TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2009 m. birželio 11 d.*

Sujungtose bylose C-155/08 ir C-157/08

dėl *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai) 2008 m. kovo 21 d. Sprendimais, kuriuos Teisingumo Teismas gavo 2008 m. balandžio 16 d., pagal EB 234 straipsnį pateiktų prašymų priimti prejudicinį sprendimą bylose

X (C-155/08),

E. H. A. Passenheim-van Schoot (C-157/08)

prieš

Staatssecretaris van Financiën,

* Proceso kalba: olandų.

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts (pranešėjas), teisėjai T. von Danwitz, E. Juhász, G. Arestis ir J. Malenovský,

generalinis advokatas Y. Bot,
posėdžio sekretorė R. Şereş, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2009 m. kovo 11 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— X, atstovaujamo *advocaten* J. J. Feenstra ir L. C. A. Wijsman,

— E. H. A. Passenheim-van Schoot, atstovaujamos *advocaat* J. Hamer ir *belastingadviseurs* J. A. R. van Eijsden ir E. C. C. M. Kemmeren,

— Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos C. Wissels ir M. de Grave,

— Belgijos vyriausybės, atstovaujamos J.-C. Halleux,

— Italijos vyriausybės, atstovaujamos I. Bruni, padedamos *avvocato dello Stato* S. Fiorentino,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir W. Roels,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymai priimti prejudicinį sprendimą susiję su EB 49 ir 56 straipsnių išaiškinimu.

2 Šie prašymai pateikti nagrinėjant dvi bylas tarp Nyderlanduose gyvenančių fizinių asmenų, t. y. X (byla C-155/08) bei E. H. A. Passenheim-van Schoot (byla C-157/08), ir *Staatssecretaris van Financiën* (už finansų sritį atsakingas valstybės sekretorius) dėl Nyderlandų mokesčių administracijos pateiktų papildomų reikalavimų, kitoje valstybėje narėje aptikus nuslėptas lėšas ir pajamas iš jų.

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 įvertinimą <…>“

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 pateikusios valstybės kompetentinga institucija neišnaudojo savo įprastų 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.“

5 Direktyvos 77/779 3 straipsnyje įtvirtinta:

„Minėtos 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.“

6 Pagrindinės bylos C-155/08 faktinėms aplinkybėms taikytinos redakcijos Direktyvos 77/779 8 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Ši direktyva neįpareigoja 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.“

7 2003 m. birželio 3 d. Tarybos direktyva 2003/48/EB dėl palūkanų, gautų iš taupymo pajamų, apmokestinimo (OL L 157, p. 38; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 369) siekiama užtikrinti, kad taupymo pajamos, kaip palūkanų mokėjimai mokamos vienoje valstybėje narėje faktiškiesiems savininkams, kurie yra fiziniai asmenys, kitos valstybės narės nuolatiniai gyventojai mokesčių tikslais, būtų veiksmingai apmokestinamos pagal pastarosios valstybės narės teisės aktus.

8 Direktyvos 2003/48 II skyriuje „Keitimasis informacija“ numatyta, kad šių palūkanų mokėjimų tarpininkas informuoja valstybės narės, kurioje jis yra įsisteigęs, kompetentingą instituciją (8 straipsnis) bei automatinį pasikeitimą informacija tarp šios institucijos ir faktiškojo savininko gyvenamosios vietos valstybės narės kompetentingos institucijos (9 straipsnis).

9 Pagal minėtą 9 straipsnį:

„1. Mokėjimų tarpininko valstybės narės kompetentinga institucija perduoda 8 straipsnyje nurodytą informaciją faktiškojo savininko gyvenamosios vietos valstybės narės kompetentingai institucijai.

2. Informacijos perdavimas yra automatinis ir vyksta mažiausiai kartą per metus, per šešis mėnesius nuo mokėjimų tarpininko valstybės narės mokestinių metų pabaigos, ir jis apima visus tais metais atliktus palūkanų mokėjimus.

3. Direktyvos 77/799/EEB nuostatos taikomos keitimuisi informacija pagal šią direktyvą, su sąlyga, kad nuo jų nenukrypsta šios direktyvos nuostatos. Tačiau Direktyvos 77/799/EEB 8 straipsnio nuostatos netaikomos informacijai, teikiamai pagal šį skyrių.“

10 Direktyvos 2003/48 10 straipsnio 1 dalyje, esančioje jos III skyriuje „Pereinamojo laikotarpio nuostatos“, numatyta, kad pereinamuoju laikotarpiu Belgija, Liuksemburgas ir Austrija neprivalo taikyti II skyriaus nuostatų.

Nyderlandų teisės aktai

11 Bendrojo įstatymo dėl valstybės mokesčių (Algemene wet inzake rijksbealstingen, toliau – AWR) 16 straipsnyje numatyta:

„1. Jei tam tikra aplinkybė leidžia daryti prielaidą, kad nepagrįstai nebuvo nustatytas mokėtinas mokestis arba buvo nustatytas mažesnis mokėtinas mokestis, <…> inspektorius gali papildomai pareikalauti nesumokėto mokesčio. <…>

2. <…>

3. Teisė priimti papildomą reikalavimą išnyksta praėjus penkeriems metams, skaičiuojant nuo mokesčių skolos atsiradimo momento <…>.

4. Jei per mažas mokestis buvo nustatytas užsienyje esančiai ar ten atsiradusiai apmokestinimo objekto daliai, nukrypstant nuo 3 dalies pirmojo sakinio, teisė priimti papildomą reikalavimą išnyksta praėjus dvylikai metų, skaičiuojant nuo mokesčių skolos atsiradimo momento.“

12 AWR 67e straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. Jei mokesčio surinkimui jį apskaičiuojant tyčia ar dėl didelio mokesčių mokėtojo aplaidumo pranešime apie mokesčio dydį buvo nustatytas ar pritaikytas per mažas

mokestis, tai yra pažeidimas, už kurį inspektorius, reikalaudamas sumokėti šį neprimokėtą mokestį, gali skirti baudą, kurią sudaro iki 100 % pagal šio straipsnio 2 dalį nustatytos sumos.

2. Baudos dydis nustatomas <…> pagal papildomai reikalaujamo sumokėti neprimokėto mokesčio sumą <…>."

13 2002 m. gegužės 24 d. Finansų valstybės sekretoriaus sprendime Nr. CPP2001/3595, V-N 2002/29.4 dėl tarptautinės tarpusavio pagalbos mokesčių surinkimo srityje (Besluit van de Staatssecretaris van Financiën Nr. CPP2001/3595, V-N 2002/29.4, inzake het voorschrift internationale wederzijdse bijstand bij de heffing van belastingen) (toliau – *Staatssecretaris van Financiën* sprendimas) įtvirtintos Direktyvos 77/799 įgyvendinimo rekomendacijos.

14 Pagal šio sprendimo 4.1 punktą „Prašymo užsienio kompetentingai institucijai pateikimo sąlygos":

„Prašymas suteikti informaciją gali būti susijęs su juridiniais bei fiziniais asmenimis ir jį galima pateikti, jei ši informacija padėtų teisingai nustatyti mokesčių skolos dydį (Direktyvos 77/799 1 straipsnis), ar ji reikalinga taikant dvišalių sutarčių mokesčių srityje nuostatas ir (arba) Nyderlandų mokesčių teisės aktus (žr. dvišalių sutarčių mokesčių srityje straipsnius dėl prašymų pateikti informaciją). Prašymas turi būti susijęs su konkrečiu atveju. Jų negalima pateikti be pagrindo. Prieš paduodant prašymą suteikti informaciją užsienio kompetentingoms institucijoms turi būti išnaudotos visos įprastos informacijos gavimo priemonės („priemonių išnaudojimo principas")."

15 *Staatssecretaris van Financiën* sprendimo 5.2 punktas pavadintas „Reguliarus pasikeitimas informacija“. 5.2.1 punkte „Teisinis pagrindas“ numatyta:

„Direktyvos 77/799 3 straipsnyje ir konvencijos dėl tarpusavio administracinės pagalbos mokesčių klausimais (pasirašytos 1998 m. sausio 25 d. Strasbūre) 6 straipsnyje numatytas reguliarus pasikeitimas informacija. Iš 1997 m. (Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos (EBPO)) modelinės konvencijos komentaro matyti, kad nuostatos dėl pasikeitimo informacija susijusios, be kita ko, su jos reguliariu pasikeitimu.

Pasikeitimas informacija įgyvendinamas konvencijos šalių susitarimais. Šiose sutartyse numatyta, kokia informacija bus keičiamasi ir kokiomis sąlygomis bei kaip tai bus daroma.

Šie susitarimai įtvirtinami sutartimis (arba sutarčių priedais). Nyderlanduose tokios sutartys skelbiamos *Staatscouran* <…>

Nyderlandai sudarė keletą reguliariam pasikeitimui informacija skirtų sutarčių. <…>“

16 1997 m. spalio 6 d. Nyderlandų Karalystė ir Vokietijos Federacinė Respublika sudarė sutartį dėl pasikeitimo informacija mokesčių srityje (Nr. AFZ97/3934 M, Stcr., 1997, Nr. 235). Šioje sutartyje nenumatytas nei reguliarus, nei savaiminis pasikeitimas duomenimis apie palūkanas ar lėšas iš santaupų. Nyderlandų Karalystė nėra sudariusi jokios sutarties su Liuksemburgo Didžiąja Hercogyste dėl pasikeitimo informacija mokesčių srityje.

Pagrindinės bylos ir prejudiciniai klausimai

Byla C-155/08

17 2000 m. spalio 27 d. raštu Belgijos Karalystės mokesčių inspekcija savo iniciatyva perdavė Nyderlandų mokesčių administracijai duomenis apie Nyderlanduose gyvenančių asmenų sąskaitas *Kredietbank Luxembourg* (toliau – *KB-Lux*), Liuksemburge įsteigtame banke.

18 Išnagrinėjęs šią informaciją Nyderlandų mokesčių administracijos *inspecteur van de Belastingdienst* (toliau – inspektorius) padarė prielaidą, kad viena šių sąskaitų priklauso X, ir paprašė jo pateikti paaiškinimus šiuo klausimu. Inspektoriui ir X įgaliotiniui pasikeitus korespondencija, pastarasis 2002 m. gegužės 8 d. patvirtino, kad nuo 1993 m. X turi sąskaitą *KB-Lux*. 2002 m. rugpjūčio 23 d. raštu X pateikė papildomą informaciją, susijusią, be kita ko, su lėšų judėjimu sąskaitoje atitinkamu laikotarpiu.

19 2002 m. lapkričio 12 d. X buvo pranešta apie papildomą reikalavimą sumokėti turto mokestį už 1998 m. po pajamų mokesčio ir socialinio draudimo įmokų už 1993-2000 m. mokestinius laikotarpius ir turto mokesčio už 1994–2001 m. mokestinius laikotarpius pakoregavimo. Jam taip pat skirta 50 % papildomai reikalaujamų sumų dydžio bauda.

20 Atmetus X skundą dėl šio reikalavimo, jis pateikė ieškinį *Gerechtshof te Amsterdam* (Amsterdamo apeliacinis teismas), tvirtindamas, kad AWR 16 straipsnio 4 dalies numatytas dvylikos metų papildomo reikalavimo, susijusio su užsienyje esančiu apmokestinimo objektu, terminas pažeidžia Bendrijos teisę.

21 2006 m. sausio 18 d. Sprendimu šis teismas pripažino ieškinį nepagrįstu, tačiau nusprendęs, kad praleistas protingas reikalavimo terminas, panaikino inspektoriaus sprendimą ir sumažino papildomo reikalavimo sumą.

22 X apskundė šį sprendimą kasacine tvarka *le Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandų aukščiausiasis teismas), kuris nusprendė sustabdyti bylą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar EB 49 ir 56 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad jie nedraudžia valstybei narei tais atvejais, kai nuo jos mokesčių administracijos nuslepiamos užsienyje esančios lėšos (ar pajamos iš jų), taikyti teisės nuostatą, kuria, siekiant kompensuoti kontrolės galimybių užsienio lėšų atžvilgiu stoką, numatytas dvylikos metų papildomo reikalavimo sumokėti mokesčius terminas, nors nacionalinėje teritorijoje esančioms lėšoms iš santaupų (ir pajamoms iš jų), kurias galima veiksmingai kontroliuoti, galioja penkerių metų papildomo reikalavimo terminas?

2. Ar atsakymui į pirmąjį klausimą svarbu, kad lėšos yra valstybėje narėje, kurioje galioja banko paslaptis?

3. Jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar tuomet EB 49 ir 56 straipsniai nedraudžia už nuslėptas papildomame reikalavime nurodytas pajamas ar turtą skirti baudą, kuri apskaičiuojama proporcingai šiai sumai ir šiam ilgesniam laikotarpiui?“

Byla C-157/08

23 2003 m. sausio 10 d. mirus sutuoktiniui, Passenheim-van Schoot savo iniciatyva pateikė Nyderlandų mokesčių administracijai visą informaciją apie savo ir mirusio sutuoktinio lėšas, kurias administruoja Vokietijoje buveinę turintis bankas. Prieš tai šios lėšos niekuomet nebuvo nurodytas jų pajamų mokesčio, socialinio draudimo įmokų ir turto mokesčio deklaracijose.

24 E. H. A. Passenheim-van Schoot prašymu inspektorius leido jai pasinaudoti vadinamąja „atgailos nuostata“, todėl bauda nebuvo skirta. Tačiau 2005 m. gegužės 13 d. buvo pranešta, pirma, apie papildomus reikalavimus sumokėti pajamų mokestį bei socialinio draudimo įmokas už 1993-1996 m., turto mokestį už 1994-1997 m. ir, antra, apie sprendimus, susijusius su delspinigiais.

25 E. H. A. Passenheim-van Schoot apskundė šiuos sprendimus *Rechtbank te Arnhem* (Arnhemo teismas) tvirtindama, kad AWR 16 straipsnio 4 dalies numatytas dvylikos metų papildomo reikalavimo, susijusio su užsienyje esančiais apmokestinimą lemiančiais objektais, terminas pažeidžia Bendrijos teisę.

26 Atmetus šį ieškinį E. H. A. Passenheim-van Schoot pateikė kasacinį skundą *Hoge Raad der Nederlanden*, kuris nusprendė sustabdyti bylą ir Teisingumo Teismui pateikti prejudicinį klausimą, identišką pirmajam bylos C-155/08 klausimui.

27 2008 m. gegužės 26 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi bylos C-155/08 ir C-157/08 sujungtos, kad būtų bendrai vykdoma rašytinė ir žodinė proceso dalys ir priimamas galutinis sprendimas.

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo ir antrojo klausimų byloje C-155/08 ir klausimo byloje C-157/08

28 Pirmuoju ir antruoju klausimu byloje C-155/08 ir klausimu byloje C-157/08 prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar EB 49 ir 56 straipsniai turi būti aiškinami kaip draudžiantys valstybei narei taikyti teisės nuostatą, pagal kurią nuo jos mokesčių administracijos nuslėptoms nacionalinėje teritorijoje esančioms lėšoms iš santaupų ir (arba) pajamoms iš šių lėšų galioja penkerių metų papildomo reikalavimo sumokėti mokesčius terminas, o užsienyje esančioms lėšoms iš santaupų ir (arba) pajamoms iš šių lėšų numatytas dvylikos metų terminas. Jis taip pat klausia, kokią įtaką šiam atvejui daro tai, kad šios kitos valstybės narės teisės aktuose numatyta banko paslaptis.

Dėl judėjimo laisvių apribojimo

29 Ieškovų pagrindinėje byloje ir Europos Bendrijų Komisijos nuomone, tokie teisės, kokie nagrinėjami pagrindinėse bylose, apriboja ir laisvą kapitalo judėjimą, ir laisvę teikti paslaugas. Tiesa, dėl jų Nyderlanduose nuolat gyvenančiam mokesčių mokėtojui santaupų pervedimas į kitą valstybę narę ir jų laikymas tampa mažiau patrauklus. Taip pat asmeniui, įsisteigusiam ne Nyderlandų teritorijoje, dėl jų tampa mažiau patrauklu rinkti lėšas iš šios valstybės narės nuolatinių gyventojų ir teikti jiems paslaugas.

30 Nyderlandų ir Belgijos vyriausybės, atvirkščiai, teigia, kad šie teisės aktai neriboja nei laisvės teikti paslaugas, nei laisvo kapitalo judėjimo. AWR 16 straipsnio 4 dalis taikoma neatsižvelgiant mokesčių mokėtojo pilietybę, įsisteigimą ar gyvenamąją vietą. Mokesčių mokėtojui, kuris deklaruoja mokesčių administracijai savo lėšas iš santaupų ir pajamas iš šių lėšų, šia nuostata taip pat netrukdoma laikyti savo lėšų kitoje valstybėje narėje. Net

jeigu tokios lėšos nuslepiamos nuo mokesčių administracijos, ilgesnio papildomo reikalavimo taikymas negali atgrasyti laikyti jas kitoje valstybėje narėje, nes tokiu atveju ši administracija neturėtų jokių realių galimybių gauti informacijos apie šias lėšas.

31 Nyderlandų vyriausybė priduria, kad užsienyje laikomoms lėšoms taikomas ilgesnis terminas papildomiems reikalavimams pareikšti nėra diskriminacija teisinio saugumo požiūriu, palyginti su Nyderlanduose esančiomis lėšomis, nes abiem atvejais teisinis saugumas galėjo ir turėjo būti užsitikrintas, visų pirma deklaravus šias lėšas iš santaupų ir pajamas iš šių lėšų. Belgijos vyriausybė pritaria, kad AWR 16 straipsnio 4 dalis negali būti laikoma diskriminacine, nes mokesčių mokėtojų, laikančių lėšų Nyderlanduose įsteigtuose bankuose, banko duomenys savaime pranešami mokesčių administracijai ir todėl jas nuslėpti neįmanoma, o keitimasis informacija apie kitose valstybėse narėse santaupų turinčius mokesčių mokėtojus yra ribotas.

32 Šiuo klausimu reikia prisiminti, kad EB 49 straipsniu draudžiama taikyti bet kokį nacionalinės teisės aktą, kuris paslaugų teikimą tarp valstybių narių padaro sunkesnį už paslaugų teikimą vienoje valstybėje narėje (žr., be kita ko, 1998 m. balandžio 24 d. Sprendimo *Safir*, C-118/96, Rink. p. I-1897, 23 punktą; 2004 m. kovo 4 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-334/02, Rink. p. I-2229 23 punktą; taip pat 2007 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-318/05, Rink. p. I-6957, 81 punktą).

33 Be to, pagal EB 56 straipsnio 1 dalį draudžiamos valstybių narių priemonės, kurios sudaro kapitalo judėjimo apribojimus, yra tos, kurios gali atgrasyti vienos valstybės gyventojus imti paskolas ar investuoti kitose valstybėse narėse (žr., be kita ko, 2000 m. rugsėjo 26 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgiją*, C-478/98, Rink. p. I-7587, 18 punktą).

34 Iš AWR 16 straipsnio 3 ir 4 dalių matyti, kad nesumokėjus mokesčio arba sumokėjus per mažai, mokesčių administracija gali papildomai pareikalauti jį sumokėti per penkerius metus, jei lėšos turimos ir pajamos gaunamos iš Nyderlandų, ir per dvylika metų, – jei lėšos turimos ir pajamos gaunamos iš užsienio.

35 Nors nustatydamas maksimalų terminą, per kurį mokesčių institucijos gali pareikalauti sumokėti mokestį, Nyderlandų įstatymų leidėjas norėjo savo mokesčių mokėtojams užtikrinti teisinį saugumą jų mokestinių pareigų atžvilgiu, kitoje valstybėje narėje esančių lėšų ir pajamų atveju teisinis saugumas suteikiamas tik po dvylikos metų vietoje penkerių.

36 Šis skirtingas lėšų iš santaupų vertinimas neišnyksta net atsižvelgiant į tai, ką nurodė Nyderlandų ir Belgijos vyriausybės, kad mokesčių mokėtojas visada gali deklaruoti mokesčių administracijai užsienyje laikomas lėšas ir pajamas iš jų.

37 Tiesa, užtenka nurodyti, jog nacionalinių lėšų ar pajamų atveju, kaip teismo posėdyje patvirtino Nyderlandų vyriausybė, papildomo reikalavimo terminas nėra pratęsiamas, net jei jos buvo nuslėptos nuo mokesčių administracijos. Tai taip pat taikoma ir nedeklaruotoms nacionalinėms lėšoms bei pajamoms, apie kurias, priešingai nei apie lėšas, esančias banko sąskaitoje, ar pajamas, nėra savaime pranešama mokesčių administracijai. Iš to matyti, kad kai mokesčių mokėtojas nedeklaruoja nacionalinių lėšų ar pajamų, po penkerių metų jis užsitikrina, kad jos nebebus apmokestintos, o kitoje valstybėje narėje esančių lėšų ir pajamų nedeklaravimo atveju tai užsitikrinama tik po dvylikos metų.

38 Be to, kai kartu su papildomu reikalavimu sumokėti mokestį paskiriama bauda, ji apskaičiuojama remiantis papildomai reikalaujama suma, taigi ir laikotarpiu, už kurį ji reikalaujama, o tai, taikant AWR 16 straipsnio 4 dalyje numatytą ilgesnį papildomo reikalavimo terminą, mokesčių mokėtojui gali lemti baudą, apskaičiuotą atsižvelgiant į

papildomą reikalavimą už ilgesnį terminą nei galėtų būti Nyderlanduose laikomų ar juose uždirbtų papildomai reikalaujamų apmokestinamųjų veiksnių atveju.

39 Dėl šių priežasčių Nyderlanduose gyvenantiems mokesčių mokėtojams taikant ilgesnį papildomo reikalavimo dėl ne šioje valstybėje narėje turimų lėšų ir pajamų galimybė perkelti lėšas į kitą valstybę narę, siekiant pasinaudoti ten teikiamomis finansinėmis paslaugomis, tampa mažiau patraukli, nei laikyti šias lėšas Nyderlanduose ir naudotis čia teikiamomis finansinėmis paslaugomis.

40 Iš to išplaukia, kad nacionalinės teisės nuostatos, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, yra ir laisvės teikti paslaugas, ir laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, iš principo draudžiama atitinkamai EB 49 ir 56 straipsniais.

Dėl judėjimo laisvių apribojimų pateisinimo

41 Nyderlandų, Belgijos ir Italijos vyriausybės teigia, kad AWR 16 straipsnio 4 dalį pateisina būtinybė užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą ir, Nyderlandų vyriausybės nuomone, kova su sukčiavimu mokesčių srityje.

42 Minėtos vyriausybės nurodo, pirma, kad valstybės narės nuolatinių gyventojų už jos ribų turimų lėšų ir pajamų iš jų atveju taikomas ilgesnis papildomo reikalavimo sumokėti mokesčius terminas, nes šios valstybės narės mokesčių administracija iš tikrųjų negali gauti informacijos apie tokias kitoje valstybėje esančias lėšas ir pajamas iš jų. Jos pabrėžia tai, kad Direktyvos 2003/48 5 konstatuojamojoje dalyje Bendrijos teisės aktų leidėjas pripažino, kad „(nesant) jokio nacionalinių mokesčių sistemų suderinimo apmokestinant taupymo pajamas, gautas kaip palūkanų mokėjimai, ypač kiek tai susiję

su požiūriu į palūkanas, kurias gauna ne rezidentai, valstybių narių rezidentai dažnai gali išvengti bet kokio palūkanų, kurias jie gauna kitoje valstybėje narėje, apmokestinimo jų gyvenamosios vietos valstybėje narėje“.

43 Tokiomis aplinkybėmis ilgesnis papildomų reikalavimų pateikimo terminas leidžia vienodai apmokestinti nustatytas kitose valstybėse narėse laikomas lėšas bei jų duodamas pajamas ir nacionalines pajamas. Taigi, jei pagrindinėse bylose papildomo reikalavimo terminas nebūtų ilgesnis, jose nagrinėjamos lėšos ir atitinkamos pajamos negalėtų būti apmokestinamos tam tikrą skaičių metų. Taikant ilgesnio papildomo reikalavimo terminą kompensuojamas laikas, reikalingas informacijai naudojantis valstybių narių tarpusavio pagalba gauti.

44 Antra, ilgesnis papildomo reikalavimo terminas reikalingas kovai su sukčiavimu mokesčių srityje. Nyderlandų vyriausybė nurodo, kad AWR 16 straipsnio 4 dalis taikoma tik užsienyje esančioms lėšoms, kurios buvo nuslėptos nuo mokesčių administracijos, ir kad ši savo iniciatyva pradeda tyrimą tik sukčiavimo ir mokesčių vengimo atvejais.

45 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas pripažino, kad būtinybė užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą (žr., be kita ko, 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *A*, C-101/05, Rink. p. I-11531, 55 punktą) ir kovoti su sukčiavimu mokesčių srityje (žr., be kita ko, 2007 m. spalio 11 d. Sprendimo *ELISA*, C-451/05, Rink. p. I-8251, 81 punktą) yra privalomi bendrojo intereso pagrindai, galintys pateisinti naudojimosi EB sutartimi garantuojamomis laisvėmis apribojimą.

46 Kalbant apie laisvą kapitalo judėjimą, EB 58 straipsnio 1 dalies b punkte numatyta, kad EB 56 straipsnio nuostatos nepažeidžia valstybių narių teisės imtis visų reikalingų

priemonių, kad būtų užkirstas kelias nacionalinių įstatymų ir kitų teisės aktų pažeidimams, ypač apmokestinimo srityje.

47 Tačiau tam, kad ribojanti priemonė būtų pateisinama, ji turi atitikti proporcingumo principą, t. y. ji turi būti tinkama pasiekti numatytą tikslą ir neviršyti to, kas būtina jam pasiekti (minėto sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 28 punktas).

48 Šiuo klausimu ieškovai pagrindinėse bylose nurodė, pirma, kad bylose nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatos nėra tinkamos pasiekti numatytą tikslą, nes ilgesnis papildomo reikalavimo terminas savaime dar nepadidina valstybės narės mokesčių administracijos galių užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą kitoje valstybėje narėje esančių apmokestinimo objektų atžvilgiu. Taip yra būtent tada, kai šioje kitoje valstybėje narėje taikoma banko paslaptis.

49 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad nors papildomo reikalavimo termino pratęsimas nepadidina valstybės narės mokesčių institucijų tyrimo galių, jis leidžia aptikus kitoje valstybėje narėje turimų apmokestinimo objektų, apie kuriuos mokesčių institucijos nežinojo, ir nustačius, kad jie nebuvo apmokestinti ar buvo apmokestinti mažesniu mokesčiu, papildomai pareikalauti sumokėti mokestį.

50 Kaip matyti iš pagrindinės bylos C-155/08 faktinių aplinkybių, tai taip pat taikoma ir tuo atveju, kai valstybės narės mokesčių administracija yra informuojama apie kitoje valstybėje narėje, kurioje taikoma banko paslaptis, esančius apmokestinimo objektus.

51 Be to, valstybei narei taikant ilgesnį papildomo reikalavimo terminą kitoje valstybėje narėje esančių ar atsiradusių apmokestinimo objektų atveju tokių lėšų turintys

mokesčių mokėtojai gali būti atgrasyti nuo šių lėšų ar pajamų iš jų slėpimo nuo mokesčių administracijos, kad jiems nebūtų pritaikytas ilgesnis reikalavimo terminas bei bauda, abu nustatyti remiantis laikotarpiu, kuris gali būti lygus net dvylikai metų.

52 Taigi pripažintina, kad AWR 16 straipsnio 4 dalimi užtikrinamas mokesčių kontrolės veiksmingumas ir kovojama su sukčiavimu mokesčių srityje.

53 Tačiau, antra, kaip nurodo ieškovai pagrindinėse bylose, reikia nustatyti, ar tokios teisės nuostatos neviršija to, kas būtina tikslui pasiekti.

54 Ieškovai pagrindinėse bylose teigia, kad AWR 16 straipsnio 4 dalyje neatsižvelgiama į Direktyvos 77/799 1–3 straipsniuose numatytą galimybę iš kitos valstybės narės gauti visą reikalingą informaciją teisingai įvertinti mokesčius. Jie atkreipia dėmesį į tai, kad minėtame 3 straipsnyje numatyta galimybė reguliariai keistis informacija. Jei valstybė narė savo valia nesinaudoja šiomis galimybėmis, už dėl to kilusias pasekmes mokesčių mokėtojas neturi atsakyti.

55 Be to, nagrinėjama nacionalinė nuostata yra neproporcinga, nes joje neatsižvelgiama į tai, ar Nyderlandų Karalystė sudarė sutartį dėl pasikeitimo informacija su valstybe nare, kurioje atsirado apmokestinimo objektai, ar šioje valstybėje narėje galioja banko paslaptis, nei į tai, ar santaupos yra valstybėje narėje ar trečiojoje valstybėje. Šiuo klausimu kasatoriai pagrindinėse bylose pabrėžia, kad sutarčiai dėl pasikeitimo informacija sudaryti nereikia AWR 16 straipsnio 4 dalyje numatytų papildomų septynerių metų. Jie teigia, kad šis terminas nustatytas nepagrįstai, palyginti su laikotarpiu, per kurį baudžiamąja tvarka gali būti persekiojama už mokesčių slėpimo deliktą, nors pagal Nyderlandų baudžiamąją teisę persekiojimo terminas yra vienodas tiek dėl nacionalinių, tiek dėl tarptautinių atvejų.

56 Kita vertus, pastabas pateikusios valstybės narės nurodo, kad ilgesnio papildomo reikalavimo termino taikymas kitoje valstybėje narėje esančių apmokestinimo objektų atžvilgiu yra būtinas, nes šios valstybės narės mokesčių administracija neturi realių galimybių gauti informacijos apie kitoje valstybėje esančias lėšas.

57 Kalbant apie valstybių narių tarpusavio pagalbos prašymą, pažymėtina, kad šios vyriausybės atkreipė dėmesį į tai, jog remiantis Direktyvos 77/799 2 straipsniu prašymas suteikti informacijos gali būti pateiktas tik konkrečiu atveju, kai ši valstybė narė jau žino tam tikrą pradinę informaciją. Be to, jei valstybė narė taiko banko paslaptį, šią paslaptį sudaranti informacija pagal šios direktyvos 8 straipsnį negali būti suteikta. Galiausiai dėl pajamų iš santaupų nėra sudaryta dvišalių sutarčių, kuriose, kaip numatyta minėtos direktyvos 3 straipsnyje, būtų leista reguliariai keistis informacija.

58 Šiuo klausimu užtenka nurodyti, kad pagal AWR 16 straipsnio 4 dalį papildomo reikalavimo terminas yra pailgintas nuo penkerių iki dvylikos metų, neatsižvelgiant į tai, ar konkrečiu atveju Nyderlandų Karalystė turi priemonių gauti reikalingos informacijos iš valstybės narės, kurioje yra apmokestinami objektai, remiantis Direktyvoje 77/799 numatyta tarpusavio pagalba ar dvišale sutartimi, sudaryta su šia kita valstybe nare. Be to, ilgesnis papildomo reikalavimo terminas taikomas ir tuo atveju, kai dėl banko paslapties kitoje valstybėje narėje prašymas pranešti banko duomenis nebuvo patenkintas.

59 Remiantis tuo, kas išdėstyta, pagrindinėse bylose nagrinėjamose teisės nuostatose numatytas papildomas terminas, nustatytas atitinkamos valstybės narės mokesčių institucijoms papildomam reikalavimui dėl kitoje valstybėje narėje esančių ar atsiradusių apmokestinimo objektų pateikti, nebūtinai atitinka terminą, kuris būtinas šioms institucijoms patikrinti tam tikrą informaciją kreipiantis į šią kitą valstybę narę pasinaudojant Direktyvoje 77/799 numatyta abipuse pagalba ar pasikeitimo informacija sistema, įtvirtinta dvišalėse sutartyse.

60 Tačiau iš to dar nematyti, kad apskritai termino, per kurį šios institucijos gali pateikti papildomą reikalavimą dėl kitoje valstybėje narėje esančių lėšų ar pajamų iš jų, pratęsimas yra neproporcingas tikslui užtikrinti nacionalinės mokesčių teisės nuostatų laikymąsi.

61 Šiuo klausimu pažymėtina, kad nepažeidžiant tam tikrais atvejais taikomų Bendrijos suderinimo nuostatų, negalima įpareigoti valstybę narę pakeisti savo teisės aktus mokesčių kontrolės srityje atsižvelgiant į konkrečią situaciją, egzistuojančią kiekvienoje valstybėje narėje ar trečiojoje valstybėje.

62 Siekiant nustatyti, ar pagrindinėse bylose nagrinėjamos teisės nuostatos neviršija to, kas būtina užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą ir kovoti su sukčiavimu mokesčių srityje, reikia atskirti šiuos du atvejus.

63 Pirmas atvejis susijęs su situacija, kai valstybėje narėje apmokestinami objektai, esantys kitoje valstybėje narėje, buvo nuslėpti nuo pirmosios valstybės narės mokesčių administracijos, kuri neturi jokių tokių objektų buvimo įrodymų, leidžiančių pradėti tyrimą. Šiuo atveju pirmoji valstybė narė negali kreiptis į kitos valstybės narės kompetentingas institucijas, prašydama suteikti būtinos informacijos teisingai įvertinti mokestį.

64 Kadangi pagal Direktyvos 77/799 2 straipsnį valstybės narės institucijos gali kreiptis į kitos valstybės narės kompetentingas institucijas tik dėl konkretaus atvejo, pirmosios valstybės narės mokesčių administracija, neturėdama jokių įrodymų apie apmokestinamų objektų buvimą kitoje valstybėje narėje, gali pradėti tyrimą, tik jeigu kita valstybė narė, remdamasi Direktyvos 2003/48 9 straipsnyje numatytu reguliariu pasikeitimu

informacija, pats mokesčių mokėtojas ar tretieji asmenys joms prieš tai praneša apie tokius objektus.

65 Priešingai nei teigia E. H. A. Passenheim-van Schoot, to, kad valstybė narė, norinti gauti su jos mokesčių mokėtojais susijusius banko duomenis, nepasinaudojo Direktyvos 77/799 3 straipsnyje numatyta reguliaraus pasikeitimo informacija galimybe, neužtenka, jog būtų neleista šiai valstybei narei minėtiems mokesčių mokėtojams taikyti skirtingų papildomo reikalavimo terminų, neatsižvelgiant į tai, ar jų lėšos iš santaupų yra toje pačioje valstybėje narėje, ar kitoje. Tiesa, palikdamas pačioms valstybėms narėms pasirūpinti reguliaraus ir savaiminio pasikeitimo informacija dėl tam tikrų atvejų, kuriuos jos turi numatyti konsultacijos procedūrai pagal šios direktyvos 9 straipsnį, mechanizmu, minėtas 3 straipsnis įtvirtina tik galimybę valstybei narei susisiekti su kitomis valstybėmis narėmis dėl tokio mechanizmo sukūrimo, kurio įgyvendinimas priklauso nuo šių kitų valstybių narių.

66 Jei valstybėje narėje apmokestinami objektai, esantys kitoje valstybėje narėje, buvo nuslėpti nuo pirmosios valstybės narės mokesčių administracijos, neturinčios jokių tokių objektų buvimo įrodymų, leidžiančių pradėti tyrimą, atsakymas į klausimą, ar ilgesnio papildomo reikalavimo termino taikymas yra proporcinga priemonė užtikrinti nacionalinių mokesčių teisės nuostatų laikymąsi, visiškai nepriklauso nuo atsakymo į klausimą, ar šis terminas atitinka terminą, būtiną informacijai iš valstybės narės, kurioje yra apmokestinami objektai, gauti.

67 Kadangi tokiu atveju, neturint tyrimui pradėti būtinos informacijos, negalima pasinaudoti pasikeitimo informacija mechanizmu, ilgesnis terminas valstybės narės mokesčių administracijai mokesčiui, susijusiam su kitoje valstybėje narėje esančiais apmokestinimo objektais, įvertinti laikytinas skirtu ne suteikti minėtai administracijai pakankamai laiko gauti informacijos iš kitos valstybės narės apie joje esančius apmokestinimo objektus, bet numatančiu tik ilgesnį laikotarpį, per kurį, nustačius tokių apmokestinimo objektų, būtų galima papildomai pareikalauti sumokėti mokestį tais atvejais, kai gavus tokios informacijos ir pradėjus tyrimą papildomas reikalavimas pateikiamas iki šio termino pabaigos.

68 Be to, kadangi ilgesnio papildomo reikalavimo termino taikymas kitoje valstybėje narėje esančių apmokestinimo objektų, kurių buvimo įrodymų valstybės narės mokesčių administracija neturi, atžvilgiu nėra susijęs su šios administracijos galimybe gauti informacijos iš kitos valstybės narės, nėra svarbu, ar pastaroji taiko banko paslaptį.

69 Kalbant apie argumentą, kad AWR 16 straipsnio 4 dalyje numatytas dvylikos metų papildomo reikalavimo terminas nustatytas nepagrįstai, konstatuotina, jog numatant ilgesnį terminą apmokestinimo objektų nuslėpimo nuo mokesčių administracijos atveju valstybės pasirinkimas jį apriboti laiko atžvilgiu bei šią ribą nustatyti atsižvelgiant į laikotarpį, per kurį baudžiamąja tvarka gali būti persekiojama už mokesčių slėpimo deliktą, neatrodo neproporcingas.

70 Šiomis aplinkybėmis iki dvylikos metų pailginto papildomo reikalavimo termino taikymas nuslėptiems nuo mokesčių administracijos apmokestinimo objektams neviršija to, kas būtina užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą ir kovoti su sukčiavimu mokesčių srityje.

71 Negalima iš valstybės narės, taikančios ilgesnį papildomo reikalavimo terminą kitoje valstybėje narėje esantiems apmokestinimo objektams, apie kuriuos pirmosios valstybės mokesčių administracija nežinojo, nei tą, kuris taikomas nustačius apmokestinimo objektų, kurie, nors ir buvo nuslėpti nuo šios administracijos, tačiau yra toje pačioje valstybėje narėje, reikalauti laikytis penkerių metų laikotarpio, per kurį minėtos institucijos galėtų pareikšti papildomą reikalavimą ir kuris negali būti pratęstas.

72 Nors mokesčių mokėtojas turi identišką pareigą deklaruoti mokesčių institucijoms tiek nacionalines, tiek ne nacionalines lėšas bei pajamas, lėšų ir pajamų, apie kurias nepranešama naudojantis reguliaraus pasikeitimo informacija sistema, mokesčių mokėtojo rizika, kad apie lėšas ir pajamas, nuslėptas nuo jo gyvenamosios vietos

valstybės narės mokesčių administracijos, bus sužinota, yra gerokai mažesnė, jeigu jos yra kitoje valstybėje narėje, o ne jo valstybėje narėje.

73 Kadangi valstybė narė nustatė ilgesnį papildomo reikalavimo terminą apmokestinimo objektams, apie kuriuos mokesčių administracija nežinojo, negalima jai uždrausti taikyti šį terminą tik jos teritorijoje nesantiems apmokestinimo objektams.

74 Antrasis atvejis susijęs su situacija, kai vienos valstybės narės mokesčių administracija turi kitoje valstybėje narėje esančių apmokestinimo objektų buvimo įrodymų, leidžiančių pradėti tyrimą. Tokiu atveju negalima pateisinti pirmosios valstybės narės taikomo ilgesnio papildomo reikalavimo termino, kuris nebūtų skirtas šios valstybės narės mokesčių administracijai tinkamai pasinaudoti valstybių narių tarpusavio pagalbos procedūromis ir kuris taikomas tik kitoje valstybėje narėje esantiems apmokestinimo objektams.

75 Tiesa, jei, kaip nurodo ieškovai pagrindinėse bylose, valstybės narės mokesčių administracija turi įrodymų, kuriais remiantis ji galėtų kreiptis į kitos valstybės narės kompetentingas institucijas, nesvarbu, ar tai būtų padaryta naudojantis Direktyvoje 77/799 numatyta tarpusavio pagalba, ar keičiantis informacija pagal dvišalę sutartį, kad šios institucijos suteiktų būtinos informacijos teisingai įvertinti mokestį, vien tai, jog šie apmokestinami objektai yra kitoje valstybėje narėje, nepateisina visuotinio papildomo reikalavimo termino, nesusijusio su laikotarpiu, būtinu tinkamai pasinaudoti šiomis tarpusavio pagalbos procedūromis, taikymo.

76 Remiantis tuo, kas išdėstyta, galima daryti išvadą, kad EB 49 ir 56 straipsniai turi būti aiškinami kaip nedraudžiantys valstybei narei tais atvejais, kai nuslepiamos lėšos iš santaupų bei pajamos iš šių lėšų nuo šios valstybės narės mokesčių institucijų, kurios neturi šių lėšų ir pajamų buvimo įrodymų, leidžiančių pradėti tyrimą, taikyti ilgesnį

papildomo reikalavimo sumokėti mokesčius terminą kitoje valstybėje narėje esančių lėšų atžvilgiu nei pirmojoje valstybėje narėje esančių lėšų atžvilgiu. Aplinkybė, kad šioje kitoje valstybėje narėje taikoma banko paslaptis, šiuo atveju nėra svarbi.

Dėl trečiojo klausimo byloje C-155/08

77 Trečiuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, jei EB 49 ir 56 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad jie nedraudžia valstybei narei taikyti ilgesnio papildomo reikalavimo sumokėti mokesčius termino kitoje valstybėje narėje esančių lėšų atžvilgiu nei taikomas pirmojoje valstybėje narėje esančioms lėšoms, ar tuomet šie straipsniai aiškintini kaip prieštaraujantys aplinkybei, kad bauda už lešų ar pajamų, už kurias reikalaujama sumokėti mokestį, nuslėpimą nustatoma proporcingai papildomai reikalaujamam mokesčiui, taigi ir šiam ilgesniam terminui.

78 Sprendime pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą nacionalinis teismas nurodo: kadangi AWR 67e straipsniu mokesčių administracijai suteikiama galimybė mokesčių mokėtojui, kuris tyčia ar dėl didelio aplaidumo sumokėjo nepakankamai mokesčių, skirti baudą, kurią sudaro iki 100 % iš pradžių nesumokėto mokesčio sumos, termino papildomiems reikalavimams pateikti pailginimas užsienio lėšų ar pajamų iš jų atveju turi įtakos galimos skirti baudos dydžiui.

79 Ieškovė pagrindinėje byloje C-155/08 teigia, kad nors Bendrijos teisė nedraudžia taikyti tokios nuostatos, kokia yra AWR 16 straipsnio 4 dalis, EB 56 straipsnis draudžia taikyti nuostatą, pagal kurią numačius ilgesnį papildomo reikalavimo terminą užsienyje esančių lėšų ir pajamų atveju, bauda, kuri tokiu atveju gali būti skirta, yra didesnė už tą, kuri galėtų būti skirta nacionalinėje teritorijoje esančių lėšų ir pajamų atveju.

80 Nyderlandų, Belgijos ir Italijos vyriausybės tvirtina, kad judėjimo laisvė nedraudžia ne nacionalinių lėšų ar pajamų nuslėpimo atveju skirti baudą, proporcingą papildomo reikalavimo dydžiui bei šiam ilgesniam terminui.

81 Komisijos nuomone, minėto ilgesnio papildomo reikalavimo termino taikymas neprieštarauja EB 49 ir 56 straipsniams; tas pats taikoma ir skirtumams tarp baudų, kurios gali būti skirtos pagal Nyderlandų mokesčių teisės aktus, atsižvelgiant į tai, ar šios lėšos arba pajamos yra šioje valstybėje narėje, ar kitoje valstybėje narėje.

82 Šiuo klausimu reikia priminti, pirma, kad pagal AWR 67e straipsnio 1 dalį, kai tyčia ar dėl didelio mokesčių mokėtojo aplaidumo buvo pritaikytas per mažas mokestis, gali būti skirta bauda iki 100 % papildomo reikalaujamo mokesčio, neatsižvelgiant į tai, ar lėšos buvo Nyderlanduose, ar kitose valstybėse narėse.

83 Priešingai nei teigia ieškovė byloje C-155/08, pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatos negali būti lyginamos su Italijos ir Prancūzijos teisės aktais, kurie buvo nagrinėti 1988 m. vasario 25 d. Sprendime *Drexl* (299/86, Rink. p. 1213) ir 1993 m. rugpjūčio 2 d. Sprendime *Komisija prieš Prancūziją* (C-276/91, Rink. p. I-4413) ir kuriais už pažeidimus pridėtinės vertės mokesčio srityje įtvirtinta sankcijų sistema, kuri importo iš kitos valstybės narės atveju buvo gerokai griežtesnė nei taikoma valstybės narės viduje sudarytiems sandoriams.

84 Pagrindinėje byloje nagrinėjamų nuostatų atveju rizika, kad Nyderlanduose nuolat gyvenančiam mokesčių mokėtojui bus skirta didesnė bauda už kitoje valstybėje narėje esančias lėšas ir pajamas nei už esančias nacionalinėje teritorijoje, kyla tik dėl to, kad laikotarpis, į kurį galima atsižvelgti nustatant papildomo reikalavimo, taigi ir baudos,

dydį, gali būti ilgesnis ne nacionalinėms lėšoms ir pajamoms nei nacionalinėms, nes pastarosioms netaikomas ilgesnis papildomo reikalavimo terminas, numatytas AWR 16 straipsnio 4 dalyje.

85 Tačiau, kaip matyti iš šio sprendimo 60–73 punktų, EB 49 ir 56 straipsniai nedraudžia valstybei narei tais atvejais, kai nuslepiamos lėšos ir pajamos nuo šios valstybės narės mokesčių institucijų, kurios neturi šių lėšų ir pajamų buvimo įrodymų, leidžiančių pradėti tyrimą, taikyti ilgesnį papildomo reikalavimo sumokėti mokesčius terminą kitoje valstybėje narėje esančių lėšų atžvilgiu nei taikomas pirmojoje valstybėje narėje esančioms lėšoms.

86 Todėl į trečiąjį klausimą reikia atsakyti, kad EB 49 ir 56 straipsniai turi būti aiškinami kaip nedraudžiantys valstybei narei tais atvejais, kai nuslėpus lėšas bei pajamas iš jų nuo šios valstybės narės mokesčių institucijų, kurios neturi šių lėšų ir pajamų buvimo įrodymų, leidžiančių pradėti tyrimą, ji taikė ilgesnį papildomo reikalavimo sumokėti mokesčius terminą kitoje valstybėje narėje esančių lėšų atžvilgiu nei pirmojoje valstybėje narėje esančių lėšų atžvilgiu, už tokias nuslėptas užsienio lėšas ir pajamas nustatyti baudą, proporcingą papildomai reikalaujamam mokesčiui ir šiam ilgesniam terminui.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

87 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

1. **EB 49 ir 56 straipsniai turi būti aiškinami kaip nedraudžiantys valstybei narei tais atvejais, kai nuslepiamos lėšos iš santaupų bei pajamos iš šių lėšų nuo šios valstybės narės mokesčių institucijų, kurios neturi šių lėšų ir pajamų buvimo įrodymų, leidžiančių pradėti tyrimą, taikyti ilgesnį papildomo reikalavimo sumokėti mokesčius terminą kitoje valstybėje narėje esančių lėšų atžvilgiu nei pirmojoje valstybėje narėje esančių lėšų atžvilgiu. Aplinkybė, kad šioje kitoje valstybėje narėje taikoma banko paslaptis, šiuo atveju nėra svarbi.**

2. **EB 49 ir 56 straipsniai turi būti aiškinami kaip nedraudžiantys valstybei narei tais atvejais, kai lėšas iš santaupų bei pajamas iš šių lėšų nuo šios valstybės narės mokesčių institucijų, kurios neturi šių lėšų ir pajamų buvimo įrodymų, leidžiančių pradėti tyrimą, ji taikė ilgesnį papildomo reikalavimo sumokėti mokesčius terminą kitoje valstybėje narėje esančių lėšų atžvilgiu nei pirmojoje valstybėje narėje esančių lėšų atžvilgiu, už tokias nuslėptas užsienio lėšas ir pajamas nustatyti baudą, proporcingą papildomai reikalaujamam mokesčiui ir šiam ilgesniam terminui.**

Parašai.