GENERALINIO ADVOKATO PEDRO CRUZ VILLALÒN IŠVADA

pateikta 2010 m. gruodžio 9 d.[1]

Turinys

I — Reguliavimo sistema ..... I - 3324

A — Sąjungos teisė ..... I - 3324

B — Nacionalinė teisė ..... I - 3328

II — Faktinės aplinkybės ..... I - 3329

III — Procesas Teisingumo Teisme ir prejudiciniai klausimai ..... I - 3330

IV — Pirmasis prejudicinis klausimas ..... I - 3330

A — Pirminės pastabos ..... I - 3331

1. Laisvas kapitalo judėjimas ir su išore susijusi jo reikšmė ..... I - 3331

2. UŠT ir jų teisinis statusas pagal Sąjungos teisę ..... I - 3332

3. Apibendrinimas ..... I - 3337

B — SESV 63 straipsnio taikytinumas UŠT ..... I - 3337

1. Laisvo kapitalo judėjimo ar įsisteigimo laisvės taikymas ..... I - 3337

2. SESV 63 straipsnio 1 dalies netaikytinumas remiantis sprendimais 91/482 ir 2001/822 ..... I - 3339

1 — Originalo kalba: ispanų.

3. SESV 63 straipsnio netaikytinumas dėl SESV 64 straipsnio 1 dalyje nustatytos „stand-still“ išlygos ..... I - 3342

C — SESV 63 straipsnio pažeidimas ..... I - 3345

1. Laisvo kapitalo judėjimo apribojimo buvimas ..... I - 3345

2. Apribojimo pateisinimas ..... I - 3348

V — Antrasis prejudicinis klausimas ..... I - 3353

VI — Išvada ..... I - 3355

1. *Tribunal de grande instance de Paris* (Paryžiaus apygardos teismas, Prancūzija) pateikia du prejudicinius klausimus dėl Prancūzijos mokesčių teisės akto, pagal kurį juridinius asmenis atleidžiant nuo nekilnojamojo turto mokesčio atsižvelgiama į tai, ar faktinis mokesčių mokėtojo valdymo centras yra valstybėje narėje, ar trečiojoje šalyje. Ši byla savita ir tuo, kad faktinis aptariamos bendrovės valdymo centras yra Didžiosios Britanijos Mergelių Salose, kurios, kaip žinoma, yra ne trečioji šalis, o užjūrio teritorija, kuriai taikomos SESV 198 ir paskesniuose straipsniuose nustatytos konkrečios taisyklės.

2. Taigi Teisingumo Teismo prašoma išaiškinti laisvo kapitalo judėjimo taisykles atsižvelgiant į užjūrio šalims ir teritorijoms (toliau – UŠT) taikomos sistemos ypatybes, pirmiausia, kai valstybės narės šios laisvės apribojimo teisėtumą grindžia kova su sukčiavimu mokesčių srityje.

3. Šis klausimas kyla jau įprastoje Teisingumo Teismui srityje, kadangi neseniai nagrinėtose bylose *ELISA* ir *Établissements Rimbaud*[2] jis turėjo galimybę spręsti dėl šioje byloje aptariamų teisės normų, tačiau taikomų apribojimams, susijusiems atitinkamai su kitomis

2 — 2007 m. spalio 11 d. sprendimas (C-451/05, Rink. p. I-8251) ir 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C-72/09, Rink. p. I-10659).

valstybėmis narėmis ir Europos ekonominės erdvės valstybėmis. Galiausiai ši byla sudaro galimybę Teisingumo Teismui papildyti savo praktiką pateikiant atsakymus į konkrečius klausimus, susijusius su UŠT.

I — Reguliavimo sistema

A — *Sąjungos teisė*

4. SESV 63–65 straipsniuose laisvas kapitalo judėjimas apibrėžiamas taip:

„*63 straipsnis*

1. Pagal šiame skyriuje išdėstytas nuostatas uždraudžiami visi kapitalo judėjimo tarp valstybių narių ir tarp valstybių narių bei trečiųjų šalių apribojimai.

2. Pagal šiame skyriuje išdėstytas nuostatas uždraudžiami visi mokėjimų tarp valstybių narių ir tarp valstybių narių bei trečiųjų šalių apribojimai.

64 straipsnis

1. 63 straipsnio nuostatos nekliudo taikyti trečiosioms šalims 1993 m. gruodžio 31 d. pagal nacionalinę ar Sąjungos teisę galiojančių apribojimų, nustatytų kapitalo judėjimui į trečiąsias šalis ar iš jų, susijusiam su tiesioginėmis investicijomis, apimančiomis ir investicijas į nekilnojamąjį turtą, su įsisteigimu, finansinių paslaugų teikimu ar vertybinių popierių įsileidimu į kapitalo rinkas. Bulgarijoje, Estijoje ir Vengrijoje atitinkama data, atsižvelgiant į nacionalinėje teisėje galiojančius apribojimus, yra 1999 m. gruodžio 31 d.

<…>

65 straipsnis

1. 63 straipsnio nuostatos nepažeidžia valstybių narių teisės:

a) taikyti atitinkamas savo mokesčių įstatymų nuostatas, pagal kurias skiriami mokesčių mokėtojai dėl jų skirtingos padėties gyvenamosios vietos arba kapitalo investavimo vietos atžvilgiu;

b) imtis visų reikalingų priemonių, kad būtų užkirstas kelias nacionalinių įstatymų ir kitų teisės aktų pažeidimams, ypač

apmokestinimo ir finansų įstaigų riziką ribojančios priežiūros srityje, arba nustatyti duomenų apie kapitalo judėjimą deklaravimo tvarką administravimo ar statistinės informacijos tikslais, arba imtis priemonių, pateisinamų viešosios tvarkos ar visuomenės saugumo požiūriu.

„198 straipsnis

Valstybės narės susitaria dėl Sąjungos asociacijos su ne Europos šalimis ir teritorijomis, kurios palaiko ypatingus santykius su Danija, Prancūzija, Nyderlandais ir Jungtine Karalyste. Šios šalys ir teritorijos (toliau – šalys ir teritorijos) išvardijamos II priede.

<…>

3. 1 ir 2 dalyse nurodytos priemonės ir tvarka neturi sudaryti laisvo kapitalo judėjimo ir mokėjimų, kaip nustatyta 63 straipsnyje, savavališko diskriminavimo ar užslėpto apribojimo.

Šios asociacijos tikslas – skatinti tų šalių ir teritorijų ekonominę ir socialinę plėtrą bei užmegzti glaudžius jų tarpusavio ekonominius santykius ir su Sąjunga kaip visuma.

4. Jei nėra priimtos priemonės taikant 64 straipsnio 3 dalį, Komisija arba, jei atitinkamai valstybei narei pateikus prašymą Komisija per tris mėnesius nepriima sprendimo, Taryba gali priimti sprendimą, patvirtinantį, kad vienos ar keleto trečiųjų šalių atžvilgiu valstybės narės priimtos ribojančios priemonės mokesčių srityje turi būti laikomos atitinkančiomis Sutartis tiek, kiek jas pateisina vienas iš Sąjungos tikslų ir kiek jos neprieštarauja tinkamam vidaus rinkos veikimui. Taryba, valstybei narei pateikus prašymą, sprendžia vieningai.“

Pagal šios Sutarties preambulėje išdėstytus principus asociacija pirmiausia turi būti naudinga šių šalių ir teritorijų gyventojų interesams ir gerovei, kad ekonominė, socialinė ir kultūrinė raida atitiktų jų siekius.

199 straipsnis

5. UŠT taikytina sistema nustatyta ketvirtojoje SESV dalyje. Nagrinėjant šią bylą pirmiausia paminėtinos šios nuostatos:

Asociacija siekiama šių uždavinių:

1) Prekybai su šalimis ir teritorijomis valstybės narės taiko tą patį režimą, kokį jos pagal Sutartis nustato viena kitai.

2) Kiekviena šalis ir teritorija prekybai su valstybėmis narėmis ir kitomis šalimis bei teritorijomis taiko tokį pat režimą kaip ir Europos valstybei, su kuria palaiko ypatingus santykius.

3) Valstybės narės prisideda prie investicijų, kurių reikia šių šalių ir teritorijų laipsniškam vystymuisi.

4) Sąjungos finansuojamoms investicijoms skelbiami konkursai ir pasiūlymai yra lygiais pagrindais atviri visiems fiziniams ir juridiniams asmenims, kurie yra valstybės narės arba šalių ir teritorijų nacionaliniai subjektai.

5) Valstybių narių santykiuose su šalimis ir teritorijomis piliečių ir bendrovių arba firmų įsisteigimo teisė be jokios diskriminacijos reglamentuojama pagal įsisteigimo teisei skirtame skyriuje išdėstytas nuostatas ir tvarką, atsižvelgiant į specialias nuostatas, nustatytas pagal 203 straipsnį.

<…>

203 straipsnis

Remdamasi šių šalių ir teritorijų asociacijos su Sąjunga įgyta patirtimi ir Sutartyse nustatytais principais, Taryba priimdama sprendimą vieningai remdamasi Komisijos pasiūlymu nustato šių šalių ir teritorijų asociacijos su Sąjunga išsamias taisykles ir tvarką. Jei atitinkamas nuostatas priima Taryba pagal specialią teisėkūros procedūrą, ji sprendžia vieningai, remdamasi Komisijos pasiūlymu ir pasikonsultavusi su Europos Parlamentu.“

6. SESV II priede, susijusiame su UŠT, kurioms taikomos Sutarties ketvirtosios dalies nuostatos, be kita ko, minimos Britanijos Virdžinijos salos [Didžiosios Britanijos Mergelių Salos].

7. 1991 m. liepos 25 d. Tarybos sprendimu 91/482/EEB dėl užjūrio šalių ir teritorijų asociacijos su Europos ekonomine bendrija [3] buvo priimtos specialios santykiams su UŠT taikytinos nuostatos. Šis sprendimas galiojo iki 2001 m. gruodžio 1 d.

3 — OL L 263, p. 1.

8. Dėl kapitalo judėjimo jame buvo nustatyta:

1. Dėl kapitalo judėjimo, susijusio su investicijomis ir einamaisiais mokėjimais, kompetentingos UŠT ir Bendrijos valstybių narių institucijos valiutos keitimo operacijų srityje nesiima priemonių, kurios būtų nesuderinamos su jų įsipareigojimais, atsirandančiais taikant šio sprendimo nuostatas dėl prekybos prekėmis ir paslaugomis, įsisteigimo ir bendradarbiavimo pramonės srityje. Tačiau šie įsipareigojimai netrukdo įgyvendinti dėl su dideliais ekonominiais sunkumais ar rimtomis mokėjimų balanso problemomis susijusių priežasčių būtinas apsaugos priemones.

2. Dėl valiutos keitimo operacijų, susijusių su investicijomis ir einamaisiais mokėjimais, kompetentingos UŠT ir valstybių narių institucijos kiek galima labiau susilaiko nuo diskriminacinių priemonių viena kitos atžvilgiu ar nuo palankesnio trečiųjų valstybių vertinimo, pirmiausia atsižvelgdamos į kintamą tarptautinės pinigų sistemos pobūdį, konkrečių susitarimų dėl pinigų buvimą ir mokėjimų balanso problemas.

Jei tokios priemonės ar toks vertinimas būtų neišvengiamas, tai turi būti nustatyta ar taikoma pagal priimtas tarptautines valiutos srities taisykles ir dedant visas pastangas, kad neigiamos pasekmės atitinkamoms šalims būtų kuo mažesnės.“

„180 straipsnis

9. 2001 m. lapkričio 27 d. įsigaliojo Tarybos sprendimas 2001/822/EB dėl užjūrio šalių bei teritorijų ir Europos bendrijos asociacijos [4]. Šiame sprendime, pakeičiančiame Sprendimą 91/482, taip pat yra speciali su kapitalu susijusi nuostata:

„47 straipsnis

Einamieji mokėjimai ir kapitalo judėjimas

1. Nepažeisdamos šio straipsnio 2 dalies:

a) valstybės narės ir UŠT institucijos netaiko jokių apribojimų Bendrijos ir UŠT gyventojų tarpusavio mokėjimams laisvai konvertuojama valiuta į mokėjimų balanso einamąją sąskaitą;

4 — OL L 314, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 11 sk., 38 t., p. 319.

b) sandorių, [įtraukiamų] į mokėjimų balanso kapitalo sąskaitą, srityje valstybės narės ir UŠT institucijos netaiko jokių apribojimų laisvam kapitalo judėjimui, skirtam tiesioginėms investicijoms į bendroves, sudarytas pagal priimančiosios valstybės narės, šalies ar teritorijos įstatymus, užtikrindamos, kad tokių investicijų sukurtas turtas ir iš jo gautas pelnas galėtų būti realizuojamas ir repatrijuojamas.

2. Bendrija, valstybės narės ir UŠT turi teisę, taikyti priemones, minėtas *mutatis mutandis* Sutarties 57, 58, 59, 60 ir 301 straipsniuose, juose nustatytomis sąlygomis. Taikydamos tokias priemones, UŠT institucijos, valstybė narė arba Bendrija nedelsdamos viena kitai praneša apie tai ir kuo greičiau viena kitai pateikia atitinkamos priemonės panaikinimo terminus."

B — *Nacionalinė teisė*

10. Pagal Prancūzijos Bendrojo mokesčių kodekso (*Code général des impôts*, toliau – CGI) 990 D straipsnio 1 dalį juridiniai asmenys, kuriems tiesiogiai ar per tarpininką priklauso vienas ar keli nekilnojamojo turto objektai Prancūzijoje arba daiktinės teisės į tokį turtą, privalo mokėti metinį 3 % šio nekilnojamojo turto ar teisių į jį rinkos vertės mokestį. Šis mokestis taikomas visų rūšių juridiniams asmenims, įskaitant bendroves, fondus ir asociacijas.

11. CGI 990 E straipsnyje numatytas atleidimas nuo minėto mokesčio, suformuluotas taip:

„990 D straipsnyje nustatytas mokestis netaikomas:

1) juridiniams asmenims, kurių nekilnojamasis turtas pagal 990 D straipsnį, esantis Prancūzijoje, sudaro mažiau kaip 50 % viso jų turto, esančio Prancūzijoje. Taikant šią nuostatą į nekilnojamąjį turtą neįtraukiamas turtas, kurį 990 D straipsnyje nurodyti juridiniai asmenys ar tarpininkai naudoja savo profesinėje veikloje, nesusijusioje su nekilnojamuoju turtu;

2) juridiniams asmenims, turintiems buveines šalyje ar teritorijoje, sudariusioje su Prancūzija sutartį dėl administracinės pagalbos kovojant su mokestiniu sukčiavimu ir mokesčių vengimu, kurie kiekvienais metais ne vėliau kaip gegužės 15 d. 990 F straipsnyje nurodytu įsakymu nustatytoje vietoje deklaruoja sausio 1 d. savo turėto nekilnojamojo turto buvimo vietą, pateikia šio turto aprašymą, nurodo jo vertę, taip pat tą dieną buvusių savo

dalininkų tapatybę ir adresus bei kiekvieno dalininko turėtų akcijų ar kapitalo dalių skaičių;

3) juridiniams asmenims, kurių faktinis valdymo centras yra Prancūzijoje, arba kitiems juridiniams asmenims, kuriems pagal sutartį negali būti taikoma didesnė mokesčių našta, jeigu jie kiekvienais metais praneša mokesčių administratoriui arba įsipareigoja, jam pareikalavus, pranešti ir praneša apie sausio 1 d. turėto nekilnojamojo turto buvimo vietą, pateikia jo aprašymą, nurodo akcininkų, dalininkų ar kitų narių tapatybes ir adresus, taip pat kiekvieno jų turėtų akcijų ar kapitalo dalių skaičių arba kitas turėtas teises bei pateikia jų rezidavimo vietos apmokestinimo tikslu patvirtinimą. Įsipareigojama tą dieną, kai juridinis asmuo pagal 990 D straipsnį įgyja nekilnojamąjį turtą ar daiktines teises į jį arba tampa dalininku, o 1993 m. sausio 1 d. turėtų nekilnojamojo turto, teisių į jį arba kapitalo dalių atžvilgiu – ne vėliau kaip 1993 m. gegužės 15 d. <...>“.

Polonium pati 50 % priklauso bendrovei *Lovett Overseas SA* (toliau – *Lovett*) ir 50 % – bendrovei *Grebell Investments SA* (toliau – *Grebell*); šių dviejų bendrovių buveinė yra Didžiosios Britanijos Mergelių Salose.

13. 1998–2002 m. *Prunus* nuosavybės teise priklausė trys nekilnojamojo turto objektai Paryžiuje, dėl kurių ji pateikė atitinkamą deklaraciją Prancūzijos mokesčių administratoriui. Pagal CGI 990 E straipsnį *Prunus* buvo atleista nuo 3 % mokesčio, taikomo juridiniams asmenims priklausančiam nekilnojamajam turtui. Tačiau bendrovės *Lovett* ir *Grebell*, kaip netiesioginės *Prunus* dalininkės, turėjo sumokėti po pusę šio mokesčio, kadangi neatitiko nė vienos iš CGI 990 E straipsnyje nustatytų atleidimo nuo mokesčio sąlygų. Todėl 2003 m. gegužės 7 d. mokesčių administratorius nurodė šioms dviem bendrovėms sumokėti minėtą mokestį už 2001–2002 metus.

II — Faktinės aplinkybės

12. SARL *Prunus* (toliau – *Prunus*) – komercinė bendrovė, kurios buveinė yra Paryžiuje, Prancūzijoje. Ši bendrovė 100 % priklauso SA *Polonium* (toliau – *Polonium*), holdingo bendrovei, kurios buveinė yra Liuksemburge.

14. Prancūzijos valdžios institucijos nurodė *Prunus*, kad ši, kaip solidari skolininkė, turi padengti *Lovett* ir *Grebell* mokėtino mokesčio įsiskolinimą. *Prunus* dėl šio sprendimo pateikė skundą, kuris 2006 m. gruodžio 12 d. buvo atmestas. Tada ji pareiškė ieškinį *Tribunal de grande instance de Paris*, kuris pagal SESV 267 straipsnį pateikė šį prašymą priimti prejudicinį sprendimą.

III — Procesas Teisingumo Teisme ir prejudiciniai klausimai

15. *Tribunal de grande instance de Paris* prašyme priimti prejudicinį sprendimą, kurį Teisingumo Teismo kanceliarija gavo 2009 m. rugsėjo 29 d., pateikiami šie du klausimai:

„1. Ar pagal EB sutarties 56 ir paskesnius straipsnius draudžiamos tokios teisės nuostatos, kokios numatytos Bendrojo mokesčių kodekso 990 D ir paskesniuose straipsniuose, pagal kurias juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra Prancūzijoje arba nuo 2008 m. sausio 1 d. kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje, turi teisę būti atleisti nuo ginčijamo mokesčio, o juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra trečiojoje valstybėje, šia teise gali pasinaudoti, tik jei tarp Prancūzijos ir tos valstybės yra sudaryta sutartis dėl administracinės pagalbos kovojant su mokestiniu sukčiavimu ir mokesčių vengimu arba tik jei taikant sutartį, kurioje numatyta diskriminuoti dėl nacionalinės priklausomybės draudžianti nuostata, tie juridiniai asmenys negali būti apmokestinami daugiau nei juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra Prancūzijoje?

2. Ar pagal EB sutarties 56 ir paskesnius straipsnius draudžiamos tokios teisės nuostatos, kokios numatytos Bendrojo mokesčių kodekso 990 F straipsnyje, pagal kurias mokesčių tarnybos gali kiekvieną juridinį asmenį, kuris yra tarpininkas tarp mokesčio skolininko (-ų) ir nekilnojamojo turto arba teisių į jį, laikyti solidariai atsakingą už Bendrojo mokesčių kodekso 990 D ir paskesniuose straipsniuose numatyto mokesčio sumokėjimą?“

16. Rašytines pastabas pateikė *Prunus* ir *Polonium* atstovas, Prancūzijos Respublika, Belgijos Karalystė, Danijos Karalystė, Estijos Respublika, Ispanijos Karalystė, Italijos Respublika, Nyderlandų Karalystė, Švedijos Karalystė, Jungtinė Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystė bei Komisija.

17. *Prunus* ir *Polonium* atstovas, taip pat Prancūzijos, Švedijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybių bei Komisijos atstovai dalyvavo 2010 m. rugsėjo 23 d. įvykusiame teismo posėdyje.

IV — Pirmasis prejudicinis klausimas

18. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas formuluoja savo pirmąjį klausimą nurodydamas aplinkybę, kad

bendrovės, kuriai taikomas aptariamas mokestis, faktinis valdymo centras yra *trečiojoje valstybėje*. Tačiau tikroji problema, iškilusi šioje byloje, susijusi su tuo, kad šis centras yra ne trečiojoje valstybėje, o UŠT. Ši ypatybė, atsižvelgiant į ypatingą minėtų šalių ir teritorijų statusą, reikalauja kitokio vertinimo nei tuo atveju, jei būtų kalbama apie situaciją, susijusią su trečiąja valstybe tikrąja prasme. Todėl šioje byloje kilęs klausimas veikiau yra tas, ar mokestis, dėl kurio juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra UŠT, yra vertinami kitaip, atitinka Sąjungos teisę.

A — *Pirminės pastabos*

19. Atsižvelgiant į šį patikslinimą ir siekiant atsakyti į pirmąjį *Tribunal de grande instance de Paris* pateiktą klausimą būtini tam tikri pradiniai paaiškinimai, susiję su laisvo kapitalo judėjimo ypatybėmis bei su UŠT pobūdžiu ir jų asociacija su ES.

1. Laisvas kapitalo judėjimas ir su išore susijusi jo reikšmė

20. Skirtingai nei kitų laisvių atveju, laisvo kapitalo judėjimo taikymo sritis yra susijusi tiek su Sąjungos *vidumi* – siekiant apsaugoti finansinio turto judėjimą valstybėse narėse, tiek su *išore* – siekiant išlaikyti laisvą kapitalo srautą tarp valstybių narių ir trečiųjų valstybių.

21. Kapitalo iš trečiųjų šalių judėjimo kliūtys naikinamos dėl kelių priežasčių: siekiant vengti vienpusio kapitalo įsileidimo iš valstybių narių, kuriose įdiegtos liberalesnės patekimo į rinką sistemos, stiprinti bendrą valiutą ir remti pasaulinio lygio finansų centrus Sąjungos teritorijoje [5]. Tačiau siekiant šių tikslų reikia imtis ir apsaugos priemonių, skirtų kovai su neigiamomis liberalizacijos pasekmėmis. Todėl sutartyse į laisvo kapitalo judėjimo taikymo sritį įtrauktos ir trečiosios valstybės, bet nustatytos ir išimtys bei konkrečios leidžiančios nukrypti nuostatos, kurios iš esmės skiriasi nuo išimčių, susijusių su kitomis laisvėmis [6].

22. Tuo, kad laisvo kapitalo judėjimo taikymo sritis ir šiuo judėjimu siekiami tikslai taip iš esmės skiriasi nuo kitų judėjimo laisvių taikymo sričių ir šiomis laisvėmis siekiamų tikslų, paaiškinama, kodėl Teisingumo Teismas, taikydamas savo nusistovėjusią praktiką,

5 — Žr. L.-M. Hinojosa Martínez „La regulación de los movimientos de capital desde una perspectiva europea“, Madridas, McGraw Hill, 1997, 11 ir paskesni puslapiai. Pats Teisingumo Teismas nurodė šio liberalizavimo priežastis 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendime *A* (C-101/05, Rink. p. I-11531, 31 punktas).

6 — Žr. SESV 64–66 straipsnius bei 75 straipsnio pirmą ir antrą pastraipas.

susiduria su tam tikrais sunkumais kiekvieną kartą, kai kalbama apie SESV 63 ir paskesnius straipsnius [7]. Šioje byloje reikia remtis būtent šiuo bendruoju požiūriu, tačiau su tam tikrais *pritaikymo* laisvam kapitalo judėjimui elementais.

2. UŠT ir jų teisinis statusas pagal Sąjungos teisę

23. Antras iš pradžių paminėtinas dalykas susijęs su teisine UŠT padėtimi, kadangi pirmajame klausime minima „trečioji valstybė“, kurioje yra aptariamą mokestį turinčios sumokėti bendrovės buveinė, iš tikrųjų yra UŠT, konkrečiai kalbant – Didžiosios Britanijos Mergelių Salos. Prieš išaiškinant SESV 63 straipsnį reikėtų trumpai aptarti ypatingą šių teritorijų padėtį ir statusą pagal Sąjungos teisę.

24. Dar 1956 m. Venecijos konferencijoje, vykusioje tų metų gegužės 29–30 dienomis, atsižvelgiant į būsimą Europos bendrijos steigimo sutarties redakciją Prancūzijos Respublikos iniciatyva buvo numatyta suteikti ypatingą statusą šioms teritorijoms, su kuriomis valstybes steigėjas siejo ypatingi istoriniai, socialiniai ir politiniai ryšiai. Šis pasiūlymas galiausiai buvo priimtas ir įtrauktas į EEB sutartį [8]. Rezultatas – atskiras UŠT skirtas skyrius ir šiai kategorijai priskiriamų teritorijų sąrašas [9]. Taip pat buvo pasirašyta ir ratifikuota Konvencija dėl įgyvendinimo, kurioje konkrečiai reglamentuojami minėtų teritorijų ir EEB santykiai [10].

25. Nuo to laiko Sutartyse nustatyto UŠT teisinio statuso pagrindas liko iš esmės nepakitęs, nors buvo padaryti pavieniai pakeitimai, susiję su minėtų teritorijų skaičiumi ir specifinėmis vystymosi sąlygomis, įgyvendinimo konvencijas vėliau pakeitus Tarybos sprendimais, priimtais pagal SESV 203 straipsnį [11]. Tačiau ryšio, siejančio šias teritorijas su valstybe nare ir, plačiąja prasme, su visa Sąjunga,

7 — Dėl kritinio požiūrio šiuo klausimu žr. B. Terra ir P. Wattel „European Tax Law“, 4-asis leidimas, Haga, Kluwer, p. 52.

8 — EEB sutarties pirminės redakcijos 131–136 straipsniai. Tačiau įdomu tai, kad jokia lygiavertė sistema nebuvo numatyta nei EAPB, nei Euratomo sutartyje.

9 — Žr. EEB sutarties pirminės redakcijos IV priedą.

10 — 1957 m. kovo 25 d. Konvencija dėl įgyvendinimo, kurią pasirašė šešios valstybės narės, Bendrijų steigėjos.

11 — Iki šios dienos Taryba yra priėmusi kelis tokio pobūdžio sprendimus, iš kurių naujausias yra Sprendimas 2001/822, taikytinas iki 2011 m. gruodžio 31 d.

pobūdis – tai ypatybė, kuri iki šiol apskritai lieka nepakitusi [12].

26. Trumpai kalbant, UŠT yra ne suverenios valstybės, turinčios tarptautinį juridinio asmens statusą, o „teritorijos“, susijusios su valstybe nare ypatingais istoriniais, socialiniais ir politiniais ryšiais. Tačiau nors šios teritorijos yra politinės bendruomenės, *formaliai* esančios valstybės, su kuria jas sieja ypatingas ryšys, dalis, Sutartimis ypatingas statusas joms suteikiamas būtent pagal teritorinę Sąjungos teisės taikymo sritį. Taigi SESV 355 straipsnyje remiamasi ESS 52 straipsniu (kuriame, siekiant patikslinti teritorinę Sutarties taikymo sritį, išvardytos valstybės narės steigėjos) ir nurodyta, kad, *be* šių nuostatų, taikomos ir kitos taisyklės, tarp kurių – nustatytoji šio straipsnio 2 dalyje, pagal kurią UŠT taikomi „specialūs susitarimai dėl asociacijos, išdėstyti ketvirtojoje dalyje“.

27. Todėl kartu aiškinant ESS 52 ir SESV 355 straipsnius klausimų yra daugiau negu atsakymų, nes akivaizdu, kad Sutartyje neatsakyta į kai kuriuos esminius klausimus, susijusius tiek su taikytina teise, tiek su UŠT ir Sąjungos ryšiu.

28. Iš tikrųjų SESV 355 straipsnyje nurodant ESS 52 straipsnį ir *kartu* specialią asociacijos sistemą nepatikslinama, ar Sutartyse įtvirtinama bendroji sistema, pagal kurią UŠT nustatytai specialiajai sistemai teikiama pirmenybė, ar ši specialioji sistema yra vienintelė svarbi UŠT. Kitaip tariant, reikia pripažinti, kad Sutartyje nepatikslinama, ar UŠT taikytina sistema – tai savarankiška teisės sistema Sąjungos teisėje, ar tiesiog *lex specialis*, pakeičiantis bendrąsias Sutarties taisykles.

29. Be to, negalima ir teigti, kad pagal SESV 355 straipsnį UŠT priskiriamos konkrečiai juridinių asmenų kategorijai. Nors neabejotina, jog UŠT nėra valstybės, turinčios juridinio asmens statusą, neginčytina, kad joms taikoma speciali sistema yra lygiavertė asociacijai, dėl kurios jau susitarta su kitomis trečiosiomis šalimis, su kuriomis Sąjungą sieja ypatingi ryšiai [13]. Ši sistema, veikianti pagal savo

12 — UŠT istorijos, vystymosi ir dabartinio statuso klausimu žr. L. Tesoka ir J. Ziller (leid.) „Union européenne et outremers. Unis dans leur diversité“, Marselis, *Presses universitaires d'Aix-Marseille*, 2008.

13 — Sąvoka „asociacija“ čia turi būti suprantama kitaip nei tokia pat sąvoka, vartojama kalbant apie tarptautinius susitarimus, sudarytus tarp Sąjungos ir trečiųjų šalių. UŠT atveju – tai veikiau *suteikta*, vienašališka asociacija, kuri laikui bėgant linkusi virsti *partneryste*, kaip išaiškinta D. Dormoy „Association des Pays et Territoires d'outre-mer (PTOM) à la Communauté européenne“, *JurisClasseur Europe Traité*, 2007, p. 25.

taisykles, kuriomis siekiama sukurti integruotą rinką tarp Sąjungos ir teritorijų, patvirtina tai, kad UŠT tam tikra prasme faktiškai, nors ne formaliai, turi trečiųjų šalių statusą. Taip yra, pavyzdžiui, SESV 64 straipsnio 1 dalies atveju, kai minimos „trečiosios šalys“. Komisijos teigimu, ši sąvoka apima UŠT.

30. Šios abejonės gali būti išsklaidytos tik sistemiškai išaiškinus Sutartis. Atsakymą pirmiausia gali padėti rasti SESV ketvirtosios dalies straipsniai, aiškinami atsižvelgiant į kitas SESV nuostatas.

31. Pirmiausia pažymėtina, kad pagal SESV 198 straipsnį UŠT – tai mišrūs dariniai, esantys pusiaukelėje tarp trečiosios šalies ir teritorijos, kuri yra neatsiejama Sąjungos dalis. Minėtoje nuostatoje numatyta „Sąjungos asociacija *su*“ UŠT, šias apibrėžiant kaip ne Europos teritorijas. Ši sąvoka akivaizdžiai turi veikiau geografinę nei teisinę-politinę konotaciją, bet teisingai pabrėžia UŠT ir Sąjungos asociacijos *sui generis* pobūdį.

32. Kita vertus, asociacijos tikslas – užmegzti „glaudžius [UŠT] tarpusavio santykius ir su Sąjunga kaip visuma“ ir šio tikslo siekiama „pagal [SESV] preambulėje išdėstytus principus“. Remiantis šia prielaida SESV 199 straipsnyje nustatyta, kad „prekybai su šalimis ir teritorijomis valstybės narės taiko tą patį režimą, kokį jos pagal Sutartis nustato viena kitai“. SESV 200 straipsnyje nustatytos specialios priemonės laisvo prekių judėjimo srityje ir galiausiai SESV 203 straipsniu Taryba įgaliojama priimti įgyvendinimo priemones.

33. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, sunku pripažinti, kad UŠT taikoma teisinė sistema yra autonominė teisinė sistema, vaizdžiai tariant, nepralaidi jokiai Sutarčių įtakai. Pirmiausia teiginys dėl visiško savarankiškumo, Prancūzijos Respublikos gintas per procesą, reikštų, kad UŠT taikoma speciali Sąjungos teise pagrįsta sistema, kuriai turėtų reikšmės tik SESV 198–204 straipsniai ir sprendimai, priimti siekiant įgyvendinti šį *corpus*. Laikantis tokio požiūrio UŠT taikytina Sąjungos teisė būtų į Sąjungos teisės sistemą „įterpta“ teisės sistema, kuri dėl savo autonomiškumo būtų „apsaugota“ nuo kitų nei SESV 198–204 straipsniai Sutarties nuostatų taikymo.

34. Tačiau pažodžiui išnagrinėjus SESV 355 straipsnį galima šį aiškinimą atmesti. Iš tikrųjų ši nuostata pradedama teiginiu, kad,

„be Europos Sąjungos sutarties 52 straipsnio nuostatų“, UŠT taikomi „specialūs susitarimai dėl asociacijos, išdėstyti ketvirtojoje dalyje“. Prielinksnis „be“ reiškia, kad valstybėms narėms taikoma Sąjungos teisė, o UŠT – *papildoma* speciali sistema. Akivaizdu, kad kalbama apie sistemą, į kurią reikia atsižvelgti ir kuri veikia kaip *lex specialis*, pakeičiantis bendrąsias Sutarties taisykles, tačiau kuri dėl to netampa savarankiška sistema, visiškai neveikiama pirminės teisės.

35. Tačiau visiškam UŠT taikytinos Sąjungos teisės autonomiškumui prieštarauja ne tik gramatinis argumentas, bet ir praktinės pirma pateikto aiškinimo pasekmės. UŠT taikytina savarankiška, nuo kitų Sąjungos teisės aktų atsieta taisyklių sistema reikštų, kad nesant tam tikrų teisės nuostatų UŠT būtų paliktos likimo valiai savotiškame teisiniame vakuume ir net kiltų pavojus, kad trečiosios šalys gali būti vertinamos palankiau nei UŠT, neatsižvelgiant į jų glaudžius ryšius su Sąjunga. Šis veiksnys skatina elgtis itin atsargiai, kai Sutarties bendrosiose nuostatose minimos trečiosios šalys. Būtent šiuo atveju UŠT, kurios formaliai nepriskiriamos nei valstybėms narėms, nei trečiosioms šalims, rizikuoja tapti aiškinimo, kuris mažų mažiausia yra pavojingas, aukomis.

36. Kaip tik to siekiant išvengti Teisingumo Teismo praktikoje buvo elgiamasi labai pragmatiškai sprendžiant klausimus, susijusius su UŠT pobūdžiu ir jų laikymu trečiosiomis šalimis ar teritorijomis, kurios yra Sąjungos *asocijuotos* (o ne jos *dalis*).

37. Pavyzdžiui, Sprendime *Kaefer ir Procacci* Teisingumo Teismas patvirtino Prancūzijos Polinezijos teismų kompetenciją pateikti prejudicinius klausimus pagal SESV 267 straipsnį. Nors Sutarties ketvirtojoje dalyje niekur nenurodyta, kad joje nustatytos jurisdikcijos taisyklės taikomos UŠT teismams, Teisingumo Teismas tik pažymėjo, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas yra „Prancūzijos teismas“, ir nusprendė, kad klausimas, vadinasi, priimtinas [14]. Sprendime *Eman ir Sevinger* Teisingumo Teismas nusprendė, kad valstybės narės pilietis, nuolat gyvenantis UŠT, gali naudotis SESV 18 ir paskesniuose straipsniuose nustatytomis Sąjungos piliečių teisėmis, taip pripažindamas, kad teisę būti renkamiems į Europos Parlamentą turi ir gyvenantieji UŠT, tarsi būtų kalbama apie valstybę narę [15]. Neseniai Sprendime *N* Teisingumo Teismas nusprendė, kad

14 — 1990 m. gruodžio 12 d. sprendimas (C-100/89 ir C-101/89, Rink. p. I-4647, 8 ir 10 punktai), vėliau patvirtintas 1992 m. vasario 12 d. Sprendimu *Leplat* (C-260/90, Rink. p. I-643), priimtu atsakant į Papeetės Taikos teismo pateiktą prejudicinį klausimą.

15 — 2006 m. rugsėjo 12 d. sprendimas (C-300/04, Rink. p. I-8055).

bendrovė, kurios buveinė yra Nyderlandų Antiluose ir kuri faktiškai valdo kitą bendrovę, esančią Jungtinėje Karalystėje, patenka į įsisteigimo laisvės taikymo sritį, kadangi minėtos salos laikytinos neatskiriama valstybės narės dalimi [16].

38. Kitais atvejais Teisingumo Teismas, priešingai, nurodė, kad UŠT turi būti vertinamos taip pat kaip trečiosios šalys. Sprendime *A.-J. van der Kooy* prekių, Nyderlandų Antiluose esančių laisvoje apyvartoje, įvežimas į Nyderlandus buvo kvalifikuotas kaip prekių įvežimas į Bendriją iš trečiosios šalies [17]. Sprendime *DADI ir Douane-Agenten* Teisingumo Teismas vėl nagrinėjo prekių iš Nyderlandų Antilų įvežimą, šį kartą pagal Direktyvą 92/46/EEB [18], ir vėl padarė išvadą, kad prekės iš UŠT yra lygiavertės prekėms iš trečiųjų šalių [19]. Teisingumo Teismas tą patį teigia ir savo nuomonėse, susijusiose su tarptautiniais susitarimais, kurias pateikdamas jis du kartus nurodė, kad UŠT nepatenka į Sąjungos teisės taikymo sritį, todėl jų „padėtis Bendrijos atžvilgiu yra tokia pati kaip trečiųjų šalių“ [20].

39. Nors šios dvi teismo praktikos kryptys atrodo priešingos, iš tikrųjų yra ne visai taip. Bylose, priskirtinose pirmajai krypčiai, Teisingumo Teismas nagrinėjo situacijas, kai Sutartyje nėra aiškiai nustatyta jos taikymo apimtis, pavyzdžiui, susijusi su prašymu priimti prejudicinį sprendimą, Sąjungos piliečių teisėmis ar įsisteigimo laisve. O antroji kryptis formuojasi būtent laisvo prekių judėjimo srityje, kurios atžvilgiu tiek Sutarties ketvirtojoje dalyje, tiek iki šios dienos priimtuose Tarybos sprendimuose nustatyta išsami sistema, leidžianti Teisingumo Teismui kitaip spręsti klausimą. Visa tai patvirtina, kad UŠT kvalifikavimas kaip valstybės narės ar trečiosios šalies – tai klausimas, į kurį negali būti griežto atsakymo ir kuris kiekvienu konkrečiu atveju turi būti sprendžiamas remiantis atitinkamu

16 — 2006 m. rugsėjo 7 d. sprendimas (C-470/04, Rink. p. I-7409, 11 ir 28 punktai). Kaip nurodyta šiame sprendime, N iš Nyderlandų persikėlė gyventi į Jungtinę Karalystę. Išvykdamas iš Nyderlandų jis buvo vienintelis trijų pagal Nyderlandų teisę įsteigtų uždarųjų akcinių bendrovių (*besloten vennootschappen*), kurių valdymo centras tuo pat metu buvo Kiurasao (Nyderlandų Antilai), akcininkas. Tikėtina, kad išvada, kurią padarė Teisingumo Teismas, susijusi su tuo, kad šioms trims bendrovėms buvo taikytina valstybės narės teisė, tačiau bet kuriuo atveju neginčytina, jog N buvo vertinamas taip pat, kaip būtų buvęs vertinamas bet kuris valstybėje narėje įsteigtos bendrovės akcininkas.

17 — 1999 m. sausio 28 d. sprendimas (C-181/97, Rink. p. I-483, 34–39 punktai).

18 — 1999 m. birželio 16 d. Tarybos direktyva, nustatanti sveikatos taisykles žalio pieno, termiškai apdoroto pieno ir pieno pagrindo produktų gamybai ir tiekimui į rinką (OL L 268, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 3 sk., 13 t., p. 103).

19 — 1999 m. rugsėjo 21 d. sprendimas (C-106/97, Rink. p. I-5983, 35–37 punktai).

20 — 1979 m. spalio 4 d. Nuomonė 1/78 (Rink. p. 2871, 61 ir 62 punktai) ir 1994 m. lapkričio 15 d. Nuomonė 1/94 (Rink. p. I-5267, 17 punktas).

teisiniu pagrindu ir ypač atsižvelgiant į tikslus, kurių siekiama specialia asociacijos sistema, nustatyta ketvirtojoje SESV dalyje.

3. Apibendrinimas

40. Atsižvelgdamas į išdėstytus argumentus manau, kad su UŠT susijusi speciali sistema pakeičia bendrąją Sąjungos teisės sistemą ir apima tik joms skirtas pirminės teisės normas (SESV 198–204 straipsniai) ir antrinės teisės normas. Teisės spragos atveju gali būti taikomos Sutartys, jei tai nekliudo siekti asociacijos tikslų; vadinasi, reikia išnagrinėti tiesioginį atitinkamos normos poveikį atsižvelgiant į SESV 198–204 straipsnius. Be to, kaip minėjau, ypatingas dėmesys atkreiptinas į Sutarties nuostatas, taikomas trečiosioms šalims, kad nebūtų nukrypta nuo tikslų, kurių siekiama ketvirtąja jos dalimi. Būtent taip yra laisvo kapitalo judėjimo atveju, kurį nagrinėsiu toliau jo taikytinumo UŠT atžvilgiu.

B — *SESV 63 straipsnio taikytinumas UŠT*

41. Šiame etape reikia išnagrinėti poziciją, ginamą Komisijos ir Prancūzijos Respublikos, kurios mano, nors ir remdamosi skirtingais argumentais, kad SESV 63 straipsnis šioje byloje netaikytinas. Jungtinė Karalystė savo ruožtu yra tos nuomonės, kad šiuo atveju nagrinėjamas ne laisvo kapitalo judėjimo, o įsisteigimo laisvės klausimas.

42. Pradėsiu nagrinėti nuo Jungtinės Karalystės pozicijos, kuri dėl toliau išdėstytų priežasčių, mano manymu, yra nepagrįsta. Paskui remdamasis samprotavimais, išdėstytais šios išvados 31–39 punktuose, būsiu linkęs atmesti ir argumentus, kuriuos pateikė Komisija ir Prancūzijos Respublika.

1. Laisvo kapitalo judėjimo ar įsisteigimo laisvės taikymas

43. Jungtinė Karalystė laikėsi nuomonės, kad šiuo atveju taikytina įsisteigimo laisvė SESV 49 straipsnio prasme, o ne laisvas kapitalo judėjimas pagal SESV 63 straipsnį.

44. Iš tikrųjų reikia pripažinti, kad šias dvi laisves skirianti riba nėra aiški ir kartais jos net iš dalies sutampa. Tačiau aišku, kad šiuo atveju įsisteigimo laisvė netaikytina, bent jau atsižvelgiant į proceso metu nurodytas faktines aplinkybes. Teisingumo Teismas jau yra nustatęs, jog tam, kad būtų galima taikyti nuostatas, susijusias su įsisteigimo teise, iš esmės reikia, kad būtų užtikrintas nuolatinis buvimas priimančiojoje valstybėje narėje ir įgyto ar turimo nekilnojamojo turto valdymas būtų aktyvus [21]. Neginčytina, kad bendrovę *Prunus* valdo tiek *Polonium*, tiek *Lovett* ir *Grebell* ir kad kalbama apie juridinį asmenį, kuris, kaip matyti iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, yra įsteigtas Prancūzijos teritorijoje. Tačiau iš visos šiuo metu turimos informacijos matyti, kad nekilnojamojo turto nuosavybė, sudaranti pagrindą apmokestinti aptariamu mokesčiu, reiškia tiesioginę investiciją į nekilnojamąjį turtą. Taigi kalbama apie nekilnojamojo turto objektus, kurie naudojami ūkinėje veikloje ir kuriuose nevykdoma jokia materialinė veikla, susijusi su patronuojančių bendrovių veikla. Vadinasi, tai yra tiesioginė investicija, kurią atliekant *Prunus* valdymas tampa priemone laisvam kapitalo judėjimui įgyvendinti, t. y. investavimo priemone.

45. Be to, Sprendime *ELISA*, kuriame buvo nagrinėjamas toks pats argumentas, siejamas su CGI 990 E straipsniu, Teisingumo Teismas priėjo tokią pačią išvadą ir atsižvelgdamas į žinomas faktines aplinkybes nusprendė, kad įsisteigimo laisvė netaikoma [22].

46. Šiuo atveju tai, kad klausimas neturi ryšio su įsisteigimo laisve, patvirtina ir aplinkybė, jog patronuojančios bendrovės buveinė yra UŠT. Taigi reikėtų nustatyti, ar pagal SESV 49 straipsnį arba 1991 ir 2001 m. sprendimus įsisteigimo laisvė taikoma ir bendrovėms, kurių buveinė yra Didžiosios Britanijos Mergelių Salose ir kurios turi dukterinių bendrovių valstybėje narėje [23]. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad, kaip minėta, įsisteigimo laisvė nebūtų taikoma net byloje, susijusioje su valstybėmis narėmis, atrodo, jog išsamiai nagrinėti šio klausimo aspekto nebūtina.

21 — Bendrai žr. 1974 m. birželio 21 d. Sprendimą *Reyners* (2/74, Rink. p. 631, 21 punktas) ir 1995 m. lapkričio 30 d. Sprendimą *Gebhard* (C-55/94, Rink. p. I-4165, 25 punktas), o konkrečiai – 2006 m. rugsėjo 14 d. Sprendimą *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (C-386/04, Rink. p. I-8203, 18 punktas), kuriame Teisingumo Teismas savo vertinimą grindžia šia prielaida: „<....> tam, kad būtų galima taikyti nuostatas, susijusias su įsisteigimo laisve, iš esmės reikia, kad būtų užtikrintas nuolatinis buvimas priimančiojoje valstybėje narėje ir įgyto ar turimo nekilnojamojo turto valdymas būtų aktyvus. Tačiau iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateiktų faktų matyti, jog fondas neturi patalpų Vokietijoje, kad galėtų ten vykdyti savo veiklą, ir jog nekilnojamojo turto nuomos paslaugas teikia Vokietijos turto administravimo agentūra. <...> Taigi darytina išvada, kad nuostatos, reglamentuojančios įsisteigimo laisvę, netaikytinos esant tokioms aplinkybėms, kaip antai pagrindinėje byloje“ (19 ir 20 punktai).

22 — Minėto sprendimo 63–65 punktai.

23 — Šiuo atžvilgiu, tik kalbant apie ginčą, susijusį su trečiosiomis valstybėmis, o ne su UŠT, žr. minėtą Sprendimą *A* (29 punktas) ir 16 išnašoje minėtą Sprendimą *N*, kuriuose nagrinėjami niuansai.

47. Todėl, atsižvelgdamas aplinkybes, nurodytas per šį procesą, nepritariu Jungtinės Karalystės požiūriui ir siūlau Teisingumo Teismui atsakyti į pateiktus klausimus tik laisvo kapitalo judėjimo atžvilgiu.

2. SESV 63 straipsnio 1 dalies netaikytinumas remiantis sprendimais 91/482 ir 2001/822

48. Prancūzijos Respublikos teigimu, tai, kad SESV ketvirtojoje dalyje ir sprendimuose dėl UŠT asociacijos neužsimenama apie laisvą kapitalo judėjimą, reiškia, jog šių teritorijų atžvilgiu Sąjunga nenustatė liberalizavimo priemonių šioje srityje. Prancūzijos Respublika mano, kad dėl tokios išvados UŠT negalima prilyginti ir trečiosioms šalims, atsižvelgiant į autonominį šių teritorijų santvarkos pobūdį.

49. Pirmiausia reikėtų pripažinti, kad Prancūzijos Respublika yra teisi, kai pabrėžia Sprendimo 91/482 180 straipsnio ir Sprendimo 2001/822 47 straipsnio svarbą šioje byloje. Būtent šios nuostatos iš esmės galėtų būti taikomos tokiu atveju kaip šioje byloje, nes jose apibrėžiamos konkrečios sąlygos, kuriomis tarp UŠT ir Sąjungos vyksta kapitalo judėjimas. Atsižvelgiant į kiekvieno iš šių sprendimų įsigaliojimą ir galiojimo pabaigą, Sprendimas 91/482 yra teisinis pagrindas, taikytinas mokesčiui, mokėtinam už 2001 m., o Sprendimas 2001/822 – mokėtinam už 2002 metus [24].

50. Kaip teisingai pažymėjo Prancūzijos Respublika, kapitalo atžvilgiu sprendimuose dėl UŠT asociacijos dėmesys iš esmės skiriamas judėjimui iš valstybių narių į UŠT. Kitaip tariant, kalbama veikiau apie vienpusę nei apie abipusę laisvę, kurios priežastis – ES investicijų UŠT skatinimo politika. Šis požiūris pabrėžiamas Sprendimo 91/482 168 straipsnio e punkte, pagal kurį reikia sudaryti palankias sąlygas „finansinių srautų iš Bendrijos privataus sektoriaus *į* UŠT didinimui ir stabilizavimui“ [25]. Sprendime 2001/822 šios nuostatos formuluotė buvo pakeista panaikinant jos vienpusį pobūdį, bet jo 47 straipsnio 1 dalies b punkte vėl buvo numatytos konkrečios priemonės siekiant apsaugoti kapitalo investicijas iš Sąjungos į UŠT. Iš tikrųjų pagal šią nuostatą draudžiama kaip nors riboti laisvą kapitalo judėjimą, „skirtą tiesioginėms

24 — Sprendimo 2001/822 63 straipsnis, pagal kurį šis sprendimas įsigalioja 2001 m. gruodžio 2 d., o Sprendimas 91/482 baigia galioti prieš dieną.

25 — Pasviruoju šriftu pažymėta mano.

investicijoms į bendroves, sudarytas pagal priimančiosios valstybės narės, šalies ar teritorijos įstatymus“ [26].

51. Tačiau tai, kad sprendimuose didžiausias dėmesys skiriamas kapitalo judėjimui į UŠT, nebūtinai reiškia, jog SESV ketvirtosios dalies ar sprendimų taikymo sritis apima tik vieną kryptį – iš centro į periferiją. Atvirkščiai, aptariamos nuostatos patvirtina, kad UŠT kapitalo sistema labiau orientuota į pastarąsias, tačiau nereiškia, kad atmetama dvikryptės laisvės samprata. Kitaip tariant, pagal specialią UŠT skirtą sistemą yra nustatytos konkrečios priemonės, siekiant didesnėmis garantijomis užtikrinti ES kapitalo srautą į UŠT, bet tai visai nereiškia, kad pagal šią sistemą negalimas kapitalo srautas priešinga kryptimi.

52. Toliau atskirai išnagrinėsiu, kuo pasireiškia minėtas dvikryptis pobūdis.

53. Pirmas dalykas, į kurį reikia atsižvelgti, – tai 1991 ir 2001 m. sprendimų formuluotės. Dėl Sprendimo 91/482 aplinkybė, kad kapitalo judėjimas griežtai apribojamas valiutos keitimo operacijomis, leidžia teigti, jog toks atvejis, kaip aptariamasis šioje byloje, nepatenka į šio sprendimo taikymo sritį. Kalbant apie Sprendimą 2001/822 padėtis yra truputį sudėtingesnė: jo 47 straipsnio dalykas nėra apribotas konkrečia veikla; šiame straipsnyje aiškiai minimos „tiesioginės investicijos“, atliekamos vykdant „sandorius, [įskaitomus] į mokėjimų balanso kapitalo sąskaitą“. Tačiau, kaip minėta šios išvados 50 punkte, šiame straipsnyje kalbama apie tiesiogines investicijas, atliekamas į bendroves, kurių buveinė yra UŠT, taigi jis taikomas tik kapitalo srautui iš valstybių narių į UŠT. Todėl darytina išvada, kad nė vienas iš šių dviejų sprendimų neapima tokio atvejo, kaip nagrinėjamasis, nes jų nuostatos susijusios su veikla arba kapitalo

26 — Ši nuostata kelia tam tikrų abejonių atsižvelgiant į skirtingus jos vertimus. Versijoje prancūzų kalba šiame punkte nurodyta, kad „les États membres et les autorités des PTOM n'imposent aucune restriction aux libres mouvements des capitaux concernant les investissements directs réalisés *dans des sociétés constituées conformément au droit de l'État membre du pays ou territoire d'accueil*“ (išskirta mano). Tačiau versijoje ispanų kalba, kaip ir versijose kitomis kalbomis (pavyzdžiui, anglų ar vokiečių), minimos „sociedades constituidas de conformidad con la legislación del Estado miembro, país o territorio de acogida“, leidžiant suprasti, kad atitinkamos bendrovėms taikomi *arba* valstybės narės, *arba* UŠT įstatymai. Versijoje prancūzų kalba nurodyta kaip tik priešingai, nes akivaizdu, kad ši nuostata susijusi su *bendrovėmis, kurioms taikomi valstybės narės įstatymai* ir *kurių buveinė yra UŠT*, su kuria ši valstybė palaiko ypatingus ryšius; tai pavirtina Prancūzijos vyriausybės pateiktą šios nuostatos aiškinimą, kad kalbama apie vienakryptę laisvę, nukreiptą į UŠT. Šis skirtumas matyti ir kitose kalbinėse versijose, taigi Teisingumo Teismas turėtų nuspręsti, kurią iš dviejų pozicijų palaikyti, nors sprendimų dėl UŠT asociacijos raida aiškiai patvirtina, kad teisinga yra versija prancūzų kalba.

srautais, kurie skiriasi nuo aptariamų šioje byloje.

54. Tačiau tai, kad sprendimuose niekas nenustatyta dėl tokio atvejo kaip šioje byloje, nebūtinai reiškia, kad Sąjungos teisės ištekliai išnaudoti. Kaip nurodžiau šios išvados 31–39 punktuose, UŠT taikytina teisė nėra savarankiška teisės sistema, kuriai neturi poveikio bendrosios Sutarčių nuostatos. Atvirkščiai, įsitikinus, kad konkrečiu atveju netaikytinos specialiosios nuostatos, reikia nustatyti, ar, atsižvelgiant į SESV ketvirtąja dalimi siekiamus tikslus, yra pagrindas remtis su trečiosiomis valstybėmis susijusia Sutarties taisykle. Nagrinėjamu atveju reikia atsakyti į klausimą, ar SESV 63 straipsnis – tai nuostata, kuri, atsižvelgiant į SESV 198 ir paskesnius straipsnius, taikytina nacionalinei priemonei, apribojančiai laisvą kapitalo judėjimą iš UŠT į Sąjungą.

55. Kaip jau esu nurodęs, SESV 63 straipsniu nustatytas laisvas kapitalo judėjimas patikslinant, kad ši taisyklė taikoma ne tik valstybėms narėms, bet ir trečiosioms šalims. Todėl įtvirtinant kapitalo judėjimo laisvę, palyginti su kitomis laisvėmis išimties tvarka, taip pat draudžiamos nacionalinės priemonės, kuriomis sudaromos kliūtys kapitalo srautams į trečiąsias šalis ir iš jų. Remdamasis šia išskirtine ypatybe manau, kad SESV 63 straipsnis, aiškinamas atsižvelgiant į SESV 198 ir paskesnius straipsnius, yra taikytinas UŠT.

56. Iš tikrųjų laikyti laisvą kapitalo judėjimą atverta į išorę sistema būtinai reiškia šią laisvę laikyti visuotinio pobūdžio laisve. Kapitalo rinkos atveriamos ne vietomis, o bendrai, siekiant gerai žinomų jau minėtų tikslų [27]. Manymas, kad ši laisvė netaikoma UŠT, prieštarautų pačiai idėjai, kuria pagrįsta dabartinė SESV 63 straipsnio redakcija, nes reikštų akivaizdžią išimtį, kuri bet kuriuo atveju turėtų būti aiškiai nustatyta [28].

57. Kita vertus, būtų prieštaraujama tikslams, kurių siekiama specialia UŠT skirta sistema – t. y. skatinti pastarųjų ekonominę

27 — Žr. šios išvados 21 punktą.

28 — Būtent taip nusprendė, pavyzdžiui, *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandų Aukščiausiasis teismas) savo 2001 m. lepos 13 d. sprendime (Nr. 35 333, BNB 2001/323), vėliau patvirtintame 2005 m. rugpjūčio 15 d. sprendimu (Nr. 39 935, BNB x). Šiuo klausimu žr. D.-S. Smits „The Position of the EU Member State's associated and dependent territories under the freedom of establishment, the free movement of capital and secondary EU law in the field of company taxation", *Intertax* Nr. 12, 2010.

ir socialinę raidą, – jei Sąjunga leistų kapitalo judėjimą iš valstybių narių į UŠT ir griežtai apribotų jo judėjimą iš UŠT į valstybes nares. Ekonominio ir socialinio vystymosi skatinimas bei „glaudžių ekonominių ryšių" tarp UŠT ir Sąjungos kūrimas atrodo nesuderinami su laisvu kapitalo judėjimu, kuris būtų atsietas nuo UŠT, nors taikomas bet kuriai trečiajai šaliai. Saitai, jungiantys UŠT su Sąjunga, kaip tik leidžia pateisinti asociacijos sistemą, stiprinančią jų tarpusavio ekonominius ryšius. Tam tikrais atvejais pagal tokią sistemą gali būti nustatytos ribojančios priemonės, kurias kartais neutralizuoja kitos nuostatos [29]. Tačiau būtent tokios pusiausvyros pirmiausia siekiama Sprendimu 2001/822, taip pat visais iki jo priimtais teisės aktais. Jei nėra konkrečios teisės normos, manytina, kad Sutartyje nustatyta bendroji laisvė, kuri labai konkrečiai taikoma visoms trečiosioms šalims be išimties, turi būti taikoma ir UŠT.

58. Apibendrindamas manau, kad Prancūzijos Respublikos pateiktam argumentui negalima pritarti. Todėl, atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, manau, kad jei sprendimuose dėl asociacijos nėra nustatyta speciali sistema, UŠT taikytinas SESV 63 straipsnis.

29 — Žr., pavyzdžiui, dėl laisvo prekių judėjimo SESV 200 straipsnio 3 dalį, pagal kurią UŠT turi teisę „rinkti muitus savo plėtros ar industrializavimo reikmėms arba savo biudžeto įplaukoms papildyti".

3. SESV 63 straipsnio netaikytinumas dėl SESV 64 straipsnio 1 dalyje nustatytos „stand-still" išlygos

59. Komisijos teigimu, aptariama Prancūzijos teisės nuostata patenka į SESV 64 straipsnio 1 dalies taikymo sritį, nes, pirma, kalbama apie teisės normą, galiojusią 1993 m. gruodžio 31 d., antra, ji susijusi su kapitalo judėjimu iš trečiosios šalies ir, trečia, šis judėjimas reiškia tiesioginę investiciją į nekilnojamąjį turtą. Jei įvykdytos šios sąlygos, SESV 64 straipsnio 1 dalis sukuria savotišką „stand-still" pasekmę, dėl kurios laisvas kapitalo judėjimas neturi poveikio nacionalinėms priemonėms, atitinkančioms minėtas sąlygas.

60. Komisija teisingai pažymi, kad mokestis, nustatytas pagrindinės bylos aplinkybėmis taikytinos redakcijos CGI, yra 1993 m. gruodžio 31 d. „galiojusi" priemonė. Teisingumo Teismas jau turėjo galimybę priimti sprendimą šiuo klausimu [30] ir sutinku su Komisija, kurios manymu, aptariamas mokestis atitinka

30 — Sprendime *A* Teisingumo Teismas nusprendė, jog „1993 m. gruodžio 31 d. galiojusio apribojimo sąvoka reiškia, kad su nagrinėjamu apribojimu susijusios teisės nuostatos nuo šios datos nenutrūkstamai yra aptariamos valstybės narės teisės sistemos dalis. Iš tikrųjų, jei būtų kitaip, valstybė narė galėtų bet kuriuo metu vėl nustatyti kapitalo judėjimo į trečiąsias šalis ar iš jų apribojimus, kurie nacionalinėje teisės sistemoje galiojo 1993 m. gruodžio 31 d., bet nebuvo palikti". Taip pat žr. 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimą *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, Rink. p. I-11753, 192 punktas) ir 2007 m. gegužės 24 d. Sprendimą *Holböck* (C-157/05, Rink. p. I-4051, 41 punktas).

nustatytus reikalavimus, kad galėtų būti laikomas minėtą dieną „galiojusia“ priemone. Tas pats pasakytina ir dėl „tiesioginių investicijų“ pobūdžio, reikalaujamo pagal SESV 64 straipsnio 1 dalį, nes aptariamose nuostatose numatytas mokestis susijęs su investicijomis į nekilnojamąjį turtą, atliekamomis naudojant trečiųjų šalių kapitalą [31]. Tai, kad kapitalas judėjo etapais ir per kelias bendroves, nepanaikina aptariamo teisės akto funkcijos apriboti tiesiogines investicijas į nekilnojamąjį turtą.

61. Galiausiai Komisija mano, kad Didžiosios Britanijos Mergelių salos, kaip antai UŠT, yra „trečioji šalis“, kaip tai suprantama pagal SESV 64 straipsnio 1 dalį. Grįsdama savo požiūrį Komisija remiasi nuomonėmis 1/78 ir 1/94, kuriose Teisingumo Teismas tvirtina, kad UŠT, kai nepatenka į Sutarties taikymo sritį, turi būti laikomos trečiosiomis šalimis, kaip tai suprantama pagal Sąjungos teisę [32]. Be to, kaip minėjau šios išvados 38 punkte, ir kituose Teisingumo Teismo sprendimuose matyti tendencija prilyginti UŠT trečiosioms šalims, nors yra sprendimų, kuriuose Teisingumo Teismas daro kitokią išvadą.

62. Komisijos požiūriui, susijusiam su šia, trečiąja, sąlyga, sunku visai neprieštaraujant pritarti, nes taip pernelyg supaprastinamas UŠT statusas, kuris, kaip minėjau, pasižymi ypatybėmis, į kurias atsižvelgiant griežti vertinimai negalimi. Kai trečiosios šalys minimos kitose Sutarties nuostatose nei ketvirtojoje jos dalyje, reikia, kaip minėjau, kiekvienu konkrečiu atveju nustatyti, ar atitinkama nuostata taikytina UŠT, ar ne. Iš tikrųjų teismo praktikoje jau kurį laiką, atrodo, laikomasi tokio požiūrio, nes, be Komisijos nurodytų sprendimų, kuriuose daroma išvada, kad UŠT prilygintinos trečiosioms šalims, yra ir tokių, kuriuose toks prilyginimas atmetamas [33].

63. Mano manymu, SESV 64 straipsnio 1 dalies atveju nuoroda į „trečiąsias šalis“

31 — 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvoje 88/361/EEB dėl Sutarties 67 straipsnio įgyvendinimo (OL L 178, p. 5; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 10 sk., 1 t., p. 10) tiesioginės investicijos į nekilnojamąjį turtą apibrėžiamos kaip „pastatų ir žemės įsigijimas bei pastatų statyba privačių asmenų pelnui gauti ar asmeniniam naudojimui. Ši sąvoka taip pat aprėpia uzufruktą, servitutus ir statybos teises“. Kaip ne kartą yra nurodęs Teisingumo Teismas, ši apibrėžtis yra aiškinamojo pobūdžio, kiek tai susiję su formuluotės „tiesioginė investicija į nekilnojamąjį turtą“ reikšme (žr. 1999 m. kovo 16 d. Sprendimą *Trummer ir Mayer* (C-222/97, Rink. p. I-1661, 21 punktas), 2001 m. sausio 11 d. Sprendimą *Štefan* (C-464/98, Rink. p. I-173, 5 punktas) ir minėtus sprendimus *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (22 punktas) ir *ELISA* (33 ir 34 punktai)).

32 — Minėtos nuomonės 1/78 (62 punktas) ir 1/94 (17 punktas).

33 — Žr. šios išvados 37 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką.

aiškintina atsižvelgiant į konkrečius šia nuostata siekiamus tikslus. Iš tikrųjų šios nuostatos tikslas – sudaryti valstybėms narėms ir Sąjungai galimybę vienašališkai nuspręsti dėl priemonių, prieštaraujančių SESV 63 straipsniui, panaikinimo, jeigu jos buvo priimtos iki 1993 m. gruodžio 31 d. Kitaip tariant, kalbama apie neprivalomą „stand-still" nuostatą valstybių narių ir Sąjungos naudai, atsiradusią tuo istoriniu laikotarpiu, kai buvo pradėta kurti Europos monetarinė politika ir Sutartyse, kaip dar viena laisvė, įtvirtintas laisvas kapitalo judėjimas [34]. Tuo metu buvo galima numatyti teigiamas kapitalo judėjimo liberalizavimo pasekmes, bet reikėjo atsižvelgti ir į neigiamo poveikio riziką, galinčią pateisinti galiojančių priemonių išlaikymą, siekiant apsisaugoti nuo galimų sutrikimų vykstant kapitalo judėjimui.

64. Kaip ir kiekviena nuostata, kuria nukrypstama nuo bendrosios laisvės, SESV 64 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama siaurai [35]. Iš tikrųjų ribojamasis šios nuostatos pobūdis pasireiškia tuo, kad ji taikoma ne visoms kapitalo judėjimo formoms, o tik judėjimui, susijusiam su tiesioginėmis investicijomis, įsisteigimu, finansinių paslaugų teikimu ar vertybinių popierių įsileidimu į kapitalo rinkas. Be to, išimtis taikoma vien kapitalo iš trečiųjų šalių įsileidimui atsižvelgiant į ypatybę, būdingą tik laisvam kapitalo judėjimui, susijusią su išoriniu aptariamos laisvės aspektu.

65. Dar, jei atsižvelgiama į tikslus, kurių siekiama Sutartimi nustačius specialią UŠT skirtą sistemą, akivaizdu, kad pagal ją svarbiausia stiprinti politinius, socialinius ir ekonominius UŠT ir Sąjungos ryšius. Formaliai UŠT nėra Sąjungos „dalis", tačiau, kaip minėta, jos „susijusios" su Sąjunga taip, kad jų statusas kartais labiau primena valstybės narės nei trečiosios šalies statusą. Kita vertus, jos nėra ir trečiosios šalys, kadangi nėra suverenios valstybės, turinčios tarptautinį juridinio asmens statusą, todėl jų ryšys su Sąjunga visada turi būti suprantamas kaip integracija. Tiesa, tai kitokia – be to, laipsniška – integracija nei ta, kuri sieja valstybes nares, bet vis dėlto integracija.

66. Be to, kaip nurodžiau šios išvados 56 punkte, laisvas kapitalo judėjimas, numatytas SESV 63 straipsnyje, turi būti taikomas UŠT, nes kitaip susidarytų paradoksali situacija, kai laisvė, pripažįstama trečiųjų šalių

34 — Dėl šios nuostatos žr. S. Hindelang „The Free Movement of Capital and Foreign Direct Investment", Oksfordas, Oxford University Press, 2009, 275 ir paskesni puslapiai.

35 — Šiuo klausimu žr. minėtą S. Hindelang veikalą, p. 280–291.

atžvilgiu, nebūtų taikoma teritorijoms, su kuriomis Sąjunga palaiko ypatingus ryšius. Atsižvelgiant į šią prielaidą laisvo kapitalo judėjimo išimtį, susijusią tik su trečiosiomis šalimis, reikia aiškinti labai atsargiai, jei minėta laisvė taikoma tokioms teritorijoms, kaip antai UŠT. Tai, kad UŠT nėra valstybės tikrąja šio žodžio prasme ir kad joms taikoma Sutartyje aiškiai įtvirtinta sistema, mano manymu, pateisina SESV 64 straipsnio 1 dalyje nustatytos išimties netaikymą šioms teritorijoms.

67. Galiausiai ši išvada labiau atitinka Sutarties sistemą, nes pripažįstamas toks UŠT statusas, koks joms suteikiamas SESV ketvirtojoje dalyje: tai teritorijos, kurioms taikoma sistema, leidžianti nukrypti nuo bendrųjų Sutarties taisyklių, bet teisės normos nebuvimo atveju leidžianti šias taisykles taikyti, ypač jeigu jos susijusios su trečiosiomis šalimis. Taigi atsižvelgiant į visas šias aplinkybes galima tvirtinti, kad SESV 64 straipsnio 1 dalis neleidžia prilyginti UŠT trečiosioms šalims, nes, priešingai, tai nuostata, kurioje apsiribojama konkrečiais konjunktūrinio pobūdžio klausimais ir kurios taikymas ir UŠT prieštarautų Sutartimis siekiamiems tikslams, pripažįstant, kad šias teritorijas su Sąjunga sieja ypatingi politiniai, ekonominiai ir socialiniai ryšiai.

68. Todėl kartu atsakydamas į Komisijos pateiktus argumentus manau, kad SESV 64 straipsnio 1 dalis netaikytina tokiai priemonei, kaip nustatytoji CGI 990 E straipsnyje, taikomai juridiniam asmeniui, kurio faktinis valdymo centras yra Didžiosios Britanijos Mergelių Salose.

C — *SESV 63 straipsnio pažeidimas*

69. Atsakius į pirmesnius klausimus lieka nustatyti, ar aptariama Prancūzijos teisės nuostata suderinama su laisvu kapitalo judėjimu, nustatytu SESV 63 straipsnyje. Jei į šį klausimą būtų atsakyta neigiamai, reikėtų išsiaiškinti, ar taikytinas kuris nors iš SESV 65 straipsnyje numatytų pateisinimų.

1. Laisvo kapitalo judėjimo apribojimo buvimas

70. Priimdamas Sprendimą *ELISA* [36] Teisingumo Teismas jau turėjo galimybę spręsti,

36 — Minėtas sprendimas.

ar CGI 990 E straipsnis prieštarauja SESV 63 straipsnio 1 daliai; tiesa, toje byloje faktinis apmokestinto juridinio asmens valdymo centras buvo Liuksemburge. Byla *ELISA* buvo susijusi su Prancūzijoje taikomo mokesčio teisėtumu, kapitalo judėjimui vykstant tarp valstybių narių. Kaip ir nagrinėjamu atveju, Prancūzijos Respublika teigė, kad sutarties dėl administracinės pagalbos kovojant su sukčiavimu ir vengimu mokėti mokesčius sudarymo sąlyga yra proporcinga ir nesudaro laisvo kapitalo judėjimo kliūčių.

71. Teisingumo Teismas atmetė Prancūzijos Respublikos argumentus ir nusprendė, kad tokia, kaip antai minėtoji, sąlyga, kadangi reikalaujama sudaryti dvišalį susitarimą tarp atitinkamų valstybių narių, *de facto* prilygsta nuolatinei sistemai, pagal kurią juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra kitoje valstybėje narėje nei Prancūzija, niekada neatleidžiami nuo ginčijamo mokesčio. Todėl Teisingumo Teismas nurodė, kad aptariami teisės aktai „juridiniams asmenims nustato laisvo kapitalo judėjimo principo apribojimą, kurį iš esmės draudžia [Sutartis]“ [37].

72. Nepaisant aiškumo apribojimo klausimu, išspręstu Sprendime *ELISA*, dar reikia nustatyti, ar ši išvada taikytina tuo atveju, kai faktinis juridinio asmens valdymo centras yra ne valstybėje narėje, o trečiojoje šalyje arba ne Sąjungos teritorijoje. Sprendime *A* [38] bent iš dalies atsakoma į šį klausimą.

73. Iš tikrųjų šioje byloje Teisingumo Teismo buvo prašoma nustatyti, ar kapitalo judėjimo apribojimo sąvokos, minimos SESV 63 straipsnio 1 dalyje, apimtis turi būti tokia pati tiek valstybių narių ir trečiųjų šalių santykių, tiek valstybių narių tarpusavio santykių atžvilgiu. Priešingai nei teigė kai kurios vyriausybės šios bylos šalys, Teisingumo Teismas priėjo išvadą, kad kapitalo judėjimo apribojimo sąvoka abiem atvejais iš esmės reiškia tą patį, tačiau pabrėžė, jog reikia atsižvelgti į aplinkybę, kad Sutartyje nustatytos konkrečios išimtys, susijusios su kapitalo judėjimu iš trečiųjų šalių ar į jas [39], taip pat į taikytiną teisinį pagrindą, kuris būtinai skiriasi nuo nustatytojo tarp valstybių narių, atsižvelgiant į tai, kad jos dalyvauja Europos ekonominės integracijos procese [40]. Patvirtindamas Sprendime *Test Claimants in the FII Group Litigation* jau nužymėtą kryptį [41] Teisingumo Teismas taip pripažino teisingu aiškinimą,

37 — Ten pat, 78 punktas.

38 — Minėtas sprendimas.

39 — Žr. SESV 64 straipsnio 1 dalį, 66 straipsnį bei 75 straipsnio pirmą ir antrą pastraipas.

40 — Minėto Sprendimo *A* 35–38 punktai.

41 — Minėto sprendimo 171 punktas.

pagal kurį galima ir toliau taikyti, nors ir šį tą patikslinus, jo praktiką kapitalo judėjimo klausimu su valstybėmis narėms susijusiose bylose [42].

74. Nors bylos *A* ir *Test Claimants in the FII Group Litigation* buvo susijusios su mokesčių priemonėmis dėl bendrovių, kurių buveinė yra kitoje valstybėje narėje, gaunamų dividendų, toks pats požiūris neseniai buvo patvirtintas dėl CGI 990 E straipsnio, kuris ginčijamas ir šioje byloje. Neseniai nagrinėdamas bylą *Établissements Rimbaud* [43] Teisingumo Teismas turėjo galimybę nuspręsti, ar ši nuostata reiškia ribojimą, kai faktinis juridinio asmens valdymo centras yra trečiojoje šalyje, būtent Europos ekonominės erdvės valstybėje. Iš tikrųjų tokiomis aplinkybėmis atitinkamas teisinis pagrindas formaliai keičiasi, nes reikia taikyti nebe SESV 63 straipsnio 1 dalį, o EEE susitarimo 40 straipsnį. Tačiau šios nuostatos turinys yra toks pats kaip SESV 63 straipsnio 1 dalies ir su pastarąja susijusi teismo praktika iš esmės taikytina EEE susitarimo 40 straipsnio atžvilgiu, siekiant užtikrinti kuo vienodesnį šio susitarimo aiškinimą [44]. Tokiomis aplinkybėmis Teisingumo Teismas nusprendė, kad tokie Prancūzijos teisės aktai, vertinami atsižvelgiant į EEE, prisideda prie to, kad bendrovėms ne rezidentėms, kaip antai įsteigtoms Lichtenšteine, investuoti į nekilnojamąjį turtą Prancūzijoje būtų mažiau patrauklu [45].

75. Kaip minėjau, UŠT prilyginant trečiosioms šalims atsižvelgiama į ypatingą UŠT statusą, nes tai teritorijos, kurias su Sąjunga sieja ypatingi ryšiai. Tai reiškia, kad nors tokiu atveju kaip šioje byloje negalima automatiškai taikyti Sprendime *A* ar Sprendime *Test Claimants in the FII Group Litigation* įtvirtintos teismo praktikos, negalima ir kategoriškai teigti, kad kalbama apie tokią pačią kaip byloje *ELISA* ar byloje *Établissements Rimbaud* situaciją. Atvirkščiai, kadangi juridinio asmens, apmokestinto Prancūzijoje nustatytu mokesčiu, faktinis valdymo centras yra Didžiosios Britanijos Mergelių Salose, aiškinant SESV 63 straipsnio 1 dalį reikia atsižvelgti į

42 — Generalinis advokatas Y. Bot savo išvados, pateiktos minėtoje byloje *A*, 77 punkte tai labai aiškiai nurodo suformuluodamas taip: „Sutartyje neįvardijami motyvai, dėl kurių šios laisvės taikymo sritis buvo išplėsta į trečiąsias šalis. Visuotinai pripažinta, kad šis išplėtimas turi būti siejamas su Bendrijos pinigų politikos vystymu. Tačiau jei valstybės narės būtų norėjusios, kad šis tikslo skirtumas atsispindėtų nustatant šio liberalizavimo apimtį jų santykių su trečiosiomis šalimis atžvilgiu, jos logiškai būtų turėjusios skirtingai suformuluoti laisvo kapitalo judėjimo Bendrijoje ir už Bendrijos ribų principą, kaip tai buvo padaryta anksčiau. Tai, kad, nepaisant aptariamo tikslo skirtumo, valstybės [narės] nusprendė šią judėjimo laisvę įtvirtinti tame pačiame Sutarties straipsnyje ir ta pačia formuluote, mano nuomone, gali būti paaiškinama tik noru abiem atvejais suteikti jai tą pačią apimtį".

43 — Minėta byla.

44 — Žr. 2003 m. rugsėjo 23 d. Sprendimą *Ospelt et Schlössle Weissenberg* (C-452/01, Rink. p. I-9743, 29 punktas), 2004 m. balandžio 1 d. Sprendimą *Bellio F.lli* (C-286/02, Rink. p. I-3465, 34 punktas), 2006 m. vasario 23 d. Sprendimą *Keller Holding* (C-471/04, Rink. p. I-2107, 48 punktas), 2008 m. spalio 23 d. Sprendimą *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt* (C-157/07, Rink. p. I-8061, 24 punktas), 2009 m. birželio 11 d. Sprendimą *Komisija prieš Nyderlandus* (C-521/07, Rink. p. I-4873, 15 punktas) ir 2009 m. lapkričio 19 d. Sprendimą *Komisija prieš Italiją* (C-540/07, Rink. p. I-10983, 65 punktas).

45 — Žr. minėto Sprendimo *Établissements Rimbaud* 25–29 punktus.

šios teritorijos ypatumą. Pirma išdėstyti argumentai turėtų padėti atsakyti į šį klausimą.

76. Kaip nurodžiau šios išvados 31–39 punktuose, SESV 63 straipsnio 1 dalis taikoma UŠT. Remiantis šia prielaida reikia pabrėžti, kaip padarė Teisingumo Teismas bylose *A* ir *Test Claimants in the FII Group Litigation*, kad kapitalo judėjimas į Didžiosios Britanijos Mergelių Salas ar iš jų vyksta kitokiomis teisinėmis aplinkybėmis nei kapitalo judėjimas Sąjungoje [46]. Tačiau nors šis teisinio pagrindo skirtumas gali turėti lemiamos reikšmės vertinant tokios priemonės, kaip aptariamoji šiuo atveju, pateisinimą, niekas nekliudo Teisingumo Teismui aiškiai ir tiesiai konstatuoti, kad yra apribojimas pagal SESV 63 straipsnio 1 dalį.

77. Šiuo atžvilgiu ir Sprendime *ELISA*, ir Sprendime *Établissements Rimbaud* pateikiama naudingų nuorodų, nes jie abu susiję su šioje byloje aptariama nuostata. Nagrinėjant šias bylas Teisingumo Teismui nekilo abejonių, kad tokia sistema, kokia nustatyta CGI 990 E straipsnyje, apribojamas laisvas kapitalo judėjimas, nes taip *de facto* nustatoma sistema, pagal kurią juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra ne Prancūzijoje, niekada neatleidžiami nuo ginčijamo mokesčio [47]. Nematau priežasties, kodėl tokiomis, kaip antai šios bylos, aplinkybėmis, patvirtinus SESV 63 straipsnio 1 dalies taikytinumą, atsakymas turėtų būti kitoks, net jei faktinis valdymo centras yra UŠT.

78. Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad tokia nuostata, kaip antai CGI 990 E straipsnis, kiek pagal ją juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra ne Prancūzijoje, atleidžiami nuo mokesčio tik esant papildomai sąlygai, kuri netaikoma kitiems mokesčių mokėtojams, būtent Prancūzijos Respublikos ir šiuo atveju UŠT susitarimo buvimas yra apribojamas, iš esmės draudžiamas pagal SESV 63 straipsnio 1 dalį.

2. Apribojimo pateisinimas

79. Šiame etape pirmiausia reikia patikslinti, kad SESV 65 straipsnio 1 ir 2 dalies nuostatos skiriasi nuo pirminėje teisėje nurodytų

46 — Minėti sprendimai *A* (36 ir 37 punktai) ir *Test Claimants in the FII Group Litigation* (170 ir 171 punktai).

47 — Minėti sprendimai *ELISA* (75–78 punktai) ir *Établissements Rimbaud* (25–29 punktai).

pateisinimų, susijusių su judėjimo laisvėmis. Iš tikrųjų šiame straipsnyje nustatytos trys bendrosios išimtys, paskui – jų apribojimai ir galiausiai vis dėlto išplečiama valstybių narių diskrecija. SESV 65 straipsnio 1 dalies a punkte numatytas apmokestinimo priemonių, pagal kurias skiriamos situacijos, kurios objektyviai vertinant nėra panašios, pateisinimas, o šio straipsnio 1 dalies b punkte nurodytas bendras pateisinimas, pagrįstas pirmiausia su viešąja tvarka susijusiais motyvais. Šio straipsnio 2 dalyje numatytas konkretus įsisteigimo laisvės apribojimų atvejis.

80. Pirmiausia išnagrinėsiu pirmąjį iš šių pateisinimų, nurodytą SESV 65 straipsnio 1 dalies a punkte. Kaip žinoma, šį pateisinimą, susijusį tik su nacionalinių „mokesčių įstatymų“ nuostatomis, numatančiomis skirtingą vertinimą, Teisingumo Teismas jau buvo įtvirtinęs savo praktikoje prieš įsigaliojant SESV 65 straipsniui. Taigi, kaip Teisingumo Teismas yra nurodęs Sprendime *Verkooijen* [48], dar iki SESV 65 straipsnio (tuo metu – EB 73 D straipsnis) įsigaliojimo, visų pirma Sprendime *Schumacker* [49], teismo praktikoje pripažinta, kad nacionalinės teisės nuostatos, numatančios tam tikrą skyrimą, pirmiausia pagrįstą mokesčių mokėtojų rezidavimo vieta, gali būti suderinamos su Sąjungos teise, kai taikomos situacijoms, kurios objektyviai vertinant nėra panašios. Todėl nors dabar Teisingumo Teismas taiko SESV 65 straipsnio 1 dalies a punkto nuostatas, jis taip elgiasi atsižvelgdamas į savo ankstesnę praktiką ir atlikdamas dvigubą patikrinimą.

81. Pirmame etape aiškinamasi, ar nacionalinė norma (arba sprendimas) yra susijusi su objektyviai vertinant panašiomis situacijomis [50]. Jei prieinama prie išvados, kad taip nėra, priemonė pripažįstama teisėta. Tačiau jei padaroma priešinga išvada, reikia atlikti antrą vertinimą: nusprendęs, kad situacijos yra panašios, Teisingumo Teismas turi nustatyti, ar yra privalomasis bendrojo intereso pagrindas, kuris atsižvelgiant į proporcingumo principą pateisina atitinkamą priemonę [51]. Antrajame etape reikia išnagrinėti pateisinimus, kaip antai mokesčių sistemos vientisumas [52] ar kovos su sukčiavimu mokesčių srityje veiksmingumas [53].

82. Kaip matyti iš bylos medžiagos, šiuo atveju ginčijamas Prancūzijoje nustatytas

48 — 2000 m. birželio 6 d. sprendimas (C-35/98, Rink. p. I-4071, 43 punktas).

49 — 1995 m. vasario 14 d. sprendimas (C-279/93, Rink. p. I-225).

50 — Žr. 2005 m. rugsėjo 8 d. Sprendimą *Blanckaert* (C-512/03, Rink. p. I-7685, 39 punktas) ir 2008 m. gegužės 20 d. Sprendimą *Orange European Smallcap Fund* (C-194/06, Rink. p. I-3747, 65 punktas).

51 — Žr. minėtą Sprendimą *Verkooijen* (56–61 punktai) ir 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimą *Manninen* (C-319/02, Rink. p. I-7477).

52 — 2004 m. liepos 15 d. Sprendimas *Weidert ir Paulus* (C-242/03, Rink. p. I-7379, 17 punktas).

53 — Minėtas Sprendimas *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (47 punktas).

mokestis yra vientisos mokesčių sistemos, pagal kurią apmokestinimo pagrindas yra juridinių asmenų nuosavybės teise turimas nekilnojamasis turtas. Taigi atsižvelgiant į bendrąjį kriterijų, pagal kurį nustatoma pareiga mokėti mokestį, juridinių asmenų, kurių faktinis valdymo centras yra Prancūzijoje, ir juridinių asmenų, kurių faktinis valdymo centras yra užsienyje, padėtis nekilnojamojo turto apmokestinimo atžvilgiu yra vienoda [54]. Skirtingas vertinimas teikia su mokesčiu susijusį pranašumą, vadinasi, kalbama apie diskriminaciją esant panašioms situacijoms, o jos SESV 65 straipsnio 1 dalies a punktas neapima.

83. Lieka nustatyti, ar skirtingas vertinimas turi privalomąjį bendrojo intereso pagrindą, t. y. ar, kaip teigė procese dalyvavusios valstybės narės, yra pagrįstas kovos su sukčiavimu mokesčių srityje veiksmingumu.

84. Sprendime *ELISA*, priminęs, kad pagal teismo praktiką toks pateisinimas laikomas priimtinu tik jei kovojama su visiškai dirbtiniais dariniais, kuriais siekiama apeiti mokesčių įstatymus [55], Teisingumo Teismas nurodė du dalykus, leidžiančius daryti išvadą, jog CGI 990 E straipsnis, taikomas kapitalo judėjimui tarp valstybių narių, nepatenka į šio pateisinimo taikymo sritį. Pirmiausia Teisingumo Teismas pažymėjo, kad Direktyva 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio apmokestinimo srityje [56] sukuriama bendroji bendradarbiavimo ir keitimosi informacija sistema, leidžianti kiekvienai administracijai kovoti su sukčiavimu tarpvalstybinių situacijų atvejais [57]. Paskui, pabrėžęs, kad Direktyvos 77/799 8 straipsnio 1 dalyje nustatyta pareigos bendradarbiauti išimtis, kuri taikytina bylos *ELISA* aplinkybėmis, Teisingumo Teismas pasirėmė nusistovėjusia teismo praktika, pagal kurią net jei nustatyta, kad taikytinas minėtas straipsnis, niekas nekliudo atitinkamoms mokesčių institucijoms reikalauti, kad mokesčių mokėtojas pateiktų įrodymų, kurie, šių institucijų manymu, yra būtini siekiant teisingai nustatyti mokesčius, ir prireikus netenkinti prašymo atleisti nuo mokesčio, jei šie įrodymai nepateikiami [58].

85. Į tai atsižvelgiant Sprendime *ELISA* daroma išvada, kad CGI 990 E straipsnis nesuderinamas su Sutartimi ir atmetamas pateisinimas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu, susijusiu su kova su sukčiavimu

54 — Šiuo klausimu žr. generalinio advokato J. Mazák išvados, pateiktos minėtoje byloje *ELISA*, 87–91 punktus, kuriuose aiškiai daroma nuoroda į minėtą Sprendimą *Manninen* (36 punktas).

55 — Minėtas Sprendimas *ELISA* (91 punktas), kuriame daroma nuoroda į 2000 m. rugsėjo 26 d. Sprendimą *Komisija prieš Belgiją* (C-478/98, Rink. p. I-7587, 45 punktas), 2004 m. kovo 4 d. Sprendimą *Komisija prieš Prancūziją* (C-334/02, Rink. p. I-2229, 27 punktas) ir 2006 m rugsėjo 12 d. Sprendimą *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas* (C-196/04, Rink. p. I-7995, 50 punktas).

56 — 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyva (OL L 336, p. 15; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 63).

57 — Minėtas Sprendimas *ELISA* (92–94 punktai).

58 — Minėtas Sprendimas *ELISA* (95 ir 96 punktai), kuriame daroma nuoroda į 2007 m. sausio 30 d. Sprendimą *Komisija prieš Daniją* (C-150/04, Rink. p. I-1163, 54 punktas). Tačiau toks požiūris Teisingumo Teismo praktikoje pradėjo formuotis priėmus 1992 m. sausio 28 d. Sprendimą *Bachmann* (C-204/90, Rink. p. I-249, 20 punktas).

mokesčių srityje [59]. Nors Teisingumo Teismas pripažino, kad Prancūzijos mokesčių institucijos susidūrė su sunkumais siekdamos gauti visus duomenis, būtinus atliekant apmokestinimą arba galimą patikrinimą, Prancūzijoje įdiegtos sistemos trūkumas buvo jos mechaniškas pobūdis, trukdęs atitinkamoms bendrovėms pateikti dokumentus, įrodančius jų akcininkų tapatybes ar bet kurią kitą, Prancūzijos valdžios institucijų manymu, būtiną informaciją. Todėl Teisingumo Teismas buvo tos nuomonės, kad toks atleidimas, kuris jokiu atveju neleidžia mokesčių mokėtojui bendradarbiauti su valdžios institucijomis ir taip sukuria tam tikrą nenuginčijamą sukčiavimo prezumpciją, yra neproporcingas, taigi pažeidžia Sutartis [60].

86. Šioje byloje teisinis pagrindas labai skiriasi, nes faktinis apmokestinto juridinio asmens valdymo centras yra UŠT, būtent Didžiosios Britanijos Mergelių Salose, kurioms antrinė Sąjungos teisė netaikoma, nebent toks taikymas yra aiškiai nustatytas. Kaip minėjau, dėl Sąjungos teisės taikymo UŠT turi būti sprendžiama kiekvienu atveju atskirai, jei aptariamos teisės normos yra pirminės teisės dalis. Antrinėje teisėje, atvirkščiai, turi būti aiškiai nustatytas jos taikymas vienai ar kelioms UŠT, kad jos nuostatos galiotų ir šiose teritorijose.

87. Direktyvos 77/799 atveju Didžiosios Britanijos Mergelių Salų atžvilgiu taip nėra. Kaip nurodė Komisija ir kelios valstybės narės, pateikusios pastabas šioje byloje, minėta direktyva netaikoma aptariamuoju atveju, kai valstybei narei, Prancūzijos Respublikai, būtinas UŠT, šiuo atveju būtent Didžiosios Britanijos Mergelių Salų, administracinis bendradarbiavimas mokesčių srityje. Be to, turėjau galimybę Jungtinės Karalystės vyriausybės atstovo paklausti, ar yra – arba ar šios bylos atžvilgiu svarbiu metu buvo – pasirašytas Jungtinės Karalystės ir Didžiosios Britanijos Mergelių Salų susitarimas arba sutartis dėl bendradarbiavimo mokesčių srityje. Atsakymas buvo neigiamas. Taigi kalbama apie UŠT, kuri vadovaujasi savo reguliavimo sistema ir kuri neturi administracinio bendradarbiavimo mokesčių srityje priemonių, netgi kiek tai susiję su valstybe nare, su kuria šią UŠT sieja ypatingi ryšiai.

88. Šiuo atžvilgiu dėl Didžiosios Britanijos Mergelių Salų statuso kai kuriuos atsakymus galima rasti teismo praktikoje, susijusioje su išoriniu laisvo kapitalo judėjimo aspektu. Mano manymu, tikslinga vėl remtis Sprendimu *A*, kuriame Teisingumo Teismas su trečiąja šalimi susijusioje byloje pabrėžė derinimo bendrovių apskaitos srityje Europos

59 — Minėto sprendimo 100 ir 101 punktai.
60 — Ten pat, 97–99 punktai.

lygiu svarbą [61]. Teisingumo Teismo teigimu, aplinkybė, kad bendrovėms, kurių buveinės yra Sąjungos valstybėse, yra taikoma bendra apskaitos sistema, mokesčių mokėtojui suteikia „galimybę pateikti patikimus ir patikrintinus [patikrinamus] duomenis, susijusius su kitoje valstybėje narėje įsteigtos bendrovės struktūra arba veikla“ [62]. Tačiau tokia galimybė mokesčių mokėtojui nėra užtikrinta „trečiojoje šalyje, kuri neprivalo taikyti šių Bendrijos teisės aktų, įsteigtos bendrovės atžvilgiu“ [63]. Kadangi derinimo apskaitos srityje nebuvimas gali turėti reikšmės ir byloje, susijusioje su Didžiosios Britanijos Mergelių Salomis, manau, jog išvada, padaryta byloje *ELISA*, kurioje Prancūzijos valdžios institucijoms priekaištaujama dėl to, kad iš mokesčių mokėtojo atimama galimybė pateikti su mokesčiais susijusią informaciją, tokiu atveju kaip šis turi būti patikslinta.

89. Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad valstybė narė, būtent Prancūzijos Respublika, negali pasinaudoti Direktyva 77/799 ir kad tokiu atveju kaip šioje byloje, jei mokesčių mokėtojui būtų leista pateikti įrodymus, ši valstybė nebūtinai gautų suderintos apskaitos duomenis, jei faktinis apmokestinto juridinio asmens centras yra Didžiosios Britanijos Mergelių Salose. Jei tokios yra teisinės aplinkybės, kuriomis vyksta *Prunus* ir Prancūzijos mokesčių institucijų ginčas, iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad Prancūzijos Respublika teisėtai gali remtis privalomuoju bendrojo intereso pagrindu, susijusiu su kova su sukčiavimu mokesčių srityje.

90. Be to, atrodo, tokią išvadą neseniai priėjo Teisingumo Teismas, siekęs išsklaidyti abejones, kilusias dėl ne kartą minėto CGI 990 E straipsnio, kai nagrinėjo bylą, kurioje užsienio aspektas buvo susijęs su Lichtenšteinu. Minėtoje byloje *Établissements Rimbaud* Teisingumo Teismas stengėsi atskirti šį atvejį nuo aptariamojo byloje *ELISA*, kelis kartus pabrėždamas, kad teisinis pagrindas abiem atvejais skiriasi [64]. Be to, byloje *Établissements Rimbaud* Teisingumo Teismas nustatė, kad pagal EEE susitarimo XXII priedą Lichtenšteinui taikomos su bendrovių apskaita susijusios direktyvos [65], ir net tokiu atveju nusprendė, kad gali būti remiamasi privalomuoju bendrojo intereso pagrindu, susijusiu su kova su sukčiavimu. Iš šio sprendimo matyti, kad nagrinėjant iš esmės svarbiausia aplinkybė buvo Direktyvos 77/799 netaikytinumas

61 — Minėtas Sprendimas *A* (62 punktas). Tokią pat nuomonę išdėstė ir generalinis advokatas Y. Bot savo išvados, pateiktos šioje byloje, 141–143 punktuose.

62 — Ten pat.

63 — Ten pat.

64 — Minėto sprendimo 46 punktas.

65 — Ten pat, 42 punktas.

atsižvelgiant į EEE susitarimą, o ne derinimas apskaitos srityje [66].

91. Nagrinėjamoje byloje pasireiškia abu šie veiksniai: Direktyva 77/799 taip pat netaikytina ir nėra jokio pagrindo manyti, kad esama derinimo bendrovių apskaitos srityje. Prancūzijos valdžios institucijos ne tik negali naudotis šioje direktyvoje nustatytomis bendradarbiavimo priemonėmis, bet ir tuo atveju, jei priimtų mokesčių mokėtojo pateikiamus rašytinius įrodymus, susidurtų su sunkumais, norėdamos patikrinti šių įrodymų tikrumą ir teisėtumą. Nesant tokių bendradarbiavimo priemonių, kokiomis tarpusavyje naudojasi valstybės narės, pagrįstai pritartina tam, kad Prancūzijos Respublika atleistų nuo mokesčio su sąlyga, kad sudaryta sutartis dėl administracinės pagalbos kovojant su sukčiavimu ar sutartis, kuria užtikrinamas mokesčių mokėtojų nediskriminavimo principo įgyvendinimas.

92. Todėl atsakydamas į *Tribunal de grande instance de Paris* pateiktą klausimą manau, kad SESV 63 straipsnį reikia aiškinti taip: juo nedraudžiamos tokios teisės nuostatos, kokios numatytos CGI 990 D ir paskesniuose straipsniuose, pagal kurias juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra Prancūzijoje arba nuo 2008 m. sausio 1 d. kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje, turi teisę būti atleisti nuo ginčijamo mokesčio, o juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra trečiojoje valstybėje, šia teise gali pasinaudoti, tik jei tarp Prancūzijos ir tos valstybės yra sudaryta sutartis dėl administracinės pagalbos kovojant su mokestiniu sukčiavimu ir mokesčių vengimu arba tik jei taikant sutartį, kurioje numatyta diskriminuoti dėl nacionalinės priklausomybės draudžianti nuostata, tie juridiniai asmenys negali būti apmokestinami daugiau nei juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra Prancūzijoje.

93. Nustačius, kad pateisinimas pagal SESV 65 straipsnio 1 dalies a punktą yra taikytinas šiuo atveju ir atsižvelgiant į tai, jog pirma išdėstytų argumentų pakanka siekiant naudingai atsakyti į pirmąjį prejudicinį klausimą, nagrinėti kitas šiame straipsnyje nustatytas išimtis nebūtina.

V — Antrasis prejudicinis klausimas

94. Antruoju prejudiciniu klausimu *Tribunal de grande instance de Paris* siekia išsiaiškinti, ar su SESV 63 ir paskesniais straipsniais suderinamos tokios teisės nuostatos, kaip

66 — Žr., kiek tai susiję ir su laisvu kapitalo judėjimu tarp Italijos ir Norvegijos, Islandijos ir Lichtenšteino, minėtą Sprendimą *Komisija prieš Italiją* (66–73 punktai).

numatytosios CGI 990 F straipsnyje, pagal kurias mokesčių tarnybos gali iš kiekvieno juridinio asmens, kuris yra tarpinė grandis tarp mokesčio skolininko (-ų) ir nekilnojamojo turto arba daiktinių teisių į jį, pareikalauti solidariai sumokėti CGI 990 D ir paskesniuose straipsniuose numatytą mokestį.

95. Atsakymas į šį klausimą išplaukia iš atsakymo, pasiūlyto į pirmąjį prejudicinį klausimą. Taigi, jei valstybė narė gali taikyti tokius laisvo kapitalo judėjimo apribojimus, kokie aptariami šioje byloje, ir tai atitinka Sutartis, niekas nekliudo šiai valstybei savo teisės sistemoje nustatyti solidarios atsakomybės sistemos siekiant išieškoti mokestį. Tokio pobūdžio sistema, jeigu ji yra proporcinga ir nediskriminuojanti, be to, nustatyta siekiant teisėto bendrojo intereso tikslo, iš esmės neprieštarauja SESV 63 straipsnio 1 dalies nuostatoms.

96. Iš tikrųjų Sąjungos teisės aktų leidėjas pats yra nustatęs solidarumo sistemą netiesioginių mokesčių srityje, kurios tikslas – užtikrinti mokestinio įsiskolinimo padengimą, taigi ir kovoti su sukčiavimu. Kaip žinoma, Direktyvos 77/388/EEB [67] 22 straipsnio 7 dalyje nustatyta, jog valstybės narės privalo imtis „būtinų priemonių užtikrinti, kad asmenys, kurie <...> turi mokėti mokestį vietoje kitoje šalyje įsisteigusio apmokestinamojo asmens arba kurie yra bendrai kartu su kitu asmeniu ir kiekvienas skyrium atsakingi už mokesčio sumokėjimą, laikytųsi aukščiau nurodytų deklaravimo ir mokėjimo įsipareigojimų“. Todėl solidarios atsakomybės sistema, jeigu tai yra priemonė, leidžianti valstybėms narėms išieškoti mokėtiną mokestį, nebūtinai reiškia laisvo kapitalo judėjimo apribojimą.

97. Tokia išvada yra dar labiau pagrįsta, jei solidarios atsakomybės sistema nieko nediskriminuojant taikoma situacijoms, kai nėra sąsajos su Sąjungos teise. Todėl jei Prancūzijos teisės aktuose nustatyta solidarios atsakomybės mokesčių srityje taisyklė, taikytina tik nacionaliniu lygiu, nepakanka motyvų tokiu atveju, kaip antai nagrinėjamas, konstatuoti apribojimo buvimą. Šį klausimą turi spręsti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

98. Tokia pati išvada darytina ir proporcingumo principo atžvilgiu. Priemonė, kuria nustatoma solidarumo mokesčių srityje taisyklė, kaip kovos su sukčiavimu mokesčių srityje būdas, yra tinkama ir būtina siekiant šio tikslo. Jei pagal Prancūzijos teisės aktus užtikrinamas suinteresuotųjų bendrovių tapatumas taip, kad atsakomybė gali būti priskirta visai grupei, nėra peržengiamos jokios svarbios ribos, kad priemonę būtų galima laikyti neproporcinga. Šiomis aplinkybėmis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas

67 — 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23).

taip pat turi nustatyti, ar pagal Prancūzijos teisės sistemą mokesčių srityje užtikrinama, kad solidari atsakomybė už skolą tektų tik tiems juridiniams asmenims, kurie gali būti laikomi vienu vienetu.

99. Todėl į antrąjį klausimą siūlau Teisingumo Teismui atsakyti, kad SESV 63 straipsnį reikia aiškinti taip: juo nedraudžiamos tokios teisės nuostatos, kaip numatytosios CGI 990 F straipsnyje, pagal kurias mokesčių tarnybos gali kiekvieną juridinį asmenį, kuris yra tarpininkas tarp mokesčio skolininko (-ų) ir nekilnojamojo turto arba teisių į jį, laikyti solidariai atsakingą už CGI 990 D ir paskesniuose straipsniuose numatyto mokesčio sumokėjimą, jei minėtos nuostatos įgyvendinamos proporcingai ir nieko nediskriminuojant.

VI — Išvada

100. Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui *Tribunal de grande instancede Paris* atsakyti taip:

„1. SESV 63 straipsnis turi būti aiškinamas taip: juo nedraudžiamos tokios teisės nuostatos, kaip numatytosios Bendrojo mokesčių kodekso 990 D ir paskesniuose straipsniuose, pagal kurias juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra Prancūzijoje arba nuo 2008 m. sausio 1 d. kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje, turi teisę būti atleisti nuo ginčijamo mokesčio, o juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra trečiojoje valstybėje, šia teise gali pasinaudoti, tik jei tarp Prancūzijos ir tos valstybės yra sudaryta sutartis dėl administracinės pagalbos kovojant su mokestiniu sukčiavimu ir mokesčių vengimu arba tik jei

taikant sutartį, kurioje numatyta diskriminuoti dėl nacionalinės priklausomybės draudžianti nuostata, tie juridiniai asmenys negali būti apmokestinami daugiau nei juridiniai asmenys, kurių faktinis valdymo centras yra Prancūzijoje.

2. SESV 63 straipsnį reikia aiškinti taip: juo nedraudžiamos tokios teisės nuostatos, kokios numatytos Bendrojo mokesčių kodekso 990 F straipsnyje, pagal kurias mokesčių tarnybos gali kiekvieną juridinį asmenį, kuris yra tarpininkas tarp mokesčio skolininko (-ų) ir nekilnojamojo turto arba teisių į jį, laikyti solidariai atsakingą už Bendrojo mokesčių kodekso 990 D ir paskesniuose straipsniuose numatyto mokesčio sumokėjimą, jei minėtos nuostatos įgyvendinamos proporcingai ir nieko nediskriminuojant."