

GENERALINIS ADVOKATAS JULIANE KOKOTT

IŠVADA,

pateikta 2005 m. birželio 2 d.1(1)

Byla C-533/03

Europos Bendrijų Komisija

prieš

Europos Sąjungos Tarybą

„Reglamentas (EB) Nr. 1798/2003 – Direktyva 2003/93/EB – Teisinio pagrindo pasirinkimas –
Sąvoka „fiskalinės nuostatos“

I – Įžanga

1. Šiuo ieškiniu dėl panaikinimo Komisija ginėja tai, kad Taryba 2003 m. spalio 7 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 1798/2003 dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, panaikinant Reglamentu (EEB) Nr. 218/92(2), ir 2003 m. spalio 7 d. Tarybos direktyvą 2003/93/EB, iš dalies pakeičiančią Tarybos direktyvą 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio ir netiesioginio apmokestinimo srityje(3), pagrindė ne jos pasiūlytu EB 95 straipsniu, o EB 93 straipsniu arba 93 ir 94 straipsniais.
2. Ginijamas reglamentas reglamentuoja valstybių narių mokesčių institucijų tarpusavio bendradarbiavimą bei jo bendradarbiavimą su Komisija apmokestinant pridėtinės vertės mokesčiu, o ginijama Direktyva išplečia jau galiojančios Direktyvos 77/799/EEB dėl tarpusavio pagalbos tiesioginio ir netiesioginio apmokestinimo srityje(4) taikymo sritį, apimant mokesčius, taikomus draudimo įmokoms.
3. Byloje nagrinjamas klausimas, ar šios nuostatos, reguliuojančios institucijų bendradarbiavimo procesą mokestinėse bylose, laikytinos fiskalinėmis EB 95 straipsnio 2 dalies prasme. Nuo to priklauso, ar šiai sričiai remiantis EB 95 straipsnio 1 dalimi yra taikoma bendro sprendimo priėmimo procedūra pagal EB 251 straipsnį, ar remiantis EB 93 arba 94 straipsniu Taryba, pasikonsultavusi su Europos Parlamentu, sprendžia vieningai.

II – Ginijamos nuostatos

A – Atsiradimo istorija

4. Direktyva 77/799 – remiantis EEB sutarties 100 straipsniu (EB sutarties 100 straipsnis, po pakeitimo – EB 94 straipsnis) – pasikeitimui informacija tarp valstybių narių mokesčių institucijų tiesioginiams mokesčių srityje suteiktą Bendrijos teisinį pagrindą. Remiantis EEB sutarties 99 straipsniu (po pakeitimo EB sutarties 100 straipsniu, kuris tapo EB 93 straipsniu) ir 100 straipsniu,

šios direktyvos taikymo sritis buvo išplėsta visų pirma apimant pridėtinės vertės mokestį(5), o vėliau – remiantis EEB sutarties 99 straipsniu – apimant mokestį mineraliniam kurui, akcizų alkoholiui bei alkoholiniams gėrimams ir akcizų apdorotam tabakui(6).

5. Tuomet Reglamentu (EEB) Nr. 218/92(7), remiantis EEB sutarties 99 straipsniu, buvo sukurta keitimosi informacija tarp kompetentingų valstybių narių institucijų apie sandorius Bendrijos viduje bendra sistema(8). Ši bendra sistema 2002 m. buvo laikinai pakeista Reglamentu (EB) Nr. 792/2002 – remiantis EB 93 straipsniu – atsižvelgiant į papildomas priemones, taikomas elektroninei prekybai(9).

6. Siekiant pridėtinės vertės mokesčio srityje esamas priemones sutelkti viename teisės akte ir aiškiau reglamentuoti valstybių narių bendradarbiavimą, 2001 m. birželio 18 d. Komisija Tarybai pateikė pasiūlymą dėl Europos Parlamento ir Tarybos reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje(10). Be to, ji pateikė pasiūlymą dėl Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos, iš dalies pakeičiančios Tarybos direktyvą 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio ir netiesioginio apmokestinimo srityje(11), kuria pagalba tiesioginio bei netiesioginio apmokestinimo srityje turėtų būti išplėsta apimant mokesčius, taikomus draudimo įmokoms. Pagal Komisijos pasiūlymą abu teisės aktai turėtų būti pagrįsti EB 95 straipsniu.

7. Įgyvendindama šį pasiūlymą, Taryba priėmė abu ginčijamus teisės aktus, tačiau pakeitė teisinį pagrindą: Reglamentu 1798/2003 ji pagrindė EB 93 straipsniu, o Direktyva 2003/93 – EB 93 ir 94 straipsniais.

B – Reglamento Nr. 1798/2003 turinys

8. Pirmos trys Reglamento Nr. 1798/2003 konstatuojamosios dalys numato:

„(1) Dėl valstybių narių sienas peržengiančio teisėto ir neteisėto vengimo mokėti mokesčius biudžetas netenka pajamų ir pažeidžiamas sąžiningo apmokestinimo principas, taip pat gali būti iškreiptas kapitalo judėjimas ir konkurencijos sąlygos. Todėl tai veikia vidaus rinkos funkcionavimą.

(2) Kovodamos su pridėtinės vertės mokesčio (PVM) vengimu kiekvienos valstybės narės administracinės institucijos, atsakingos už šios srities nuostatų taikymą, turi glaudžiai bendradarbiauti.

(3) Todėl tarp vidaus rinkai sukurti skirtų mokesčių derinimo priemonių turėtų būti bendros valstybių narių informacijos mainų sistemos sukūrimas, pagal kurią valstybių narių administracinės institucijos padėtų viena kitai ir bendradarbiautų su Komisija, kad būtų užtikrintas tinkamas PVM taikymas tiekiant prekes ir teikiant paslaugas, įsigyjant prekes Bendrijos viduje ir importuojant prekes.

<...>“

9. Į skyriuje pateikiami sąvokų apibrėžimai ir kompetencijų apibrėžiančios nuostatos.

10. Atskiros 1 straipsnio 1 dalies nuostatos numato:

„1. Šis reglamentas nustato sąlygas, pagal kurias valstybių narių administracinės institucijos, atsakingos už PVM įstatymų taikymą tiekiant prekes ir paslaugas, Bendrijos viduje įsigyjant prekes ir importuojant prekes, turi bendradarbiauti tarpusavyje ir su Komisija, kad būtų užtikrintas šių įstatymų vykdymas.

Tuo tikslu jis nustato taisykles ir tvarką, kad valstybių narių kompetentingos institucijos galėtų

bendradarbiauti ir keistis bet kokia informacija, kuri padėtų joms teisingai apskaičiuoti PVM.“

11. II skyrius yra susijęs su pasikeitimu informacija pateikus prašymą ir reglamentuoja buvimą kitose valstybės narės institucijose administracinėje patalpoje.

12. 5 straipsnio 1 dalis numato:

„Besikreipiančiosios institucijos prašymu institucija, į kurią kreipiamasi, perduoda 1 straipsnyje nurodytą informaciją, įskaitant visą informaciją, susijusią su konkrečiu atveju ar atvejais.“

13. 11 straipsnis, be kita ko, numato:

„1. Besikreipiančiosios institucijos ir institucijos, į kurią kreipiamasi, susitarimu bei vadovaujantis pastarosios nustatyta tvarka, besikreipiančiosios institucijos galioti pareigūnai gali būti tose patalpose, kur valstybės narės, kurioje yra įsisteigusi institucija, į kurią kreipiamasi, administracinės institucijos atlieka savo pareigas, kad būtų galima keistis 1 straipsnyje nurodyta informacija. <...>

2. Besikreipiančiosios institucijos ir institucijos, į kurią kreipiamasi, susitarimu bei vadovaujantis pastarosios nustatyta tvarka, besikreipiančiosios institucijos paskirti pareigūnai gali dalyvauti atliekant administracinius tyrimus, kad būtų galima keistis 1 straipsnyje nurodyta informacija. <...>“

14. III skyriaus 14 straipsnyje numatyta, kad besikreipiančiosios institucijos prašymu ir vadovaudamasi pranešimo taisyklėmis savo valstybėje, kurioje ji yra įsisteigusi, institucija, į kurią kreipiamasi, praneša adresatui apie visus sprendimus, susijusius su pridėtinės vertės mokesčiu valstybėje, kurioje yra įsisteigusi besikreipiančioji institucija.

15. IV skyrius reglamentuoja pasikeitimą informacija be išankstinio prašymo.

16. 17 straipsnis numato:

„Nepažeisdama V ir VI skyrių nuostatų, kiekvienos valstybės narės kompetentinga institucija automatiniais mainais ar struktūrizuotais automatiniais mainais perduoda 1 straipsnyje nurodytą informaciją bet kokios kitos suinteresuotos valstybės narės kompetentingai institucijai, kai:

1) manoma, kad apmokestinama bus paskirties valstybėje narėje ir kontrolės sistemos veiksmingumas tiesiogiai priklauso nuo kilmės valstybės narės pateiktos informacijos;

2) valstybės narė turi pagrindo manyti, kad kitoje valstybėje narėje buvo pažeisti ar gali būti pažeisti PVM teisės aktai;

3) yra rizika, kad kitoje valstybėje narėje bus nesumokėti mokesčiai.“

17. 18 straipsnis numato:

„Vadovaujantis 44 straipsnio 2 dalyje nustatyta tvarka nustatoma:

1) tikslios informacijos, kuria turi būti keičiamasi, rūšys;

2) mainų periodiškumas;

3) praktinės informacijos mainų priemonės.

Kiekviena valstybė narė nustato, ar ji dalyvaus konkrečios informacijos rinkimas mainuose, taip pat ar ji tai atliks automatiškai, ar struktūrizuotu automatiškai būdu.“

18. V skyrius reglamentuoja informacijos apie sandorius Bendrijos viduje saugojimą ir mainus.

19. Pagal 22 straipsnį informacija, kurią valstybės narės kaupia remdamosi Direktyva 77/388/EEB(12) (toliau – Šeštoji pridėtinės vertės mokesčio direktyva), turi būti saugoma elektroninėje duomenų bazėje.

20. Atskiros 23 straipsnio nuostatos numato:

„Remiantis pagal 22 straipsnį saugomais duomenimis, valstybės narės kompetentinga institucija turi automatiškai ir nedelsdama gauti iš bet kokios kitos valstybės tokia informacija:

- 1) informaciją gaunančios valstybės narės suteiktus PVM identifikacinius numerius;
- 2) visą informaciją teikiančioje valstybėje narėje esančių PVM tikslais identifikuojamų kito subjekto PVM mokėtojams Bendrijos viduje tiekiamų prekių bendrą vertę.

<...>“

21. Atskiros 24 straipsnio nuostatos numato:

„Remiantis pagal 22 straipsnį saugomais duomenimis ir tik siekiant užkirsti kelią PVM teisės aktų pažeidimui, valstybės narės kompetentinga institucija tiesiogiai ir nedelsdama gauna bet kurią iš toliau nurodytos informacijos, arba tiesiogiai susipažįsta su ja elektroniniu būdu, jei mano, kad tai reikalinga prekių įsigijimui Bendrijos viduje kontroliuoti:

- 1) PVM identifikacinius numerius turinčių asmenų, kurie tiekia prekes kaip nustatyta 23 straipsnio 2 punkte; ir
- 2) kiekvieno tokio asmens kiekvienam asmeniui, turinčiam 23 straipsnio 1 punkte nurodytą PVM identifikacinį numerį, tokia tiekiamų prekių bendrą vertę.

<...>“

22. Atskiros 27 straipsnio nuostatos numato:

„1. Kiekviena valstybė narė turi elektroninę duomenų bazę, kurioje yra registras asmenų, kuriems toje valstybėje narėje buvo suteikti PVM identifikaciniai numeriai.

2. Bet kuriuo metu valstybės narės kompetentinga institucija gali iš duomenų, saugomų pagal 22 straipsnio nuostatas, tiesiogiai gauti ar prašyti jai perduoti patvirtinimą, kad PVM mokėtojo numeris, kurį turintis asmuo Bendrijos viduje tiekia prekes ar teikia paslaugas arba jas gavo, tikrai galioja.

Pateikus specialų prašymą, institucija, į kurią kreipiamasi, taip pat nurodo PVM identifikacinio numerio suteikimo ir prireikus galiojimo pasibaigimo datą.

3. Pateikus prašymą, kompetentinga institucija taip pat nedelsdama nurodo asmens, kuriam buvo suteiktas numeris, vardą, pavardę (pavadinimą) ir adresą, jei besikreipiančioji institucija nesaugos tokios informacijos, ketindama ją pasinaudoti ateityje.“

23. VI skyrius susijęs su Šeštosios pridėtinės vertės mokesčio direktyvos 26c straipsnio

specialia schema, taikoma ne?sisiteigusiems apmokestinamiesiems asmenims, kurie elektroniniu būdu teikia paslaugas neapmokestinamiesiems asmenims. Reglamento Nr. 1798/2003 29 ir 30 straipsniai, be kita ko, pakartoja ne?sisiteigusiam apmokestinamajam asmeniui jau Šeštosios prid?tin?s vert?s mokes?io direktyvos 26c straipsnyje numatyt? pareig? elektronine forma pateikti pranešim? apie veiklos pradži? bei mokes?i? deklaracij?, numato technini? duomen? nustatymo proces? ir reglamentuoja taip ?gyt? duomen? perdavim? kit? valstybi? nari? kompetentingoms institucijoms.

24. VII skyriuje reglamentuojamas bendradarbiavimas su Komisija statistiškai apibendrinant bei ?vertinant Reglamente numatyt? mechanizm? veiksmingum?. VIII skyrius nustato veiksmus su duomenimis iš tre?i?j? šali?.

25. IX skyriuje pateikiamos bendrosios informacijos main? s?lygos ir, be kita ko, 40 straipsnyje nurodomi kai kurie atsisakymo suteikti informacij? pagrindai.

26. Atskiros 40 straipsnio nuostatos numato:

„<...>

2. Šis reglamentas ne?pareigoja atlikti tyrim? ar suteikti informacijos, jei valstyb?s nar?s, kuri tur?t? suteikti informacij?, ?statymai ar administracin? praktika neleidžia valstybei narei atlikti toki? tyrim? arba rinkti tokios informacijos ar ja naudotis tos valstyb?s nar?s tikslams.

3. Valstyb?s nar?s kompetentinga institucija gali atsisakyti suteikti informacij?, jei atitinkama valstyb? nar? negali suteikti tokios informacijos d?l teisini? priežas?i?. Komisija informuojama apie valstyb?s nar?s, ? kuri? kreipiamasi, atsisakymo motyvus.

4. Gali b?ti atsisakyta suteikti informacij?, jei d?l to b?t? atskleista komercin?, pramonin? ar profesin? paslaptis, arba komercinis procesas, arba informacija, kurios atskleidimas prieštaraut? viešajai tvarkai.

<...>“

27. Toliau 41 straipsnyje yra nustatyta, ? kokius duomen? apsaugos aspektus turi b?ti atsižvelgiama. Galiausiai X skyrius numato dar kelias bendr?sias bei baigiam?sias nuostatas.

C – *Direktyvos 2003/93 turinys*

28. Direktyvos pirma ir tre?ia konstatuojamosios dalys numato:

„1) Siekiant kovoti su ty?iniu vengimu mok?ti prid?tin?s vert?s mokest? (PVM), b?tina sustiprinti mokes?i? administracij? Bendrijoje bei mokes?i? administracij? ir Komisijos bendradarbiavim? pagal bendruosius principus.“

„3) Direktyva 77/799/EEB nustatyta tarpusavio pagalbos taikymo sritis turi b?ti išpl?sta, kad apimt? draudimo ?mok?, nurodyt? Direktyvoje 76/308/EEB, apmokestinim? siekiant geriau apsaugoti valstybi? nari? finansinius interesus ir vidaus rinkos neutralum?.“

29. Direktyvos 1 straipsnio 1 ir 2 punktais buvo atlikti Direktyvos 77/799 pakeitimai, siekiant išpl?sti j? taikym? apimant mokes?ius, taikomus draudimo ?mokoms.

30. Be to, 3 punkte yra atliekamas redakcinio pob?džio pakeitimas slaptumo pareig? numatan?i? Direktyvos 77/799 nuostat? atžvilgiu, papildant j? nauja pastraipa.

31. 1 straipsnio 3 punkto antroji pastraipa numato:

„Be to, valstybės narės gali nustatyti pirmame papunktyje nurodytą informaciją, naudotiną Direktyvos 76/308/EEB 2 straipsnyje nurodytoms kitoms rinkliavoms, muitams ir mokesčiams vertinti.“

D – Direktyvos 77/799 turinys

32. Direktyva 77/799, išplėsta Direktyva 2003/93, panašiai kaip ir ginčijamas reglamentas reglamentuoja valstybių narių bendradarbiavimą tiesioginio apmokestinimo ir kai kurių netiesioginių mokesčių srityje. Reikšmingos Direktyvos 77/799 nuostatos numato:

„2 straipsnis

Pasikeitimas informacija pagal prašymą

1. Valstybės narės kompetentinga institucija gali kreiptis į kitos valstybės narės instituciją, prašydama konkrečiu atveju atsiųsti 1 straipsnio 1 dalyje nurodytą informaciją.

<...>

3 straipsnis

Reguliarus pasikeitimas informacija

Minčtos valstybės narės institucijos, tam tikrais atvejais, kuriuos jos nustato pasikonsultavusios 9 straipsnyje nustatyta tvarka, reguliariai be išankstinio prašymo keičiasi 1 straipsnio 1 dalyje nurodyta informacija.

4 straipsnis

Savaiminis pasikeitimas informacija

1. Valstybės narės kompetentinga institucija be išankstinio prašymo siunčia bet kokios kitos suinteresuotos valstybės narės kompetentingai institucijai 1 straipsnio 1 dalyje nurodytą jai žinomą informaciją, esant toliau išvardytoms aplinkyboms:

<...>

2. Minčtų valstybių narių kompetentingos institucijos, pasikonsultavusios 9 straipsnyje nustatyta tvarka, keičiasi informacija ne tik 1 dalyje išvardytais atvejais.

<...>

6 straipsnis

Suinteresuotos valstybės pareigūnų bendradarbiavimas

Pagal pirmiau išdėstytas nuostatas informuojančios ir informuojamos valstybės narės kompetentingos institucijos, pasikonsultavusios 9 straipsnyje nustatyta tvarka, gali susitarti leisti, kad informuojančioje valstybėje narėje būtų informuojamos valstybės narės mokesčių administracijos pareigūnai. Išsamesni šios nuostatos taikymo duomenys nustatomi tokia pat tvarka.

<...>

8 straipsnis

Pasikeitimo informacija apribojimais

1. Ši direktyva nepareigoja atlikti tyrimo arba suteikti informacijos, jeigu valstybės narės, kuri turėtų pateikti tokią informaciją, įstatymai arba administracinė praktika draudžia atlikti šiuos tyrimus arba surinkti ar naudoti šią informaciją saviems tikslams.
2. Prašymas suteikti informaciją, kuri atskleistų komercinę, pramoninę arba profesinę paslaptį ar komercinę procesą, arba kuri prieštarautų viešajai tvarkai, gali būti atmestas.
3. Valstybės narės kompetentinga institucija gali atsisakyti suteikti informaciją, jeigu suinteresuota valstybė dėl praktinės arba teisinės priežasties negali suteikti panašios informacijos.

<...>“

III – Procesas ir reikalavimai

33. Komisija 2003 m. gruodžio 18 d. laišku, kurį Teisingumo Teismas gavo 2003 m. gruodžio 19 d., pareiškė ieškinį, ginčydamą Reglamentą Nr. 1798/2003 ir Direktyvą 2003/93. Ji prašo:

- 1) panaikinti 2003 m. spalio 7 d. Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1798/2003 dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, panaikinant Reglamentą (EEB) Nr. 218/92, ir 2003 m. spalio 7 d. Tarybos direktyvą 2003/93/EB, iš dalies pakeičiančią Tarybos direktyvą 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio ir netiesioginio apmokestinimo srityje;
- 2) nustatyti, kad abi priemonės galioja iki remiantis tinkamu teisiniu pagrindu priimtą teisės aktą įsigaliojimo;
- 3) priteisti iš Tarybos bylinėjimosi išlaidas.

34. Taryba prašo:

- 1) atmesti ieškinį;
- 2) priteisti iš Komisijos išlaidas;
- 3) prireikus, teisės aktą panaikinimo atveju, nustatyti, kad abi priemonės galioja iki remiantis tinkamu teisiniu pagrindu priimtą teisės aktą įsigaliojimo.

35. 2004 m. birželio 8 d. nutartimi Teisingumo Teismas Tarybos pusėje į bylą leido įstoti Jungtinei Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystei, Portugalijos Respublikai bei Airijai.

36. Per rašytinį proceso dalį proceso dalyviai pateikė savo pastabas. Žodinis bylos nagrinėjimas nebuvo vykdomas.

IV – Šalių argumentai

37. Komisija teigia, kad šiuo atveju nagrinėjamos priemonės, kurių dalykas yra bendros rinkos sukūrimas ir kurios turėtų būti grindžiamos EB 95 straipsnio 1 dalimi. Jos nuomone, mokestinio konteksto suteikimas ne kiekvieną priemonę paverčia fiskaline nuostata, be to, ji ypač pabrėžia,

kad nuostatos dėl valstybių narių mokesčių administracijų bendradarbiavimo nėra fiskalinės nuostatos EB 95 straipsnio 2 dalies prasme ir nelaikytinos netiesioginio apmokestinimo nuostatomis EB 93 straipsnio prasme.

38. Nors jai ir yra žinoma, kad kuriant EB 95 straipsnį valstybės narės ypač jautriai – ypač fiskaliniuose nuostatų – nepriskyrė balsų dauguma priimamą sprendimą taikymo srityje, tačiau ji mano, kad ši išimtis numatanti nuostata turi būti aiškinama siaurai ir turi būti taikoma tik ten, kur tai būtina siekiant apsaugoti valstybių narių suverenitetą mokesčių srityje. Todėl Komisija fiskaliniuose nuostatomis laiko nuostatas apie apmokestinamuosius asmenis, apmokestinamuosius sandorius, apmokestinimo bazę, mokesčio tarifus ir apmokestinimo išimtis, taip pat papildomas nuostatas apie mokesčių rinkimą ir išieškojimą, apimančias visa tai, kas daro įtaką iš mokesčių gaunamoms pajamoms. Tačiau nuostatos dėl tarpusavio bendradarbiavimo su šia sritimi nesusijusios ir nesikiša į suverenitetą mokesčių srityje. Jos skirtos tik tam, kad palengvintų kiekvienos atskiros valstybės narės mokestinių reikalavimų įgyvendinimą, ir todėl nesikiša į valstybių narių mokesčių sistemą.

39. Taryba, priešingai, pabrėžia, kad priemonių tikslas yra kova su vengimu mokėti mokesčius ir teisingo apmokestinimo užtikrinimas dėl nacionalinių biudžetų ir funkcionalios vidaus rinkos interesų. Derinant nuostatas dėl pasikeitimo informacija, abu ginčijami teisės aktai turėjo tiesioginį įtaką mokesčių mokėtojų teisėms ir mokesčių administracijos pareigoms, apmokestinimui ir kartu pajamoms, gaunamoms iš mokesčių. Todėl priemonėmis siekiama ir mokestinių tikslų. Tokiems teisės aktams, kuriais siekiama tiek fiskalinių, tiek vidaus rinką nukreiptų tikslų, teisingas galinantis pagrindas yra EB 93 ir 94 straipsniai.

40. Taryba ypač akcentuoja tai, kad EB 93 straipsnis santykiuje su EB 95 straipsniu yra specialioji norma ir kad EB 95 straipsnis nepakeičia EB 93 straipsnio taikymo srities. Abi šios formuluotės nuostatos buvo sukurtos Suvestiniu Europos aktu. Jos nesuteikia jokio pagrindo teigti, kad nuostatoms dėl netiesioginio apmokestinimo, kurios nesusijusios su Komisijos apibūdinta esmine valstybių narių fiskalinio suvereniteto sritimi, EB 93 straipsnis neturėtų būti taikomas. Todėl EB 95 straipsnio 2 dalies aiškinimas neturi jokios įtakos EB 93 straipsnio, kuris nepriklausomai nuo įtakos valstybių narių suverenitetui mokesčių srityje yra specialioji norma netiesioginio apmokestinimo srityje, taikymo srityje. Be to, nėra prasmės „fiskaliniuose nuostatų“ sąvoką tiesioginio apmokestinimo srityje vartoti kita prasme. Valstybių narių atliekamo tyrimo galiojimą išplėtimas už valstybės sienų taip pat turi neabejotiną įtaką suverenitetui mokesčių srityje netgi tuomet, jeigu būtų remiamasi siaurai aiškinama „suvereniteto mokesčių srityje“ sąvoka, kaip ją supranta Komisija.

41. Dėl Reglamento 1798/2003 Britanijos vyriausybės pažymi, kad kova su mokesčių vengimu suteikiant paramą vertinant ir išieškant pridėtinės vertės mokestį Bendrijoje kelia mokesčių administracijos darbo efektyvumą ir tuo praktiškai daro įtaką faktines iš mokesčių gaunamas pajamas. Todėl ginčijamos nuostatos yra svarbus mokesčių sistemos funkcionalumo aspektas ir turi įtaką apmokestinamųjų asmenų teisiniam statusui. Be to, reglamento 30 straipsnis(13) pareigą apmokestinamiesiems asmenims numato ir tiesiogiai. Taip reglamentas derina nacionalines teisės sistemas netiesioginio apmokestinimo srityje EB 93 straipsnio prasme.

42. Dėl Direktyvos 2003/93 Britanijos vyriausybė pabrėžia, kad tikslas ir turinys turi būti nustatomi tik kartu su Direktyva 77/799, kurios taikymo sritį ginėjama direktyva išplečia draudimo mokymų atžvilgiu. Taip pat ir šiuo atveju mokesčių administracijos darbo efektyvumas yra svarbus faktorius, darantis tokį faktinįms iš mokesčių gaunamoms pajamoms, ir todėl jis negali būti atskirtas nuo valstybių narių suvereniteto mokesčių srityje. Todėl direktyva derina nacionalinį statymų leidybą tiesioginio ir netiesioginio apmokestinimo srityje, o jos teisinis pagrindas yra EB 93 ir 94 straipsniai.

43. Portugalijos vyriausybė teigia, kad Reglamento Nr. 1798/2003 41 straipsnio 5 dalis sudaro galimybę apriboti teises, kurias suteikia Duomenų apsaugos direktyva 95/46/EB(14), ir kad Direktyvos 2003/93 1 straipsnio 3 dalis pakeičia Direktyvos 77/799 7 straipsnio 1 dalį, tuo tiesiogiai darydama tokį apmokestinamųjų asmenų teisėmis. Kadangi šios nuostatos reglamentuoja mokesčių mokytojų teises, jos laikytinos fiskalinėmis EB 93 straipsnio ir 95 straipsnio 2 dalies prasme.

44. Airijos vyriausybė laikosi nuomonės, kad EB 93 straipsnis yra teisinis pagrindas visiems teisės aktams, kurie skirti netiesioginiam apmokestinimui arba su juo susiję. Be to, ji pareiškia, kad EB 95 straipsnio formuluotė nesuteikia jokio pagrindo 2 dalyje nurodytas „fiskalines nuostatas“ aiškinti siaurai, nes tokiu atveju tas pats turėtų galioti „nuostatų, susijusių su laisvu asmenų judėjimu“ ir „pagal sutartą dirbančių asmenų teisėmis ir interesais“ atžvilgiu. Tačiau pačioje nuostatoje tam nėra pagrindimo. Reglamentas, remiantis jo turiniu, nustato aiškias taisykles derinant nuostatas dėl pridėtinės vertės mokesčio. Lygiai taip pat ir direktyvų sudaro nuostatos apie mokesčius. Todėl abu teisės aktai išleisti remiantis teisingu pagrindu.

V – Teisinis vertinimas

45. Šiuo ieškiniu Komisija pareiškia, kad ginėjami teisės aktai yra išleisti remiantis klaidingu teisiniu pagrindu, tuo pažeidžiant EB sutarties EB 230 straipsnio 2 dalies prasme.

A – Teisinio pagrindo pasirinkimo kriterijai

46. Pagal nusistovėjusį teismo praktiką renkantis kiekvienam Bendrijos teisės aktui teisinį pagrindą privalu remtis objektyviomis ir teismine tvarka patikrinamomis aplinkybėmis; joms ypač priskirtinas teisės akto tikslas ir turinys(15).

47. Šalys vieningai sutaria dėl to, kad Reglamentas Nr. 1798/2003 ir Direktyva 2003/93 yra būtini vidaus rinkos funkcionavimui.

48. Ginėjamas reglamentas reglamentuoja valstybių narių administracijų tarpusavio bendradarbiavimą ir bendradarbiavimą su Komisija pridėtinės vertės mokesčio srityje. Remiantis konstatuojamosiomis dalimis, reglamento tikslas yra kova su teisėtu ir neteisėtu mokesčių vengimu, nes dėl teisėto ir neteisėto mokesčių vengimo netenkama pajamų, pažeidžiamas sąžiningo apmokestinimo principas, iškreipiama konkurencija ir todėl tai veikia vidaus rinkos funkcionavimą(16).

49. Ginėjama direktyva išplečia nuostatą dėl valstybių narių institucijų tarpusavio bendradarbiavimo tiesioginio apmokestinimo bei tam tikrų akcizų(17) srityje galiojimų mokesčių, taikomų draudimo mokymams, atžvilgiu, be to, numato duomenų apsaugos reikalavimą, kuris turi būti laikomasi bendradarbiaujant, pakeitimą. Šiuo teisės aktu išreikštas tikslas yra geriau apsaugoti valstybių narių finansinius interesus ir vidaus rinkos neutralumą(18).

50. Kartu su vis glaudesniu valstybių narių ekonominiu sąryšiu naikinamos biurokratinės kliūtys

laisvam prekių bei paslaugų judėjimui bendroje rinkoje. Mokesčių administracijoms neturint pakankamai informacijos apie tarptautinio pobūdžio atvejus, didėja mokesčių vengimo rizika. Kova su šia rizika tarnauja Bendrijos ir valstybių narių interesams, siekiant užtikrinti neiškreiptą konkurenciją bei finansinį pagrindą, o kartu ir išlaikyti pasiektą integracijos lygį. Todėl teisės aktai, naikindami dėl pagrindinių laisvųjų gyvendinimo kylančias problemas, gali prisidėti prie vidaus rinkos funkcionavimo(19). Todėl nekyla abejonių, kad abu ginčijami teisės aktai ir turinio atžvilgiu objektyviai skatina šio išreikšto tikslą.

51. Teisės aktus, skirtus užbaigti vidaus rinkos kūrimą, pagal EB 95 straipsnį gali priimti Taryba kvalifikuota balsų dauguma, pasikonsultavusi su Ekonomikos ir socialinių reikalų komitetu, pagal bendro sprendimo priėmimo procedūrą remiantis EB 251 straipsniu. Nors šitie teisės aktai kartu yra ir nuostatos netiesioginio apmokestinimo srityje, specialioji nuostata, numatyta EB 93 straipsnyje, yra tinkamas pagrindas, todėl Taryba turi spręsti vieningai, pasikonsultavusi su Europos Parlamentu ir Ekonomikos bei socialinių reikalų komitetu. Tai išplaukia iš to, kad EB 95 straipsnio 1 dalis jau vien remiantis jos turiniu taikytina tik tuomet, kai EB sutartis nenumato ko kito. Kai EB sutartis numato specialiąją nuostatą, kuri gali būti teisinis nagrinėjamo teisės akto pagrindas, jis turi būti pagrįstas šia nuostata. Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad tai taikoma ypač EB 93 straipsniui, kai susiduriama su teisės aktu dėl apyvartos mokesčių, akcizų bei kito netiesioginio apmokestinimo derinimu(20).

52. Kadangi EB 95 straipsnio 2 dalis, be to, nurodo, jog EB 95 straipsnio 1 dalis fiskalinėmis nuostatomis netaikoma, ją derinimas iš esmės negali vykti remiantis šiuo straipsniu. Todėl tiek, kiek tai susiję su tiesioginiu apmokestinimu, derinant valstybių narių nuostatas dėl vidaus rinkos sukūrimo turi būti remiamasi EB 94 straipsniu, kuris taip pat numato, kad Taryba sprendžia vieningai, pasikonsultavusi su Europos Parlamentu bei Ekonomikos ir socialinių reikalų komitetu.

53. Dėl šių skirtingų procedūrų įgaliojimus tvirtinantys pagrindai EB 93 ir 94 straipsniuose ir įgaliojimus tvirtinantis pagrindas EB 95 straipsnyje tarpusavyje nėra suderinami(21).

54. Taigi renkantis teisinį pagrindą esminis dalykas yra tas, ar ginčijamuose teisės aktuose yra kalbama apie fiskalines nuostatas EB 93 straipsnio ar 95 straipsnio 2 dalies prasme.

55. Sutartyje nepateikiama konkretesnė paaiškinimų dėl šios sąvokos apimtys. Tačiau ši sutarties nuostatų aiškinimas neseniai buvo teisinio ginčo Teisingumo Teisme dalykas.

56. Kaip Teisingumo Teismas 2004 m. balandžio 29 d. Sprendime konstatavo dėl EB sutarties 95 straipsnio 2 dalies, „fiskalinė nuostatą“ sąvoka dėl jos bendro pobūdžio apima ne tik visas mokesčių teisės sritis, neskirstant pagal atitinkamą mokesčių ar rinkliavų rūšį, bet ir visus šios teisės srities aspektus – tiek materialinės teisės, tiek procesines nuostatas(22).

57. Išplėtimą procesinei klausimų atžvilgiu Teisingumo Teismas kildino iš to, kad, viena vertus, kai kuriose valstybėse narėse nuostatos dėl tiesioginių ir netiesioginių mokesčių išieškojimo taip pat yra laikomos fiskalinėmis nuostatomis, kita vertus, pagal Teisingumo Teismo praktiką, susijusį su EB 90 straipsniu, sprendžiant klausimą, ar mokestinė nuostata yra diskriminuojanti, turi būti atsižvelgta ne tik į mokesčių dydžius, bet ir į apmokestinimo sąlygas, siekiant nustatyti faktinį mokesčio poveikį(23). Todėl bet kurios rūšies mokesčių išieškojimo sąlygos negali būti atskirtos nuo rinkliavų ar mokesčių sistemos, su kuria jie yra susiję. Teisingumo Teismas taip pat nustatė, kad EB 95 straipsnio 2 dalis apima ne tik nuostatas apie apmokestinamuosius asmenis, apmokestinimo objektus, apmokestinimo bazę, tiesioginių ir netiesioginių mokesčių tarifus bei atleidimų nuo jų, bet ir nuostatas dėl šių mokesčių išieškojimo sąlygų(24).

58. Teisingumo Teismas savo praktikoje iki šiol detaliau nekonkretino, ar procesinės nuostatos visuomet, ar tik atskirais atvejais laikytinos fiskalinėmis EB 93 straipsnio arba 95 straipsnio 2

dalies prasme.

59. Todėl šio ginčo dalyku esančios nuostatos, remiantis ligšioline teismų praktika, negali būti vienareikšmiškai priskirtos. Šiuo atveju neginėjimai nenagrinėjamos nei nuostatos apie apmokestinamuosius asmenis, nei apmokestinimo objektai, apmokestinimo bazė, tarifų dydis ar atleidimas nuo mokesčių. Pasikeitimas informacija tiesiogiai nesusijęs ir su mokesčių išieškojimu. Tačiau neginėjimai kalbama apie nuostatas, kurios yra susijusios su procesu mokestinėse bylose ir, sudarydamos sąlygas gauti tam reikalingus duomenis, daro įtaką mokesčių vertinimui bei išieškojimui.

60. Todėl reikia atrasti kriterijų, kuriuo remiantis būtų galima spręsti, kada tokios procesinės nuostatos laikytinos fiskalinėmis Sutarties prasme.

61. Taryba ir Didžiosios Britanijos vyriausybė dėl šioje byloje ginėjimų teisės aktų argumentuoja, kad dėl efektyvesnio mokesčių administravimo gali būti nuosekliau įgyvendinta mokesčių teisė ir dėl to galiausiai galėtų būti gautos didesnės pajamos iš mokesčių. Todėl nuostatos dėl institucijų pasikeitimo informacija susijusios ir su pajamomis iš mokesčių. Tačiau šis argumentas šioje bendro pobūdžio situacijoje negali būti esminis tam, kad priemonė būtų galima kvalifikuoti kaip fiskalinę nuostatą. Mokesčių administracijos darbo efektyvumo didinimas manomas priimančiąsias teisės aktais, pavyzdžiui, reglamentuojančius darbo laiką, kurie dėl to kartu netampa ir fiskalinėmis nuostatomis.

62. Esminis dalykas labiau turėtų būti tas, kad privalo egzistuoti specialus procesinė nuostatų ryšys su materialiniu mokesčių teisės pagrindu tam, kad šias nuostatas būtų galima laikyti fiskalinėmis. Pavyzdžiui, toks specialus ryšys egzistuoja tarp materialinės teisės aktų mokesčių srityje ir pranešimų apie mokėtinus mokesčius vykdymo taisyklių, nes priverstinio išieškojimo galimybė yra esminis faktinio mokesčių sumokėjimo ir biudžeto pajamų faktorius. Teisingumo Teismas, pagrįsdamas pateiktą nuostatų aiškinimą, taip pat nurodė, kad mokesčių išieškojimo sąlygos negali būti atskirtos nuo rinkliavų arba mokesčių sistemos, su kuria jos yra susijusios(25).

63. Ginėjimų teisės aktų atžvilgiu šio ryšio vertinimui esminiai galiausiai yra du punktai: viena vertus, mokesčių administravimo, Bendrijos lygmeniu laikomo ypač jautria sritimi, atvėrimas ir priėjimo prie turimų su mokesčiais susijusių duomenų suteikimas kitų valstybių narių mokesčių institucijoms informaciją pateikiančios valstybės narės požymiu procesine prasme susijęs su esmine fiskalinio suvereniteto sritimi. Kita vertus, informacijos apie apmokestinamuosius asmenis bei apmokestinamuosius sandorius gijimas suteikia galimybę informaciją gaunančiai valstybei narei teisingai vertinti mokesčius ir todėl tiesiogiai yra mokesčių rinkimo šioje valstybėje sąlyga. Toliau tai bus paaiškinta remiantis atskiromis nuostatomis.

B – Dėl Reglamento Nr. 1798/2003 nuostatų

64. Reglamente Nr. 1798/2003 yra keletas elementų, kurie bendradarbiavimo tarp valstybių narių mokestinėse bylose srityje atveria naujus kelius ir iš dalies išsinaudoja už ligšiolinio kooperacijos lygio ribų.

65. Pagal Reglamento 5 straipsnį valstybių narių mokesčių institucijos yra pareigos kitų valstybių narių institucijoms į prašymą suteikti informaciją apie mokestinius sandorius. Teikti tokią informaciją gali būti atsisakyta tik 40 straipsnyje nurodytais pagrindais, būtent tada, kai valstybės narės įstatymai neleidžia valstybei narei atlikti tokių tyrimų ar rinkti tokios informacijos pačios valstybės narės tikslams (40 straipsnio 2 dalis), kai nėra užtikrintas pasikeitimo atitinkama informacija abipusiškumas (40 straipsnio 3 dalis) ir jei informacijos perdavimas atskleistų tam tikras konkrečias įvardytas paslaptis arba informacijos paskleidimas prieštarautų viešajai tvarkai (40 straipsnio 4 dalis).

66. Todėl, remdamosi šiuo pareigojimu, valstybės narės privalo perduoti kitų valstybių narių institucijoms visą informaciją, kuri tiesiogiai suteikia informacijos apie mokestinę prasmę svarbius sandorius. Šie duomenys skirti tam, kad besikreipiančiojoje valstybėje narėje būtų naudojami kaip apmokestinimo pagrindas.

67. Kitas, jau pradžioje minėtas, aspektas yra tas, kad šiuo atveju kalbama apie kai kuriose valstybėse narėse ypač saugomus duomenis, kurių atžvilgiu atitinkamai taikomi specialūs teisės aktai, reglamentuojantys mokestinių duomenų laikymą paslapyje. Perduota informacija ir gaunamojoje valstybėje laikoma slapta, taikant ten galiojančią apsaugą šiai informacijos rūšiai. Kartu reglamentas išplečia turinčią teisę susipažinti su informacija asmenų ratą ir tuo aiškiai daro taką nacionalinėms nuostatoms, reglamentuojančioms mokestinių duomenų naudojimą.

68. Be pasikeitimo informacija pateikus prašymą, reglamentas 17 straipsnyje numato galimybę keisti informaciją automatiniais mainais arba struktūrizuotais automatiniais mainais. Tačiau pagal reglamento 18 straipsnį valstybės narės sprendžia pačios, kiek jos dalyvaus taip keičiantis informacija. Tačiau tai, kad valstybės narės šiuo atveju numatyta pasirinkimo galimybe, niekaip nekeičia paties reguliavimo dalyko – pasikeitimo mokestiniais duomenimis. Jeigu valstybės narės prisijungia prie sistemos, ji atskleidžia mokesčių administravimo informaciją, reikalingą kitoje valstybėje narėje apmokestinimo tikslais. Skirtumas nuo 5 straipsnyje numatyto pasikeitimo informacija yra tik toks, kad pagal 17 straipsnį informacija bus suteikiama ir automatinio būdu be konkretaus prašymo, bendradarbiaujant keitimosi duomenimis srityje.

69. Reglamento 22 straipsnis pareigoja valstybes nares sukurti ir palaikyti centrinių duomenų bazę, kaupiant išsamią informaciją, kuri yra svarbi apmokestinant pridėtinės vertės mokesčiu. Nors duomenų bazės buvimas, viena vertus, yra pasikeitimo duomenimis elektroniniu būdu sąlyga pagal reglamento 23 straipsnį, tačiau, kita vertus, 22 straipsnis nacionalinėms mokesčių administracijoms nustato struktūros reikalavimus, kurie, būdami tokios apimties, peržengia paprasto administracinio bendradarbiavimo ribas.

70. Be to, 23 straipsnyje numatytas duomenų gavimas iš elektroninės duomenų bazės sudaro galimybę perduoti informaciją, kuri, kaip apmokestinimo pagrindas, gali turėti esminę reikšmę. Taip valstybės, kuri kreipiamasi, suteikti PVM identifikaciniai numeriai ir visą atitinkamam asmeniui Bendrijos viduje tiekiamą prekių bendrą vertę yra gaunama tiesiogiai arba bent jau automatiškai ir nedelsiant perduodama. Be to, pagal reglamento 24 straipsnį įvardytas sąlygas tam tikra kita informacija yra gaunama tiesiogiai arba netiesiogiai ir nedelsiant perduodama elektroniniu būdu. Šias nuostatas papildė reglamento 27 straipsnis, kuris išvardija kitus kaupinius bei kitoms institucijoms perduotinus duomenis, ypač asmens, kuriam buvo suteiktas numeris, vardas ir adresas.

71. Be šio pasikeitimo duomenimis, kurie galėtų būti apmokestinimo pagrindas, ir su juo susijusio poveikio su mokesčiais susijusiai paslapties valstybėse narėse, reglamentas vykdo ir tolesnį apskundinimą intervencijų nacionalinių mokesčių administracijų autonomijai.

72. Pagal reglamento 11 straipsnį besikreipiančiosios institucijos pareigūnai pagal susitarimą su institucija, į kurią kreipiamasi, yra įgaliojami būti patalpose, kur valstybės narės, kurioje yra įsisteigusi institucija, į kurią kreipiamasi, administracinės institucijos atlieka savo pareigas (11 straipsnio 1 dalis). Be to, jie taip pat gali dalyvauti atliekant administracinius tyrimus (11 straipsnio 2 dalis).

73. Šis mokesčių institucijų atvėrimas yra reikšmingas bendradarbiavimo mokestiniuose reikaluose pasikeitimas. Nors Direktyva 77/799 jau buvo suteikusi valstybės narėms galimybę susitarti dėl leidimo suinteresuotosios valstybės pareigūnams būti informaciją suteikiančioje valstybėje. Tačiau, kaip Komisija nurodė savo pasiūlyme dėl reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, tokia galimybė daugumoje valstybių narių nebuvo teisiškai numatyta. Praktiškai užsienio pareigūnų būti patikrinimo metu beveik visose valstybėse narėse buvo leidžiama tik sutikus apmokestinamiesiems asmenims(26). Kai kuriose valstybėse narėse pareigūnų iš kitos valstybės narės dalyvavimas tyrime, atliekamame jai priklausančioje teritorijoje, motyvuojant su tuo susijusiomis teisinėmis problemomis, netgi buvo aiškiai uždraustas(27). Iš viso to paaiškėja, kad galimybę kreiptis į kitos valstybės narės mokesčių institucijas daro labai didelį taką nacionalinių mokesčių administracijų organizavimui.

74. Taip pat ir tai turi būti atsižvelgta kvalifikuojant ginčijamą reglamentą sėkmingai „fiskalinės nuostatos“ atžvilgiu. Teisingumo Teismas sprendime *Komisija prieš Tarybą* (C-338/01) aiškiai rėmėsi tuo, kad kai kuriose valstybėse narėse nuostatos dėl mokėjimo sąlygų ir išieškojimo laikomos fiskalinėmis(28). Taip interpretuojant praktiką, atsižvelgiama į valstybių narių, kaip Sutarčių kūrėjų, vaidmenį. Jeigu valstybės narės numato specialų procesą mokestinėse bylose, o mokestinė nuostatą atžvilgiu nustato specialias slaptumo pareigos nuostatas ir tai laiko mokesčių teisės srities teisės aktais, tai leidžia daryti prielaidą, kad Bendrijos procesiniai teisės aktai, kurie iš esmės keičia šią sritį, taip pat yra mokesčių srities teisės aktai EB sutarties prasme.

75. Tačiau duomenų atskleidimas ir finansų institucijų atvėrimas tėra viena medalio pusė, susijusi su informaciją suteikiančia valstybe. Reglamentavimo tikslo atžvilgiu svarbesnė yra priešinga pusė – tai, kad bendradarbiaujant gyti duomenys informaciją gaunančiose valstybėse narėse gali būti apmokestinimo pagrindas. Reglamentas būtų turi sudaryti galimybę teisingai įvertinti mokesčius ir suteikti mokesčių administracijoms tam reikalingą informaciją.

76. Tampa aišku, kad Reglamente Nr. 1798/2003 reglamentuoti procesiniai klausimai nėra skirti vien tik tarptautiniam administracijų bendradarbiavimui, tačiau turi specialų ryšį su materialiomis mokestinėmis nuostatomis ir negali būti atskirti nuo mokesčių sistemos.

77. Papildant pabrėžtina, kad reglamento 29 ir 30 straipsniuose yra pakartojama dar Šeštosios pridėtinės vertės mokesčio direktyvos 26c straipsnio B dalyje tvirtinta pareiga neįsisteigusiesiems apmokestinamiesiems asmenims, kurie neapmokestinamiesiems asmenims teikia elektronines paslaugas, elektroniniu būdu perduoti atitinkamą informaciją, ypač ketvirtiną mokesčių deklaraciją. Toliau reglamentuojamas techninių detalių reglamentavimo procesas ir pateikimas kitoms valstybėms narėms. Todėl reglamento dalykas tiesiogiai yra patys esminiai apmokestinimo veiksmai. Šiuo atveju nesvarbu tai, kad klausimas iš dalies jau reglamentuotas Šeštojoje pridėtinės vertės mokesčio direktyvoje, nes įgaliojimus priimti teisės aktų tvirtinantis pagrindas iš esmės turi būti nustatomas nepriklausomai nuo paraleliai galiojančių nuostatų. Be to, reglamentas, palyginti su direktyva, nuostatomis suteikia naują teisinę kokybę, kadangi jis yra taikomas tiesiogiai ir nustato subjektams pareigas, neatsižvelgiant į gyvendinamus nacionalinės teisės aktus.

78. Taigi Reglamente Nr. 1798/2003 tvirtintos netiesioginio apmokestinimo nuostatos EB 93 straipsnio prasme.

C – D?l Direktyvos 2003/93 nuostat?

79. Be Direktyvos 77/799 taikymo srities išpl?timo mokes?i?, taikom? draudimo ?mokoms, atžvilgiu, Direktyva 2003/93 nežymiai kei?ia pirmosios direktyvos nuostatas, susijusias su slaptumo pareiga: gin?ijamos direktyvos 1 straipsnio 3 dalis nauja redakcija išd?sto Direktyvos 77/799 7 straipsnio 1 dal?. Pagal j? valstybi? nari? gauta informacija taip pat gali b?ti naudojama mokes?iams, rinkliavoms ir mok?jimams ?vertinti pagal Direktyvos d?l savitarpio paramos patenkinant pretenzijas, kylan?ias d?l operacij?, ?einan?i? ? Europos žem?s ?kio orientavimo ir garantij? fondo finansavimo sistem?, ir d?l žem?s ?kio mokes?i? bei muit? susigr?žinimo(29) 2 straipsn?.

80. Kadangi gin?ijamos Direktyvos turiniu daugiausia siekiama išpl?sti Direktyvos 77/799 nuostat? taikymo srit? apimant mokes?ius, taikomus draudimo ?mokoms, nustatant teising? ?galiojimus ?tvirtinant? pagrind? turi b?ti analizuojamos Direktyvos 77/799 nuostatos.

81. Pati Direktyva 77/799 savo laiku nebuvo gin?ijama teismine tvarka. Tam skirti terminai taip pat jau seniai pasibaig?. Ta?iau, išpl?sdama Direktyvos 77/799 taikymo srit?, Direktyva 2003/93 savo ruožtu yra teis?s aktas, galintis b?ti atskirai gin?ijamas, kurio teis?tumas priklauso nuo vis? nuostat?, kuri? taikymo sritis buvo išpl?sta, turinio.

82. Pagal Direktyvos 77/799 1 straipsn? valstyb?s nar?s kei?iasi bet kokia informacija, kuri gali pad?ti joms atlikti teising? mokes?i?, patenkan?i? ? direktyvos taikymo srit?, ?vertinim?. Direktyvos 77/799 2 straipsnis detaliau apib?dina pasikeitimo informacija pagal prašym? proced?r?. 3 straipsnis numato reguliaraus pasikeitimo 1 straipsnio 1 dalyje nurodyta informacija proced?r?, o 4 straipsnis reglamentuoja savaimin? pasikeitim? informacija jame nurodytais atvejais.

83. Panašiai kaip ir reglamente, šiuo atveju nustatyta informacijos teikimo pareiga. Atsisakyti teikti informacij? galima tik Direktyvos 77/799 8 straipsnyje nurodytais pagrindais, b?tent jeigu valstyb?s nar?s, kuri tur?t? pateikti toki? informacij?, ?statymai arba administracin? praktika draudžia surinkti arba naudoti informacij? saviems mokestiniams tikslams (8 straipsnio 1 dalis), jeigu suteikus informacij? b?t? atskleistos konkre?iai išvardytos paslaptys arba jeigu atitinkamos informacijos paskleidimas prieštaraut? viešajai tvarkai (8 straipsnio 2 dalis), arba jeigu suinteresuotoji valstyb? d?l praktini? arba teisini? priežas?i? negali suteikti panašios informacijos (8 straipsnio 3 dalis).

84. Šitaip direktyvos turinys egzistuoja šalia Reglamento Nr. 1798/2003 turinio. Taigi nustatoma pareiga keistis duomenimis, kurie gali b?ti apmokestinimo pagrindas.

85. Direktyvos 77/799 nuostatos kai kuriais atvejais nesiekia taip toli, kaip pirmiau aprašyto reglamento, vis? pirma suinteresuotosios valstyb?s pareig?n? bendradarbiavimas yra paliktas valstybi? nari? diskrecijai (6 straipsnis). Kartu informacijos teikimo srityje, kaip ir Reglamente Nr. 1798/2003, viena vertus, reglamentuojamas mokestin?s informacijos atskleidimas, kita vertus, sukuriamas pagrindas teisingai ?vertinti mokes?ius.

86. Gin?ijama Direktyva 2003/93 š? režim? perkelia draudimo ?mokoms taikomiems mokes?iams. Gin?ijama direktyva sureguliuoti santykiai, kaip ir Reglamento Nr. 1798/2003 atveju, taip glaudžiai susij? su mokes?i? ?vertinimu tod?l, kad tarp jos ir materialin?s mokes?i? teis?s yra specifinis ryšys, tod?l joje taip pat yra nuostat? apie netiesiogin? apmokestinim?.

D – Išvada

87. Galima daryti išvadą, kad abiejuose ginčijamuose teisės aktuose yra su mokesčiais susijusi nuostatė. Kadangi Reglamentas Nr. 1798/2003 susijęs su pridėtinės vertės mokesčiu, jis buvo teisingai pagrįstas EB 93 straipsniu. Direktyva 2003/93, viena vertus, susijusi su mokesčiais, taikomais draudimo mokoms, ir todėl turi būti grindžiama EB 93 straipsniu. Kadangi jidar keičia visą Direktyvą 77/799, o tai irgi susiję su Direktyvoje 77/799 minėtais tiesioginiais mokesčiais, EB 94 straipsnis taip pat galėjo būti pasirinktas kaip teisinis pagrindas. Todėl teisės aktai buvo pagrįsti teisingu teisiniu pagrindu.

88. Todėl Komisijos ieškinys nepagrįstas ir atmestinas.

VI – Išlaidos

89. Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 2 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jei laimėjusi šalis to prašė. Kadangi Taryba prašė priteisti bylinėjimosi išlaidas, o Komisija pralaimėjo bylą, pastaroji turi jas padengti. Remiantis Procedūros reglamento 64 straipsnio 4 dalimi, šie bylą stojusios valstybės narės padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

VII – Išvada

90. Remdamasi išdėstytais samprotavimais, siūlau Teisingumo Teismui priimti tokį sprendimą:

1. Atmesti ieškinį.

2. Europos Bendrijų Komisija padengia bylinėjimosi išlaidas.

3. Jungtinė Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystė, Portugalijos Respublika ir Airija padengia savo išlaidas.

1 – Originalo kalba: vokiečių.

2 – OL L 264, p. 1.

3 – OL L 264, p. 23.

4 – 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyva 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio apmokestinimo srityje, OL L 336, p. 15.

5 – 1979 m. gruodžio 6 d. Tarybos direktyva 79/1070/EEB, iš dalies pakeičianti Direktyvą 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio apmokestinimo srityje, OL 331, p. 8.

6 – 1992 m. vasario 25 d. Tarybos direktyva 92/12/EEB dėl bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais ir jų laikymu, judėjimu ir kontrole, OL L 76, p. 1.

7 – 1992 m. sausio 27 d. Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 218/92 dėl administracinio bendradarbiavimo netiesioginio apmokestinimo (PVM) srityje, OL L 24, p. 1.

8 – Komisija pasiūlymą dėl šio reglamento taip pat pagrindė EB Sutarties 100a straipsniu (po pakeitimo EB 95 straipsniu), tačiau neginėjo Tarybos atlikto teisinio pagrindo pakeitimo.

9 – 2002 m. gegužės 7 d. Tarybos reglamentas (EB) Nr. 792/2002, laikinai iš dalies pakeičiantis Reglamentą (EEB) Nr. 218/92 dėl administracinio bendradarbiavimo netiesioginio apmokestinimo (PVM) srityje su elektronine prekyba susijusi papildomą priemonę atžvilgiu, OL L 128, p. 1. Šio reglamento atžvilgiu tiek Komisija, tiek Parlamentas pareiškė ieškinį dėl panaikinimo, nes jis, į

- nuomone, buvo pagrįstas nepakankamu teisiniu pagrindu (bylos C-272/02 (*Komisija prieš Tarybą*) ir C-273/02 (*Parlamentas prieš Tarybą*)). Po to, kai reglamentas buvo pakeistas dabar nagrinėjamu Reglamentu Nr. 1798/2003, abu ieškiniai buvo atsiimti.
- 10 – KOM(2001) 294 (galutinis) — 2001/0133(COD), OL C 270 E, p. 87.
- 11 – KOM(2001) 294 (galutinis) — 2001/0134(COD), OL C 270 E, p. 96.
- 12 – 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, OL L 145, p. 1.
- 13 – Nuostata numato, kad deklaracija su duomenimis apie elektroniniu būdu suteiktas paslaugas pateikiama elektroniniu būdu. Tuo turinio atžvilgiu ji atitinka Direktyvos 77/388 (Šeštoji pridėtinės vertės mokesčio direktyva) 26c straipsnio B dalies 5 punkto pirmojoje pastraipoje numatytą nuostatą; žr. 23 punktą.
- 14 – 1995 m. spalio 24 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 95/46/EB dėl asmenų apsaugos tvarkant asmens duomenis ir dėl laisvo tokių duomenų judėjimo, OL L 281, p. 31.
- 15 – Žr., be kita ko, 1991 m. birželio 11 d. Sprendimą *Komisija prieš Tarybą*, „Titano dioksidas“ (C-300/89, Rink. p. I-2867, 10 punktas); 2000 m. balandžio 4 d. Sprendimą *Komisija prieš Tarybą* (C-269/97, Rink. p. I-2257, 43 punktas) ir 2003 m. rugsėjo 11 d. Sprendimą *Komisija prieš Tarybą* (C-211/01, Rink. p. I-8913, 38 punktas).
- 16 – Žr. 1–3 konstatuojamąsias dalis, nurodytas pirmiau 8 punkte.
- 17 – Reglamentuota Direktyvoje 77/799.
- 18 – Žr. 3 konstatuojamąją dalį, nurodytą pirmiau 28 punkte.
- 19 – Žr. 2003 m. rugsėjo 9 d. generalinio advokato S. Alber išvadą byloje *Komisija prieš Tarybą* (C-338/01, Rink. p. I-0000, 46 ir paskesni punktai).
- 20 – 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimas *Komisija prieš Tarybą* (C-338/01, Rink. p. I-0000, 60 punktas).
- 21 – Sprendimas *Komisija prieš Tarybą* (C-338/01, nurodytas 20 išnašoje, 58 punktas).
- 22 – Sprendimas *Komisija prieš Tarybą* (C-338/01, nurodytas 20 išnašoje, 63 punktas).
- 23 – Sprendimas *Komisija prieš Tarybą* (C-338/01, nurodytas 20 išnašoje, 64 ir 65 punktai).
- 24 – Sprendimas *Komisija prieš Tarybą* (C-338/01, nurodytas 20 išnašoje, 67 punktas).
- 25 – Sprendimas *Komisija prieš Tarybą* (C-338/01, nurodytas 20 išnašoje, 66 punktas).
- 26 – KOM(2001) 294 (galutinis) – 2001/0133 (COD); 2001/0134 (COD); p. 9, 4.2.5 punktas.
- 27 – Žr. Komisija, ten pat.
- 28 – Sprendimas *Komisija prieš Tarybą* (C-338/01, nurodytas 20 išnašoje, 64 punktas).
- 29 – 1976 m. kovo 15 d. Tarybos direktyva 76/308/EEB, OL L 73, p. 18.