieciešamo (2010. gada 1. jūlija spriedums lietā C-233/09 *Dijkman* un *Dijkman/Lavaleije*, Krājums, I-6649. lpp., 49. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 Portugāles Republika uzskata, ka aplūkojamie tiesību akti ir attaisnoti ar iemesliem, kas saistīti ar nepieciešamību saglabāt, pirmkārt, nodokļu sistēmas saskaņotību un, otrkārt, to prasību izpildes kontroles efektivitāti, kurām jāatbilst pensiju fondiem, lai tiem tiktu piešķirts strādīgais atbrīvojums no sabiedrību ienākuma nodokļa.

– Par mērķi, kas saistīts ar nepieciešamību saglabāt nodokļu sistēmas saskaņotību

35 Jāatgādina, ka Tiesa jau ir atzinusi, ka nepieciešamība saglabāt nodokļu sistēmas saskaņotību var attaisnot EK līguma garantēto pamatbrīvību īstenošanas ierobežojumu (2008. gada 27. novembra spriedums lietā C-418/07 *Papillon*, Krājums, I-8947. lpp., 43. punkts, kā arī iepriekš minētais spriedums lietā *Dijkman* un *Dijkman/Lavaleije*, 54. punkts).

36 Lai arguments par šādu attaisnojumu tiktu atbalstīts, Tiesa tomēr prasa, lai pastāvētu tieša saikne starp attiecīgo nodokļu atvieglojumu un šā atvieglojuma kompensāciju ar noteiktu nodokļu maksājumu, un šīs saiknes tiešais raksturs ir jānovērtē, ievērojot attiecīgā tiesiskā regulējuma mērķi (iepriekš minētie spriedumi lietā *Papillon*, 44. punkts, un lietā *Dijkman* un *Dijkman/Lavaleije*, 55. punkts).

37 Šajā ziņā Portugāles Republika nav sniegusi juridiski pietiekamus pierādījumus par šīs saiknes pastāvēšanu, norādot tikai, ka atbrīvojums no sabiedrību ienākuma nodokļa tiek kompensēts ar ienākuma nodokļiem, kas jāmaksā Portugālē dzīvojošiem pensiju fondu dalībniekiem par to saņemtajām pensijām, un ka tas ļauj tādējādi novērst dubulto nodokļu uzlikšanu šiem ienākumiem.

38 Turklāt ir jākonstatē, pirmkārt, ka no aplūkojamā tiesiskā regulējuma neizriet, ka ienākumi, ko Portugālē dzīvojošiem saņēmējiem maksā pensiju fondi, kas nav rezidenti, netiek aplikti ar ienākuma nodokli. Tādā šajos apstākļos dividendes, ko izmaksā pensiju fondiem, kuri nav rezidenti, tiek apliktas ar sabiedrību ienākuma nodokli un summas, ko šie fondi izmaksā saņēmējiem, kas ir rezidenti, tiek apliktas ar ienākuma nodokli.

39 Otrkārt, gadījumā, ja fonds, kas ir rezidents, izmaksā ienākumus saņēmējam, kas nav rezidents, fonda saņemtās dividendes ir atbrīvotas no sabiedrību ienākuma nodokļa neatkarīgi

no t?, k?ds nodok?u re?ž?ms ir piem?rojams š? fonda maks?tajiem ien?kumiem to sa??m?ja dz?vesvietas valst?.

40 Turkl?t saist?b? ar argumentu par nepieciešam?bu nodrošin?t Portug?les pensiju sist?mas ilgtsp?ju Portug?les Republika nav sniegusi nevienu pier?d?jumu, kas ?autu noteikt, k?d? m?r? dividenžu, ko maks? fondiem, kuri nav rezidenti, atbr?vošana no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a var?tu apdraud?t š?s sist?mas finans?šanu.

41 L?dz ar to, ?emot v?r? Portug?les Republikas sniegtos pier?d?jumus, ir j?secina, ka, lai attaisnotu kapit?la br?vas aprites ierobežojumu, kas izriet no attiec?g? tiesisk? regul?juma, t? nevar atsaukties uz nepieciešam?bu saglab?t nodok?u sist?mas saska?ot?bu.

– Par m?r?i, kas saist?ts ar nepieciešam?bu nodrošin?t kontroles efektivit?ti

42 Saska?? ar past?v?go judikat?ru nepieciešam?ba nodrošin?t nodok?u kontroles efektivit?ti ir prim?rs visp?r?jo interešu apsv?rums, kas var attaisnot L?gum? garant?to pamatbr?v?bu ?stenošanas ierobežošanu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Dijkman* un *Dijkman/Lavaleije*, 58. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

43 Portug?les Republika apgalvo, ka atbr?vojums no SIN ir atl?dzin?jums par to, ka pensiju fondi iev?ro Direkt?v? 2003/41 un Portug?les ties?bu aktos paredz?t?s pras?bas.

44 Konkr?ti, nosac?jumi, kas j?izpilda pensiju fondiem, kuri ir rezidenti, lai tiem tiktu pieš?irts atbr?vojums no SIN, esot v?rsti uz to, lai nodrošin?tu Portug?les pensiju sist?mas ilgtsp?ju, pak?aujot šos fondus ?paši stingr?m pras?b?m p?rvald?bas, darb?bas, kapitaliz?cijas un finansi?l?s atbild?bas jom?. Nodok?u administr?cija varot kontrol?t šo pras?bu izpildi tikai tad, ja šie pensiju fondi ir Portug?les rezidenti.

45 Šaj? zi?? tom?r ir j?konstat?, ka str?d?gais tiesiskais regul?jums princip? liedz pensiju fondiem, kas nav rezidenti, atbr?vojumu no SIN, nedodot tiem iesp?ju pier?d?t, ka tie atbilst Portug?les ties?bu aktos noteiktaj?m pras?b?m. L?dz ar to Portug?les Republika nevar apgalvot, ka atš?ir?bas attieksm? pret pensiju fondiem, kas ir rezidenti, un pensiju fondiem, kas nav rezidenti, saist?b? ar atbr?vojumu no SIN ir uzskat?mas par atl?dzin?jumu par to, ka pirmie min?tie fondi iev?ro šajos ties?bu aktos paredz?t?s pras?bas. Pensiju fondiem, kas nav rezidenti, jebkur? gad?jum? ir liegts š?ds atbr?vojums, pat ja tie izpilda pras?bas, kas izvirz?tas š? atbr?vojuma ieg?šanai.

46 Valsts tiesiskais regul?jums, kas absol?ti liedz pensiju fondiem sniegt pier?d?jumus, ka tie atbilst pras?b?m, kuras tiem ?autu ieg?t atbr?vojumu no SIN, ja tie b?tu Portug?les rezidenti, nevar tikt attaisnots ar nodok?u kontroles efektivit?ti. Proti, nevar *a priori* izsl?gt iesp?ju, ka pensiju fondi, kuriem rezidence ir k?d? cit? dal?bvalst?, nevis Portug?les Republik?, sp?j sniegt atbilstošus attaisnojošus dokumentus, kas ?autu Portug?les nodok?u iest?d?m skaidri un prec?zi p?rliecin?ties, ka sav? rezidences valst? tie izpilda pras?bas, kuras ir vienl?dz?gas Portug?les ties?bu aktos paredz?taj?m.

47 Šis v?rt?jums ir sp?k? attiec?b? uz Eiropas Savien?bas dal?bvalst?m un Eiropas Ekonomikas zonas (EEZ) dal?bvalst?m, it ?paši t?d??, ka Portug?les Republikas iebildumu rakst? min?tais 2006. gada 20. janv?ra Likumdošanas dekr?ts Nr. 12/2006 – k? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 57. un 58. punkt? – tika pie?emts, lai transpon?tu Direkt?vu 2003/41, kuras piem?rojam?ba ir attiecin?ta uz EEZ dal?bvalst?m.

48 Katr? zi?? absol?t? neiesp?jam?ba pensiju fondiem, kas nav rezidenti, ieg?t atbr?vojumu, k?ds pieš?irams pensiju fondiem, kas ir Portug?les rezidenti, nevar tikt uzskat?ta ar? par

sam?r?gu ar gr?t?b?m, uz kur?m atsaucas Portug?les Republika saist?b? ar atbilstoš?s inform?cijas v?kšanu un nodok?u par?du piedzi?u.

49 Pirmk?rt, saist?b? ar fondiem, kuriem rezidence ir k?d? cit? dal?bvalst?, nevis Portug?les Republik?, ir j?nor?da, ka Padomes 1977. gada 19. decembra Direkt?va 77/799/EEK par dal?bvalstu kompetentu iest?žu savstarp?ju pal?dz?bu tiešo nodok?u jom? (OV L 336, 15. lpp.) un Padomes 2008. gada 26. maija Direkt?va 2008/55/EK par savstarp?jo pal?dz?bu pras?jumu piedzi?? saist?b? ar noteiktiem maks?jumiem, nodok?iem un citiem pas?kumiem (OV L 150, 28. lpp.) sniedz Portug?les iest?d?m sadarb?bas un pal?dz?bas ietvaru, kas ?auj t?m ieg?t saska?? ar valsts ties?bu aktiem pras?to inform?ciju, k? ar? l?dzek?us, k? no pensiju fondiem, kas nav rezidenti, piedz?t iesp?jamus nodok?u par?dus.

50 Otrk?rt, saist?b? ar pensiju fondiem, kas ir k?das EEZ dal?bvalsts rezidenti, lai gan ir tiesa, ka iepriekš?j? š? sprieduma punkt? aprakst?tie meh?nismi k? t?di nav piem?rojami, ir j?konstat?, pirmk?rt, ka attiec?gaj? tiesiskaj? regul?jum? nav noteikts, ka atbr?vojuma no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a pieš?iršana b?tu atkar?ga no t?, vai starp Portug?les Republiku un EEZ dal?bvalst?m ir nosl?gts divpus?js nol?gums, kas nodrošina sadarb?bu un pal?dz?bu t?d? paš? l?men?, k?ds sasniegts starp Savien?bas dal?bvalst?m. Otrk?rt, k? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 70. punkt?, lai nodrošin?tu nodok?u par?du piedzi?u, var paredz?t pas?kumus, kas kapit?la br?vu apriti ierobežo maz?k nek? apl?kojamais tiesiskais regul?jums, piem?ram, pien?kumu *a priori* sniegt š?du par?du samaksai nepieciešam?s finanšu garantijas.

51 T?tad kapit?la br?vas aprites ierobežojums, kas izriet no str?d?g? tiesisk? regul?juma, nevar tikt attaisnots ar Portug?les Republikas min?tajiem iemesliem.

52 Šajos apst?k?os ir j?konstat?, ka, paredzot atbr?vojumu no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a tikai pensiju fondiem, kuriem rezidence ir Portug?les teritorij?, Portug?les Republika nav izpild?jusi LESD 63. pant? un EEZ l?guma 40. pant? paredz?tos pien?kumus.

Par ties?šan?s izdevumiem

53 Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dal?bniekam, kuram spriedums ir nelabv?l?gs, piespriež atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus, ja to ir pras?jis lietas dal?bnieks, kuram spriedums ir labv?l?gs. T? k? Komisija ir pras?jusi piespriest Portug?les Republikai atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus un t? k? Portug?les Republikai spriedums ir nelabv?l?gs, j?piespriež Portug?les Republikai atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (pirm? pal?ta) nospriež:

1) **paredzot atbr?vojumu no sabiedr?bu ien?kuma nodok?a tikai pensiju fondiem, kuriem rezidence ir Portug?les teritorij?, Portug?les Republika nav izpild?jusi LESD 63. pant? un 1992. gada 2. maija L?guma par Eiropas Ekonomikas zonu 40. pant? paredz?tos pien?kumus;**

2) **Portug?les Republika atl?dzina ties?šan?s izdevumus.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – portug??u.