ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ
Г-Н P. MENGOZZI
представено на 25 май 2011 година[1]

I — Въведение

1. С подадения на 1 декември 2009 г. иск Европейската комисия цели да се установи, че като облага дивидентите, получени на португалска територия от чуждестранни пенсионни фондове, с по-висока ставка в сравнение с тази, която прилага за дивидентите, получени от местните пенсионни фондове, Португалската република не е изпълнила задълженията си по член 63 ДФЕС (предишен член 56 ЕО) и по член 40 от Споразумението за Европейско икономическо пространство от 2 май 1992 г.[2] (наричано по-нататък „Споразумението за ЕИП“).

II — Правна уредба

2. Съгласно член 16, параграф 1 от нормативната уредба относно данъчните предимства („Estatuto dos Beneficios Fiscais“, наричана по-нататък „EBF“) доходите на пенсионните фондове и на приравнени на тях образувания, които са учредени и упражняват дейността си в съответствие с португалското право, се освобождават от корпоративен данък (imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas, наричан по-нататък „IRC“).

3. Член 16, параграф 4 от EBF предвижда, че ако не са спазени условията, установени в параграф 1 от същия член, предвиденото предимство не може да се ползва за съответната данъчна година, като дружествата, които управляват пенсионни фондове и приравнени на тях образувания, в това число и взаимоспомагателни сдружения, са данъчно задължени за управляваните от тях фондове или имущество и трябва да внесат данъка в срока, предвиден в член 120 от Кодекса за корпоративния данък (Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas, наричан по-нататък „CIRC“).

4. Член 4, параграф 2 от CIRC предвижда, че юридическите лица и другите образувания, чието седалище или място на действително управление не се намира на португалска територия, се облагат с IRC за доходите, получени на тази територия. Член 80, параграф 4, буква c) от CIRC пояснява, че IRC е в размер на 20 %, освен ако в

1 — Език на оригиналния текст: френски.
2 — ОВ L 1, 1994 г., стр. 3.

спогодба за избягване на двойното данъчно облагане не е предвидено друго [3].

5. Съгласно член 4, параграф 3, буква c), точка 3 от CIRC доходите от капиталови инвестиции, които се дължат от лица, чието местожителство, седалище или място на действително управление е на португалска територия или чието изплащане е възложено на постоянен обект, който се намира в Португалия, спадат към подлежащите на облагане в Португалия доходи на чуждестранни лица.

6. Съгласно член 88, параграф 11 от CIRC:

„Отделно се облагат със ставка от 20 % печалбите, които образуванията, подлежащи на облагане с IRC, разпределят на частично или изцяло освободени от данък образувания, включително в тези случаи и доходите от капитали, когато дяловете, за които се изплаща печалба, не са били притежавани непрекъснато от едно и също данъчнозадължено лице в продължение на една година преди датата на разпределянето на печалбата и не са били запазени през времето до изтичането на този период“.

7. В член 88, параграф 12 от CIRC се добавя:

„От размера на данъка, определен съгласно разпоредбите на параграф 11, се приспада данъкът, евентуално удържан при източника, като в този случай удържаният данък не може да се приспадне на основание член 90, параграф 2“.

8. Накрая, член 90, параграф 2 от CIRC уточнява по отношение на дивидентите, изплатени на местни пенсионни фондове, че изплащащите тези дивиденти лица не са длъжни да удържат IRC при източника, ако до изтичането на определения за плащане на данъка срок им бъде представено доказателство за освобождаването от данъци на тези фондове.

III — Досъдебна процедура

9. На 23 март 2007 г. Комисията изпраща до Португалската република официално уведомително писмо, в което твърди, че португалските данъчни разпоредби, които предвиждат неблагоприятно данъчно третиране на дивидентите и лихвите, изпла-

3 — Съгласно обясненията на Комисията, които Португалската република не оспорва, при прилагане на подобна спогодба ставката на данъка се намалява на 10 %.

щани на чуждестранни пенсионни фондове, не са съвместими с член 56 ЕО и с член 40 от Споразумението за ЕИП.

10. Тъй като намира отговора на Португалската република за неудовлетворителен, на 8 май 2008 г. Комисията ѝ изпраща мотивирано становище, в което я приканва да вземе необходимите мерки, за да съобрази с член 56 ЕО и с член 40 от Споразумението за ЕИП законодателството си относно облагането на дивидентите, изплатени на чуждестранни пенсионни фондове [4].

11. В отговора си от 14 август 2008 г. Португалската република признава, че разглежданият данъчен режим води до ограничение на свободното движение на капитали, но твърди, че подобно ограничение е обосновано от гледна точка на общностното право. По-конкретно Португалската република твърди, че по-благоприятният данъчен режим, предвиден за установените в Португалия пенсионни фондове, е обоснован от особените характеристики на националните пенсионни фондове, както и от специалните правила, на които те са подчинени. В отговора си тази държава членка набляга на практическата невъзможност да провери дали дадено чуждестранно образувание отговаря на условия, аналогични на установените от националното законодателство, както и на данъчната съгласуваност на спорния режим.

4 — Комисията пояснява в исковата си молба, че е решила да не предявява в мотивираното становище твърденията за нарушения, свързани с данъчното третиране на лихвите, които според обясненията ѝ са предмет на отделно производство за нарушение.

IV — Производство пред Съда и искания на страните

12. С акт, подаден в секретариата на Съда на 1 декември 2009 г., Комисията предявява настоящия иск, като моли Съда:

— да установи, че като облага дивидентите, получени от чуждестранни пенсионни фондове, с по-висока ставка в сравнение с тази, която прилага за дивидентите, получени от пенсионните фондове, установени на португалска територия, Португалската република не е изпълнила задълженията си по член 63 ДФЕС и по член 40 от Споразумението за ЕИП и

— да осъди Португалската република да заплати съдебните разноски.

13. Португалската република моли Съда да отхвърли иска и да осъди Комисията да заплати съдебните разноски.

14. С акт, подаден в секретариата на Съда на 8 април 2010 г. на основание член 40, трета алинея от Статута на Съда на Европейския съюз и член 93 от процедурния му правилник Надзорният орган на ЕАСТ моли да бъде допуснат да встъпи в настоящото производство в подкрепа на исканията на Комисията.

15. С определение от 15 юли 2010 г. председателят на Съда отхвърля тази молба.

16. Устните състезания на Комисията и Португалската република са изслушани в проведеното на 24 март 2011 г. съдебно заседание.

V — Анализ

17. Преди да разгледам ограничителния характер на спорния режим, както и изложената от Португалската република обосновка, искам да направя няколко бележки относно предмета на твърдяното от Комисията неизпълнение на задължения — въпрос, разискван пред Съда по-конкретно по време на заседанието.

А — *По предмета на твърдяното неизпълнение*

18. Както посочва Комисията, предметът на настоящия иск за неизпълнение на задължения се отнася до установената в португалския данъчен режим разлика в третирането на дивидентите, получавани от пенсионните фондове в зависимост от мястото им на установяване. Така дивидентите, изплащани от португалски дружества на пенсионни фондове, които са учредени и упражняват дейността си в съответствие с португалското право, са освободени изцяло от IRC, докато сходни дивиденти, изплащани на чуждестранни пенсионни фондове, се облагат с посочения данък с максимална ставка от 20 % от изплатените дивиденти.

19. Комисията вижда в това различно третиране ограничение на свободното движение на капитали, доколкото се възпрепятстват инвестициите на чуждестранни пенсионни фондове в португалски дружества.

20. Португалската република твърди, че предметът на твърдяното нарушение е формулиран твърде общо. Всъщност съгласно член 88, параграф 11 от CIRC печалбите, разпределяни на пенсионни фондове от подлежащи на облагане с IRC португалски образувания, се облагат със ставка от 20 %, когато дружествените дялове, за които се изплащат дивиденти, не са били притежавани непрекъснато от едно и също данъчнозадължено лице в продължение на една година преди облагането им и няма да бъдат запазени през времето, необходимо за изтичането на този период. Посочената ставка била идентична и при облагане на чуждестранните пенсионни фондове. От това Португалската република заключава, че твърдението за неизпълнение на задължения трябва да се ограничи до положението на дружествените дялове, притежавани от пенсионен фонд за период, *надхвърлящ* една година.

21. Според мен възражението на Португалската република е неубедително.

22. Всъщност от текста на исковата молба ясно личи, че твърдението за неизпълнение на задължения не се отнася до законодателните разпоредби, съгласно които

дивидентите, разпределяни от португалски дружества на местни и чуждестранни пенсионни фондове, се облагат с една и съща ставка от 20 %, прилагана и за дружествените дялове, притежавани за период по-малък от една година.

23. Следователно искането на Комисията не обхваща положенията, при които дивидентите, изплащани на местни пенсионни фондове, се облагат по същия начин като дивидентите, изплащани на чуждестранни пенсионни фондове.

26. В настоящия случай дивидентите, изплащани на чуждестранни пенсионни фондове, се облагат при източника със ставка от 20 %, докато изплащаните на португалски пенсионни фондове дивиденти не се облагат при източника. Поради това инвестирането в капитала на португалски дружества несъмнено е станало помалко привлекателно за чуждестранните фондове, отколкото за местните пенсионни фондове, като се има предвид, че всички тези фондове се намират в сходно положение от гледна точка на португалското законодателство, тъй като в качеството си на държава членка, където са реализирани приходите, Португалската република упражнява данъчните си правомощия по отношение на дивидентите, разпределяни на тези образувания, независимо от мястото на установяване на последните.

Б — *По наличието на ограничение на свободното движение на капитали*

27. Освен това искам да отбележа, че Португалската република не оспорва това понеблагоприятно третиране.

24. В самото начало ще напомня, че член 63, параграф 1 ДФЕС забранява всички ограничения на движението на капитали между държавите членки.

28. Ето защо смятам, че разглежданият в главното производство данъчен режим представлява ограничение на движението на капитали, което по принцип е забранено от член 63, параграф 1 ДФЕС.

25. Следователно приетите от държава членка мерки, включително данъчни, които могат да възпрат чуждестранните лица да инвестират на територията на последната, представляват такива ограничения [5].

29. Доколкото текстът на член 40 от Споразумението за ЕИП има същия правен обхват като този на идентичните по същество разпоредби на член 63, параграф 1 ДФЕС, гореизложените съображения се

5 — В този смисъл вж. по-специално Решение от 18 декември 2007 г. по дело A (C-101/05, Сборник, стр. I-11531, точка 40), Решение от 3 юни 2010 г. по дело Комисия/Испания (C-487/08, Сборник, стр. I-4843, точка 43), както и Решение от 10 февруари 2011 г. по дело Haribo Lakritzen Hans Riegel и Österreichische Salinen (C-436/08 и C-437/08, Сборник, стр. I-305, точка 50).

отнасят mutatis mutandis към текста на посочения член 40 [6].

30. Следователно остава да се разгледат изложените от Португалската република мотиви за обоснованост.

В — *По обосновката, изтъкната от Португалската република*

31. За да обоснове посоченото по-горе ограничение на движението на капитали, Португалската република изтъква основно две съображения, а именно, от една страна, необходимостта да се запази съгласуваността на данъчната система, и от друга страна, необходимостта да се гарантира ефективността на данъчния контрол.

1. По обосновката, изведена от съгласуваността на данъчната система

32. Според Португалската република данъчният режим на пенсионните фондове е обоснован с оглед на широкото прилагане на принципа на данъчна съгласуваност. В този смисъл освобождаването от заплащане на данъци върху доходите на португалските пенсионни фондове се компенсирало чрез облагането на изплащаните на пребиваващи в Португалия лица пенсии с данък върху доходите на физическите лица. В областта на пенсиите подобно тълкуване било необходимо, за да се избегне всякаква опасност от нарушаване на финансовия баланс на системата за социално осигуряване. В писменото си становище Португалската република се позовава на принципа, наречен „трите О“ (освобождаване от данък на вноските в пенсионните фондове, освобождаване на получения доход и на печалбите, реализирани от пенсионния фонд, и облагане на пенсиите, които се изплащат на физическите лица). Крайната цел на тази система била да насочи спестяванията към инструменти за финансиране на пенсиите, като се избегне двойното икономическо облагане на тези доходи.

33. В отговор Комисията посочва, че с оглед на практиката на Съда в настоящия случай подобна обосновка не може да бъде приета.

34. Споделям становището на Комисията.

35. В това отношение ще напомня, че след Решение по дело Bachmann и Решение по дело Комисия/Белгия [7] Съдът приема, че необходимостта от запазване на съгласуваността на данъчната система може да обоснове правна уредба, която ограничава

6 — Вж. в този смисъл Решение от 7 април 2011 г. по дело Комисия/Португалия, (C-20/09, Сборник, стр. I-2637, точка 68 и цитираната съдебна практика).

7 — Решение от 28 януари 1992 г. по дело Bachmann (C-204/90, Recueil, стр. I-249) и Решение от 28 януари 1992 г. по дело Комисия/Белгия (C-300/90, Recueil, стр. I-305).

упражняването на свободите на движение, гарантирани от Договора [8].

36. Съгласно постоянната съдебна практика обаче, за да може да бъде приет такъв аргумент, обоснован със съгласуваността на данъчната система, Съдът изисква да бъде налице пряка връзка между въпросното данъчно предимство и компенсирането му с определено данъчно задължение, като прекият характер на тази връзка трябва да се преценява с оглед на целта, следвана с разглежданата правна уредба [9].

37. До Решение по дело Manninen [10] Съдът тълкуваше понятието за пряка връзка като изискващо удържането и приспадането да се извършват в рамките на едно и също данъчно облагане спрямо едно и също данъчнозадължено лице [11].

38. Както вече посочих в заключението си по дело Columbus Container Services [12], след споменатото Решение по дело Manninen Съдът е смекчил преобладаващото в дотогавашната му практика строго тълкуване на понятието за пряка връзка, основано на критериите за идентичност на облагането и на данъчнозадълженото лице.

39. Именно в този контекст Португалската република предлага на Съда да приеме „широко“ разбиране за обосновката, изведена от съгласуваността на данъчната система.

40. Португалската република добре съзнава, че ако се следва линията на съдебната практика отпреди Решение по дело Manninen, посочено по-горе, в настоящия случай очевидно няма да е налице пряка връзка. Всъщност неблагоприятното данъчно третиране на пенсионните фондове, които не са установени в Португалия, и освобождаването от данък на пенсиите, изплащани на пенсионираните физически лица, се отнасят до две отделни данъчнозадължени лица в рамките на две отделни облагания, а именно, от една страна, облагане на печалбите на юридическите лица, и от друга страна, облагане на доходите на физическите лица.

41. Във всички случаи, дори с оглед на съдебната практика след Решение по дело Manninen, посочено по-горе, в настоящия случай не може да се установи пряка връзка.

8 — Вж. Решение по дело Bachmann, посочено по-горе (точка 28), Решение по дело Комисия/Белгия, посочено по-горе (точка 21), Решение от 23 февруари 2006 г. по дело Keller Holding (C-471/04, Recueil, стр. I-2107, точка 40) и Решение от 8 ноември 2007 г. по дело Amurta (C-379/05, Сборник, стр. I-9569, точка 46).

9 — Вж. по-специално Решение от 7 септември 2004 г. по дело Manninen (C-319/02, Recueil, стр. I-7477, точки 42 и 43), Решение от 28 февруари 2008 г. по дело Deutsche Shell (C-293/06, Сборник, стр. I-1129, точка 37), Решение от 27 ноември 2008 г. по дело Papillon (C-418/07, Сборник, стр. I-8947, точка 44), Решение от 18 юни 2009 г. по дело Aberdeen Property Fininvest Alpha (C-303/07, Сборник, стр. I-5145, точка 72), както и Решение от 1 юли 2010 г. по дело Dijkman и Dijkman-Lavaleije (C-233/09, Сборник, стр. I-6649, точка 55).

10 — Посочено по-горе.

11 — Вж. по-специално Решение от 13 април 2000 г. по дело Baars (C-251/98, Recueil, стр. I-2787, точка 40), Решение от 6 юни 2000 г. по дело Verkooijen (C-35/98, Recueil, стр. I-4071, точки 57 и 58), Решение от 18 септември 2003 г. по дело Bosal (C-168/01, Recueil, стр. I-9409, точки 29 и 30) и Решение от 15 юли 2004 г. по дело Lenz (C-315/02, Recueil, стр. I-7063, точка 36).

12 — Точка 189 от моето заключение, представена на 29 март 2007 г. по делото, по което е постановено Решение от 6 декември 2007 г. (C-298/05, Сборник, стр. I-10451).

42. В това отношение ще напомня, че целта и логиката на спорния данъчен режим се основават на освобождаването от данък на местните пенсионни фондове, за да се избегне двойно облагане на сумите, предназначени да се изплащат на пенсионираните лица, каквото иначе би било налице първо на нивото на пенсионните фондове, а след това и при изплащането на пенсията на физическите лица.

43. Освобождаването от данък на пенсионните фондове е обичайна практика в държавите членки, която се насърчава от член 4 от изготвения от Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР) модел за спогодби, в който е посочено освобождаването от данъци на пенсионните или благотворителни образувания. Повечето държави членки облагат професионалните пенсии съгласно системата „трите О“ (освобождаване от данък върху вноските и върху доходите от инвестиции и печалби и облагане на пенсиите). По този начин режимът „трите О“ позволява да се предоставят данъчни отстъпки в етапа на формиране на пенсионния резерв и да се облагат извършваните след пенсионирането на лицата плащания.

44. Португалската република намира за присъщо на логиката и целта на този режим данъчното освобождаване на доходите да се прилага само за местните пенсионни фондове, тъй като, общо погледнато, средствата за облаганите впоследствие пенсии произтичат главно от необлагаемите от Португалската република инвестиции и реализирани печалби на пенсионните фондове.

45. Въпреки това не виждам причина, поради която вътрешната съгласуваност на португалската национална система би могла да бъде засегната от прилагането на предоставеното на местните пенсионни фондове освобождаване от данък и спрямо пенсионните фондове, установени в други държави членки. Според мен съгласуваността на националната данъчна система би могла напълно да се запази при предоставяне на данъчни предимства и на чуждестранните пенсионни фондове [13].

46. В това отношение ще добавя, че напротив, подобно прилагане може да засили данъчната съгласуваност на националната система, когато чуждестранните пенсионни фондове изплащат пенсии на физически лица, пребиваващи в Португалия, по отношение на които в противен случай би възникнало двойно данъчно облагане.

47. По-нататък, въпреки зададения ѝ въпрос по време на съдебното заседание Португалската република не обяснява причините, поради които счита, че твърдяната съгласуваност на националната ѝ система би била засегната, ако предостави едно и също третиране на дивидентите, които се изплащат на местните пенсионни фондове, и на дивидентите, които се изплащат на чуждестранни пенсионни фондове, притежаващи дялове от португалски дружества в продължение на период,

13 — Вж. по аналогия посочените по-горе Решение по дело Lenz (точка 38) и Решение по дело Manninen (точка 46). Вж. също моето заключение по дело Columbus Container Services, посочено по-горе (точка 194).

по-малък от една година, в приложение на член 88, параграф 11 от CIRC.

48. Поради тези съображения считам, че в настоящия случай не може да се приеме обосновката, изведена от съгласуваността на данъчната система.

2. По обосновката, изведена от запазване на ефективността на данъчния контрол

49. Португалската република твърди също, че ограничаването на освобождаването от IRC само до местните пенсионни фондове се основава на изисквания във връзка с ефективността на данъчния контрол. Законовите условия за това освобождаване изисквали ползващите се от него пенсионни фондове да могат да се контролират пряко от португалските данъчни органи.

50. По този начин португалските пенсионни фондове били подчинени не само на особено стриктни изисквания за разумно финансово управление и за защита на инвестициите съгласно Директива 2003/41/ЕО [14], но и на допълнителните условия, предвидени от португалското право, по-специално в областта на финансовата отговорност. В това отношение Португалската република подчертава факта, че режимът на основна отговорност за данъчни задължения, установен с член 16, параграф 4 от EBF, не може да се приложи в случаите на чуждестранни пенсионни фондове.

51. Контролът по отношение на тези обстоятелства бил особено сложен и изисквал да се предостави възможност на португалските данъчни органи да имат пряк контакт с пенсионните фондове, които са освободени от IRC. По-конкретно при неспазване на изискванията на португалското законодателство в областта на освобождаването от IRC прекият контрол върху средствата във фонда бил абсолютно необходим, за се гарантира възстановяването на сумите, които се дължат на основание на IRC. Осигуряването на такъв пряк контрол било невъзможно по отношение на пенсионните фондове, установени в друга държава членка или a fortiori в държава от Европейското икономическо пространство (ЕИП), тъй като разпоредбите на Съюза във връзка със сътрудничеството в данъчната област не се прилагали в контекста на това споразумение.

52. Комисията счита, че тезата на Португалската република трябва да се отхвърли. Спорният данъчен режим ограничавал ползването на освобождаването от IRC само до местните пенсионни фондове, като не предоставял възможност на чуждестранните пенсионни фондове да докажат, че предлагат еквивалентни гаранции на тези, които се изискват от местните фондове. Поради това, както и за да се осигури изпълнението на целите, изтъкнати от Португалската република, било достатъчно да се изиска от чуждестранните пенсионни фондове да докажат своето

14 — Директива на Европейския парламент и на Съвета от 3 юни 2003 година относно дейностите и надзора на институциите за професионално пенсионно осигуряване (ОВ L 235, стр. 10; Специално издание на български език, 2007 г., глава 5, том 6, стр. 219).

качество и правната уредба, на която е подчинена дейността им, тъй като механизмите за сътрудничество и взаимопомощ, предвидени в рамките на Съюза, както и, що се отнася до държавите от ЕИП, в многостранните и двустранни споразумения, позволяват на португалските органи да извършват необходимите проверки и дори да съберат дължимите данъчни задължения.

53. По същество се присъединявам към доводите, изложени от Комисията.

54. Всъщност, както последната основателно изтъква, под претекста за запазване на ефикасността на данъчния контрол Португалската република не предоставя на чуждестранните фондови никаква възможност да докажат, че могат да изпълнят условията, предвидени в CIRC, за да се ползват от освобождаването от данък, предоставяно на местните пенсионни фондове.

55. В това отношение обаче ще напомня, че Съдът многократно е постановявал, че необходимостта от запазване на ефективността на данъчния контрол не може да обоснове национална правна уредба, която създава *абсолютна* пречка за данъчнозадълженото лице да представи доказателства, че може да изпълни условията, наложени от държавата членка, по отношение на която той иска да се ползва от данъчно предимство [15]. Всъщност не трябва да се изключва a priori възможността за данъчнозадълженото лице да представи необходимите доказателства, въз основа на които данъчните органи на държавата членка на облагане да проверят ясно и точно дали са изпълнени условията, наложени от последната [16].

56. Тези съображения могат да бъдат отнесени и за данъчнозадължените лица, които са местни за държавите от ЕИП.

57. Всъщност, на първо място, що се отнася по-конкретно до довода на Португалската република относно зачитането на условията, предвидени в Директива 2003/41, следва да се отбележи, че пенсионните фондове, установени в държавите — членки на Европейския съюз, и в държавите от ЕИП, трябва да спазват посочените разпоредби [17] и следователно могат да получат от съответните контролни органи необходимите документи, удостоверяващи, че отговарят на условията, установени от португалското законодателство.

15 — Вж. в този смисъл Решение от 10 март 2005 г. по дело Laboratoires Fournier (C-39/04, Recueil, стр. I-2057, точка 25), Решение от 14 септември 2006 г. по дело Centro di Musicologia Walter Stauffer (C-386/04, Recueil, стр. I-8203, точка 49) и Решение от 27 януари 2009 г. по дело Persche (C-318/07, Сборник, стр. I-359, точка 60).

16 — Вж. в този смисъл Решение по дело Laboratoires Fournier, посочено по-горе, (точка 25) и Решение от 11 октомври 2007 г. по дело ELISA (C-451/05, Сборник, стр. I-8251, точка 96).

17 — Колкото до последните, Директива 2003/41 се прилага и по отношение на Исландия, Лихтенщайн и Норвегия съгласно Решение на Съвместния комитет на ЕИП № 88/2006 от 7 юли 2006 година за изменение на приложение IX (Финансови услуги) към Споразумението за ЕИП (ОВ L 289, стр. 26; Специално издание на български език, 2007 г., глава 11, том 68, стр. 103).

58. На второ място, що се отнася до другите условия, с изключение на това за главната отговорност за данъчни задължения, Португалската република само напомня общите изисквания, изброени в Декретзакон № 12/2006 от 20 януари 2006 г., нотифициран на Комисията от португалските органи като акт, който транспонира Директива 2003/41.

59. Ето защо не виждам пречки за португалските органи да се обърнат към чуждестранните пенсионни фондове, за да получат необходимата информация, позволяваща им да им предоставят спорното освобождаване от данък, така както третират пенсионните фондове, установени в Португалия.

60. Ще добавя, че въпреки дългите разисквания между Португалската република и Комисията относно прилагането на Директива 77/799/ЕИО [18], според мен разпоредбите на последната не могат да бъдат особено полезни в положение като това по настоящото дело.

61. Всъщност условията, чието спазване изискват португалските органи, за да предоставят спорното освобождаване от данък, се отнасят не до данъчното положение на чуждестранните пенсионни фондове в съответните им държави членки на установяване, а до икономическата дейност на тези фондове, и по-конкретно до информацията, свързана с контрола върху разумното им финансово управление и диверсификацията на техните активи. Поради това считам, че Директива 77/799, която се отнася до обмен на информация в данъчната област между данъчните органи на държавите членки, не представлява подходящата правна уредба за получаване на информацията, изисквана от португалското законодателство.

62. Дори обаче да се предположи, че това е така, не виждам причини тази информация да не може да бъде събрана от португалските данъчни органи с оглед отношенията им с другите държави членки. Що се отнася до държавите от ЕИП, Директива 77//99 действително не е приложима. Само по себе си обаче това обстоятелство не е достатъчно, за да се приеме, че предвидените от португалското законодателство ограничения са обосновани. Всъщност съгласно практиката на Съда и видно от неотдавнашното Решение по дело Haribo Lakritzen Hans Riegel и Österreichische Salinen [19], португалското законодателство не предвижда възможност за освобождаване от данък на дивидентите, получени от чуждестранни пенсионни фондове, дори и в случаите когато

18 — Директива на Съвета от 19 декември 1977 година относно взаимопомощта между компетентните органи на държавите членки в областта на прякото данъчно облагане (ОВ L 336, стр. 15; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 21).

19 — Посочено по-горе (точки 132 и 133).

съществува споразумение за взаимопомощ между Португалската република и държавите от ЕИП [20].

63. На трето място, що се отнася до условието, свързано с установената в член 16, параграф 4 от ЕГВ отговорност за данъчни задължения, считам за важно да изложа следните съображения.

64. Според Португалската република, ако се установи, че не са изпълнени отделните условия за данъчното предимство, то не се предоставя, като в такъв случай дружествата, които управляват пенсионните фондове, носят главно отговорност за данъчните задължения на управляваните от тях фондове. Държавата членка ответник обаче счита, че е невъзможно да събере подобно данъчно задължение от чуждестранни дружества, управляващи такива фондове.

65. Според мен този довод е неубедителен.

66. Най-напред, не виждам по какъв начин схема, която има за предмет събиране на данъчните задължения, може да гарантира ефективността на данъчния контрол, доколкото тази схема не е част от данъчния контрол, извършван от националните органи. Всъщност според мен етапът на събирането на данъчни задължения е свързан не с ефективността на операциите на данъчен контрол, а с изпълнителните способи, които са на разположение на данъчните органи.

67. На следващо място, както Комисията основателно твърди в писменото си становище, без това да се оспорва от Португалската република, органите на тази държава членка могат да използват в отношенията си с данъчните органи на други държави членки механизма, предвиден в Директива 2008/55/ЕО [21], за да получат помощ при събирането на данъчно задължение, възникнало в Португалия.

68. Всъщност посочената директива дава възможност на държавите членки да поискат от компетентните органи на другите държави членки да предприемат събиране на вземания от всякакъв вид като такси,

20 — Трябва да се отбележи, че Комисията е посочила такива клаузи във връзка с отношенията между Португалската република и съответно Република Исландия и Кралство Норвегия.

21 — Директива на Съвета от 26 май 2008 година относно взаимопомощта при събиране на вземания, свързани с някои видове налози, мита, данъци и други мерки (ОВ L 150, стр. 28). Макар тази директива да е приета по време на производството за неизпълнение, съдържанието ѝ все пак е било приложимо към момента на откриването на досъдебното производство. Всъщност Директива 2008/55 просто е кодифицирана версия на Директива 76/308/ЕИО на Съвета от 15 март 1976 година относно взаимопомощта при изплащането на вземания, произтичащи от операции, представляващи част от системата за финансиране на Европейския фонд за ориентиране и гарантиране на земеделието, както и от селскостопански такси и мита (ОВ L 73, стр. 18; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 1, стр. 35), изменена с Директива 2001/44/ЕО на Съвета от 15 юни 2001 година (ОВ L 175, стр. 17; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 14, стр. 148), която е следвало да се транспонира до 30 юни 2002 г.

данъци и мита, както и в това число на данък върху доходите, налаган от определена държава членка или за нейна сметка, и да обменят всякаква информация, която вероятно е релевантна за събирането на такива задължения [22].

69. На последно място, що се отнася до положението на държавите от ЕИП, както признава Комисията, те наистина не попадат в приложното поле на Директива 2008/55, като според мен обаче абсолютната забрана за чуждестранните пенсионни фондове да се ползват от освобождаването от данък, което е предоставено на португалските пенсионни фондове, във всички случаи е непропорционална спрямо твърдените трудности при събирането на данъчните задължения в посочените държави от ЕИП.

70. Както предлага Комисията, могат да се въведат други, по-малко ограничителни мерки, за да се гарантира събирането на такива данъчни задължения. Така например може да се предвиди възможност за португалската данъчна администрация да се уверява a priori, че установените в държави от ЕИП фондове, които искат да се ползват от освобождаването от данъка, могат да предоставят необходимите финансови гаранции. Като друга алтернатива може да се помисли за установяването на режим, който позволява неплатените данъчни задължения да се събират a posteriori чрез облагане при източника на резултатите от следващите данъчни години на португалското дружество, което се притежава от съответния чуждестранен пенсионен фонд, когато не са изпълнени условията, предвидени от португалското законодателство.

71. Следователно трябва да се констатира, че ограничението на свободното движение на капитали не може са се обоснове и по съображения за запазване на ефективността на данъчния контрол.

72. С оглед на всички тези съображения считам, че разглежданото португалско законодателство представлява ограничение на свободното движение на капитали, което не може да бъде обосновано.

73. Поради това предлагам да се уважи искът, предявен от Комисията.

74. Ще добавя също, че съгласно член 69, параграф 2 от Процедурния правилник на Съда загубилата делото страна се осъжда да заплати съдебните разноски, ако е направено такова искане. Комисията е направила искане за осъждане на Португалската република. При тези условия, ако Съдът последва с моето предложение да уважи настоящия иск, Португалската република следва да бъде осъдена да заплати съдебните разноски.

22 — Вж. по-специално членове 2 и 4 от Директива 2008/55.

VI — Заключение

75. С оглед на гореизложените съображения предлагам на Съда да постанови решение в смисъл, че:

„1) Като облага дивидентите, получени от пенсионни фондове, установени в държави членки или в държави, страни по Споразумението за Европейско икономическо пространство, от 2 май 1992 г, с по-висока ставка в сравнение с тази, която прилага за дивидентите, получени от установените в Португалия пенсионни фондове, Португалската република не е изпълнила задълженията си по член 63 ДФЕС и по член 40 от Споразумението за Европейско икономическо пространство.

2) Осъжда Португалската република да заплати съдебните разноски“.