TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2009 m. sausio 27 d.*

Byloje C-318/07

dėl *Bundesfinanzhof* (Vokietija) 2007 m. liepos 9 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2007 m. liepos 11 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Hein Persche**

prieš

**Finanzamt Lüdenscheid**,

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas V. Skouris, kolegijų pirmininkai P. Jann, A. Rosas, K. Lenaerts (pranešėjas), J.-C. Bonichot ir T. von Danwitz, teisėjai R. Silva de Lapuerta, K. Schiemann, J. Makarczyk, P. Kūris ir E. Juhász,

* Proceso kalba: vokiečių.

generalinis advokatas P. Mengozzi,
posėdžio sekretorius B. Fülöp, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2008 m. birželio 17 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Finanzamt Lüdenscheid*, atstovaujamos *Leitender Ministerialrat* H. Brandenberg,

— Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos M. Lumma ir C. Blaschke,

— Graikijos vyriausybės, atstovaujamos S. Spyropoulos bei Z. Chatzipavlou ir I. Pouli,

— Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos M. Muñoz Pérez,

— Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos J.-C. Gracia, G. de Bergues ir J.-C. Niollet,

— Airijos, atstovaujamos D. O'Hagan ir G. Hogan, padedamų *BL* E. Barrington,

— Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos I. Rao ir R. Hill,

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

— ELPA priežiūros institucijos, atstovaujamos P. Bjørgan ir I. Hauger,

susipažinęs su 2008 m. spalio 14 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

**Sprendimą**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su EB 56 ir 58 straipsnių aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą, kilusį tarp H. Persche, Vokietijoje įsikūrusio mokesčių konsultanto, ir *Finanzamt Lüdenscheid* (toliau – *Finanzamt*), dėl Portugalijoje esančiam subjektui, kuris pripažintas tenkinančiu bendrąjį interesą, padovanotos dovanos natūra mokesčių atskaitos.

## Teisinis pagrindas

*Bendrijos teisės aktai*

3 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyvos 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio ir netiesioginio apmokestinimo srityje (OL L 336, p. 15; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 63), iš dalies pakeistos Aktu dėl Austrijos Respublikos, Suomijos Respublikos ir Švedijos Karalystės stojimo sąlygų ir sutarčių, kuriomis yra grindžiama Europos Sąjunga, pritaikomųjų pataisų (OL C 241, 1994, p. 21 ir OL L 1, 1995, p. 1, toliau – Direktyva 77/799), 1 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Pagal šios direktyvos nuostatas valstybių narių kompetentingos institucijos keičiasi bet kokia informacija, kuri gali padėti joms atlikti teisingą pajamų ir kapitalo mokesčių įvertinimą <…>“

4 Direktyvos 77/799 2 straipsnio 1 dalyje numatyta:

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

informaciją. Paaiškėjus, kad prašymą pateikusios valstybės kompetentinga institucija neišnaudojo savo įprastų informacijos šaltinių, kuriais, atsižvelgiant į aplinkybes, ji, nerizikuodama pakenkti siekiamam tikslui, galėjo pasinaudoti, kad gautų reikiamą informaciją, valstybės narės, į kurią kreipiamasi, kompetentinga institucija tokio prašymo nevykdo.“

*Nacionalinės teisės aktai*

5 Remiantis Vokietijos Pajamų mokesčio įstatymo (*Einkommensteuergesetz*, toliau – *EStG*) 10b straipsnio 1 dalimi, mokesčių mokėtojai kaip ypatingas išlaidas nuo bendros pajamų sumos gali atskaityti tam tikras maksimalaus dydžio išlaidas labdaringai veiklai, kuria siekiama filantropinių, kulto, religinių ar mokslo tikslų, arba labdaringai bendrąjį interesą tenkinančiai veiklai. Pagal to paties straipsnio 3 dalį tokia atskaita taikytina ir dovanoms natūra.

6 Pagal Nutarimo dėl Pajamų mokesčio įstatymo įgyvendinimo (*Einkommensteuer-Durchführungsverordnung*, toliau – *EStDV*) 49 straipsnį mokesčių atskaita taikoma tik dovanoms, kurių gavėjas yra nacionalinis viešosios teisės reglamentuojamas juridinis asmuo arba nacionalinė viešoji įstaiga, arba juridinis asmuo, asmenų susivienijimas ar turto junginys Pelno mokesčio įstatymo (*Körperschaftsteuergesetz*, toliau – *KStG*) 5 straipsnio 1 dalies 9 punkto prasme. Ši nuostata apibrėžia visus subjektus, t. y. juridinius asmenis, asmenų susivienijimus ir turto junginius, kurie atleidžiami nuo pelno mokesčio, t. y. kurie pagal savo įstatus ir atsižvelgiant į jų realią veiklą išimtinai ir tiesiogiai siekia tenkinti bendruosius, filantropinius ar kulto interesus. Tačiau, remiantis *KStG* 5 straipsnio 2 dalies 2 punktu, šis atleidimas taikomas tik Vokietijoje įsteigtiems subjektams.

7 Pagal *EStDV* 50 straipsnio 1 dalį mokesčių atskaita dovanų atžvilgiu *EStG* 10b straipsnio prasme, laikantis specialių nuostatų, taikytinų dovanoms, kurių maksimali vertė 100 eurų, gali būti taikoma tik tuomet, jei dovanos gavėjas pateikia užpildytą administracinę formą. Apmokestinant dovanotoją pajamų mokesčiu ši forma yra pakankamas įrodymas, kad dovanos gavėjas įvykdo įstatymo keliamas sąlygas. Todėl mokesčių administratorius, atsakingas už mokesčio apskaičiavimą dovanotojui, neprivalo kontroliuoti, ar dovanos gavėjas laikosi sąlygų, suteikiančių teisę į atleidimą nuo pelno mokesčio.

8 Vokietijos Bendrojo mokesčių kodekso (*Abgabenordnung*, toliau – AO) 51–68 straipsniuose apibrėžti tikslai, kurių turi siekti subjektas, kad būtų atleistas nuo mokesčių, ir šių tikslų siekimo būdas.

9 Pagal AO 52 straipsnio 1 dalį ir 2 dalies 2 punktą subjektas vykdo bendrąjį interesą tenkinančią veiklą, jei jo veikla siekiama skatinti kolektyvinius interesus, be kita ko, remiant vaikus ir pagyvenusius asmenis. Remiantis AO 55 straipsnio 1 dalies 1 ir 5 punktais, subjektas neturi siekti naudos sau, o tai reiškia, kad jis, pavyzdžiui, savo išteklius privalo naudoti nedelsiant ir išimtinai tikslams, kuriems suteikiama mokesčių lengvata, o ne savo narių naudai. Pagal AO 59 straipsnį toks subjektas gali pasinaudoti mokesčių lengvata, tik jei iš jo įstatų matyti, kad jis išimtinai ir tiesiogiai siekia tikslų, kurie atitinka AO 52–55 straipsniuose apibrėžtas sąlygas.

10 Pagal AO 63 straipsnio 3 dalį toks subjektas, tinkamai apskaitydamas pajamas ir išlaidas, privalo įrodyti, kad jo veikla iš tikrųjų vykdoma siekiant išimtinai ir tiesiogiai įgyvendinti tikslus, kuriems suteikiama mokesčių lengvata. Dovanų natūra atveju *EStDV* 50 straipsnio 4 dalies antrasis sakinys įpareigoja gavėją išsaugoti jo deklaruojamos dovanos vertę patvirtinančius dokumentus.

11 Remiantis AO 193 ir paskesniais straipsniais, ar subjekto faktinė veikla atitinka jo įstatus ir lėšos naudojamos kitų naudai bei nedelsiant, galima patikrinti atlikus kontrolę vietoje. Jei subjektas tenkina atleidimo nuo mokesčio sąlygas, jis turi teisę išduoti jo gautų dovanų patvirtinimus pagal šiuo tikslu parengtą oficialią formą. Jeigu tyčia ar esant grubiam aplaidumui subjektas išduoda neteisingą dovanos gavimo patvirtinimą, jis atsako už dėl to nesumokėtą mokestį, kaip tai išplaukia iš *EStG* 10b straipsnio 4 dalies antrojo sakinio.

**Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

12 Savo pajamų deklaracijoje už 2003 metus H. Persche paprašė kaip ypatingas išlaidas atskaityti mokestį už *Centro Popular de Lagoa* (Portugalija, toliau – Centras) padovanotas dovanas natūra: lovos ir vonios kambario skalbinius bei vaikštynes ir miniatiūrinius automobilius vaikams, kurių bendra vertė yra 18 180 eurų. Šis centras yra senelių namai, prie kurių prijungti vaikų namai ir kurie yra vietoje, kur ieškovas pagrindinėje byloje turi gyvenamąją vietą.

13 H. Persche prie savo mokesčių deklaracijos pridėjo 2003 m. liepos 31 d. dokumentą, kuriuo Centras patvirtina gavęs šią dovaną, ir 2001 m. kovo 21 d. Faro (Portugalija) rajono solidarumo ir socialinio draudimo centro direktoriaus pareiškimą, kad 1982 m. Socialinių reikalų generalinėje direkcijoje Centras buvo įregistruotas kaip privati socialinio solidarumo įstaiga ir todėl jis turi teisę į visus atleidimus nuo mokesčių ir lengvatas, kurias Portugalijos įstatymai suteikia bendrąjį interesą tenkinantiems subjektams. Ieškovo pagrindinėje byloje teigimu, pateikto originalaus dovanos gavimo patvirtinimo, remiantis Portugalijos teise, pakanka, kad atsirastų teisė į mokesčių atskaitą.

14 *Finanzamt* savo pranešime dėl apmokestinimo už 2003 m. atsisakė taikyti prašomą atskaitą. Ji taip pat kaip nepagrįstą atmetė dėl šio pranešimo ieškovo pagrindinėje byloje pateiktą skundą. Jo pateiktas ieškinys *Finanzgericht Münster* taip pat buvo atmestas. Todėl ieškovas pagrindinėje byloje pateikė kasacinį skundą *Bundesfinanzhof*.

15 Sprendime kreiptis su prašymu priimti prejudicinį sprendimą šis teismas pažymi, kad *Finanzamt* privalėjo atsisakyti taikyti nagrinėjamą atskaitą dovanos atžvilgiu todėl, kad pagal Vokietijos teisę dovanos gavėjas nebuvo įsisteigęs Vokietijoje ir kad mokesčių mokėtojas nepateikė tinkamos formos dovanos gavimo patvirtinimo. Tačiau šiam teismui kyla klausimas, ar dovana natūra kasdienio vartojimo daiktais priskirtina EB 56 ir 58 straipsnių taikymo sričiai ir prireikus ar šie straipsniai draudžia valstybei narei leisti tokios dovanos mokesčių atskaitą, tik jei gavėjas įsisteigęs nacionalinėje teritorijoje.

16 Šiuo požiūriu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, jog savo 2006 m. rugsėjo 14 d. Sprendime *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (C-386/04, Rink. p. I-8203) Teisingumo Teismas pripažino, kad valstybės narės privalo nuspręsti, kokie yra visuomeniniai interesai, kuriuos jos siekia skatinti mokesčių lengvatomis, ir pakartojo prašymą priimti prejudicinį sprendimą šioje byloje pateikusio teismo nuomonę, kad šių interesų skatinimas AO 52 straipsnio prasme nereikalauja, kad šios skatinimo priemonės būtų numatytos Vokietijos piliečiams ar gyventojams. Pagrindinėje byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patikslina, kad pagal Vokietijos teisę šis teiginys yra diskutuotinas.

17 Be to, jis primena, jog minėto savo sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 49 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, kad būtinybė, jog valstybė narė patikrintų, kaip laikomasi sąlygų, kurios taikomos fondui atleisti nuo mokesčių, nepateisina atsisakymo suteikti tokį atleidimą, kai fondas yra įsteigtas kitoje valstybėje narėje, nes pirmosios valstybės narės mokesčių institucijos gali reikalauti iš minėto fondo, kad jis pateiktų visus reikšmingus dokumentus. Šiuo požiūriu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad, remiantis *Bundesverfassungsgericht* praktika, mokesčių lygybės principu draudžiama apskaičiuoti mokestį remiantis vien mokesčių

mokėtojo pateikta deklaracija ir dokumentais ir reikalaujama, kad deklaravimo procedūra papildytų patikrinimus vietoje.

18 Šiame kontekste prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar tarpusavio pagalba, išplaukianti iš Direktyvos 77/799, gali priversti nagrinėjamo subjekto įsteigimo valstybės narės institucijas atlikti patikrinimą vietoje, ir net jei tai būtų galima, ar proporcingumo principui neprieštarauja reikalavimas, kad esant tokioms situacijoms, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, Vokietijos mokesčių institucijos atliktų subjektų, kuriems buvo padovanotos dovanos, kontrolę, siekdamos nustatyti galimą jiems padovanotų dovanų mokesčių atskaitą, neatsižvelgiant į šių dovanų vertę.

19 Šiomis aplinkybėmis *Bundesfinanzhof* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar kapitalo judėjimo laisvės (EB 56 straipsnis) principas taikomas valstybės narės piliečio dovanoms natūra kasdienio vartojimo daiktų forma, padovanotoms subjektams, kurių buveinė yra kitoje valstybėje narėje ir kurie pagal savo valstybės narės teisę yra pripažinti tenkinančiais bendrąjį interesą?

2. Jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar, atsižvelgiant į mokesčių institucijos pareigą patikrinti mokesčių mokėtojų deklaracijas ir į proporcingumo principą (EB 5 straipsnio trečioji pastraipa), kapitalo judėjimo laisvei (EB 56 straipsnis) prieštarauja tai, kad pagal valstybės narės teisę subjektams, kurie tenkina bendrąjį interesą, padovanotoms dovanoms mokesčių lengvatos taikomos tik tuomet, jei pastarieji įsteigti šioje valstybėje narėje?

3. Jeigu į antrąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar Direktyva 77/799 įtvirtina valstybės narės mokesčių institucijos pareigą aiškinantis kitoje valstybėje narėje susiklosčiusias aplinkybes kreiptis pagalbos į kitą valstybę narę, ar vis dėlto mokesčių mokėtojui gali būti nurodyta, kad pagal jo valstybės narės procedūros taisykles jis privalo įrodyti užsienyje susiklosčiusias aplinkybes (įrodymų našta)?“

**Dėl prejudicinių klausimų**

*Dėl pirmojo klausimo*

20 Savo pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas valstybėje narėje prašo mokesčio atskaitos už kitoje valstybėje narėje įsteigtiems subjektams, kurie pripažinti tenkinantys bendrąjį interesą, padovanotas dovanas, šioms dovanoms taikomos EB sutarties nuostatos, susijusios su kapitalo judėjimo laisve, net jei jos padovanotos natūra kasdienio vartojimo daiktų forma.

21 Savo pastabose *Finanzamt*, Vokietijos, Ispanijos ir Prancūzijos vyriausybės bei Airija tvirtina, kad šios nuostatos taikytinos tik kapitalo judėjimui ir vykdant ekonominę veiklą, o ne dovanoms, altruistiniais tikslais padovanotoms nesiekiantiems naudos sau subjektams, kurių veikla negrindžiama pelno siekimu. Graikijos vyriausybė savo ruožtu mano, kad kasdienio vartojimo daiktų, kurie nėra mokėjimo priemonė, perdavimas, kuris nebuvo atliktas investavimo tikslais, priskirtinas išimtinai laisvam prekių judėjimui.

22 Europos Bendrijų Komisija ir ELPA priežiūros institucija savo ruožtu mano, kad dovanos natūra, padovanotos kitoje valstybėje narėje nei ta, kuri atsakinga už dovanotojo apmokestinimą, įsteigtiems bendrąjį interesą tenkinantiems subjektams, priskirtinos EB 56-58 straipsnių taikymo sričiai.

23 Reikia priminti, kad EB 56 straipsnio 1 dalis draudžia visus kapitalo judėjimo tarp valstybių narių apribojimus.

24 Kadangi EB sutartis neapibrėžia „kapitalo judėjimo“ sąvokos EB 56 straipsnio 1 dalies prasme, Teisingumo Teismas jau yra pripažinęs, kad prie 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvos 88/361/EEB dėl Sutarties 67 straipsnio įgyvendinimo (straipsnis panaikintas Amsterdamo sutartimi) (OL L 178, p. 5; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 10 sk., 1 t., p. 10), net jei ji buvo priimta remiantis EEB sutarties 69 straipsniu ir 70 straipsnio 1 dalimi (EEB sutarties 67–73 straipsniai buvo pakeisti EB sutarties 73B–73G straipsniais, kurie vėliau tapo EB 56–60 straipsniais), pridėta nomenklatūra naudotina kaip gairės, atsižvelgiant į tai, kad joje, kaip nurodyta įžangoje, pateikiamas sąrašas nėra išsamus (žr., be kita ko, 2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *van Hilten-van der Heijden*, C-513/03, Rink. p. I-1957, 39 punktą; minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 22 punktą ir 2008 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Eckelkamp*, C-11/07, Rink. p. I-6845, 38 punktą). Taigi dovanos ir dotacijos patenka į Direktyvos 88/361 I priedo XI skyrių „Asmeninio kapitalo judėjimai“.

25 Kai valstybės narės mokesčių mokėtojas prašo mokesčių atskaitos sumai, atitinkančiai dovanų, padovanotų tretiesiems asmenims, gyvenantiems kitoje valstybėje narėje, vertę, siekiant nustatyti, ar nagrinėjami nacionalinės teisės aktai priskirtini Sutarties nuostatų, susijusių su kapitalo judėjimu, taikymo sričiai, nėra svarbu žinoti, ar prieš tai minėtos dovanos buvo padovanotos pinigais arba natūra.

26 Tai, jog Direktyvos 88/361 I priedo XI skyriuje minimi paveldėjimai ir palikimai, parodo, kad norint sužinoti, ar valstybės narės tam tikrų sandorių mokestinis vertinimas priskirtinas nuostatoms, susijusioms su laisvu kapitalo judėjimu, nereikia daryti skirtumo tarp sandorių, įvykdytų pinigais, ir sandorių, įvykdytų natūra. Teisingumo Teismas priminė, kad paveldėjimas yra mirusio asmens turto perdavimas vienam ar keliems asmenims arba, kitaip tariant, nuosavybės į įvairų turtą ir teises, kurie sudaro paveldimą turtą, perdavimas paveldėtojams (žr., be kita ko, minėto sprendimo *Hilten-van der Heijden* 42 punktą ir minėto sprendimo *Eckelkamp* 39 punktą). Iš to išplaukia, kad nacionalinės mokesčių teisės aktai gali būti priskirtini EB 56–58 straipsnių taikymo sričiai, net jeigu jie reglamentuoja palikimo, galinčio apimti ir pinigų sumas, ir nekilnojamus bei kilnojamus daiktus, perdavimą.

27 Todėl, kaip ir už palikimą sumokėti mokesčiai, pinigais ar natūra padovanotų dovanų mokestinis vertinimas priskirtinas Sutarties nuostatoms, susijusioms su kapitalo judėjimu, išskyrus tuos atvejus, kai nagrinėjamų sandorių sudėtinės dalys yra vienoje valstybėje narėje (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Eckelkamp* 39 punktą ir ten nurodytą teismų praktiką).

28 Dėl klausimo, kaip tvirtina ir Graikijos vyriausybė, ar dovanos, kurios yra naudojami daiktai, veikiau turėtų būti priskirtinos Sutarties nuostatoms, susijusioms su prekių judėjimo laisve, reikia priminti, kad iš šiuo metu nusistovėjusios teismų praktikos matyti, jog norint nustatyti, ar nacionalinės teisės aktas patenka į vienos ar kitos judėjimo laisvės sritį, reikia atsižvelgti į nagrinėjamo teisės akto dalyką (žr., be kita ko, 2007 m. gegužės 24 d. Sprendimo *Holböck*, C-157/05, Rink. p. I-4051, 22 punktą ir ten nurodytą teismų praktiką).

29 Šiuo požiūriu pakanka pažymėti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai nenumato mokesčių atskaitos už dovanas, kurios buvo padovanotos kitose valstybėse narėse įsteigtiems subjektams, neatsižvelgiant į tai, ar jos padovanotos pinigais, ar natūra, o dovanos natūra atveju – neatsižvelgiant į dovanotų daiktų pirkimo

vietą. Todėl iš šio reglamentavimo dalyko niekaip neišplaukia, kad jam labiau taikomos Sutarties nuostatos, susijusios su laisvu prekių judėjimu, o ne su laisvu kapitalo judėjimu.

30 Tad į pirmąjį prejudicinį klausimą reikia atsakyti, kad kai mokesčių mokėtojas prašo valstybės narės taikyti mokesčių atskaitą už dovanas, kurios buvo padovanotos kitoje valstybėje narėje įsteigtiems ir bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams, tokioms dovanoms, net jeigu jos padovanotos natūra kasdienio vartojimo daiktų forma, taikomos EB sutarties nuostatos, susijusios su laisvu kapitalo judėjimu.

*Dėl antrojo ir trečiojo klausimų*

31 Savo antruoju ir trečiuoju klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar EB 56 straipsnis draudžia valstybės narės teisės aktus, kurie mokesčių atskaitą numato tik už dovanas, padovanotas nacionalinėje teritorijoje įsteigtiems bendrąjį interesą tenkinantiems subjektams, atsižvelgiant į aplinkybę, kad šios valstybės narės mokesčių institucijos turi galėti patikrinti mokesčių mokėtojo deklaracijas ir neturėtų būti priverstos veikti pažeidžiant proporcingumo principą. Šiame kontekste jis klausia, ar Direktyva 77/799 įpareigoja šias mokesčių institucijas pasitelkti į pagalbą kompetentingas gavėjo įsteigimo valstybės narės institucijas, kad gautų reikiamą informaciją, ar vis dėlto šios mokesčių institucijos gali reikalauti mokesčių mokėtojo, kad jis pats pateiktų visus būtinus įrodymus.

32 Šiuo klausimu *Finanzamt*, Vokietijos, Ispanijos ir Prancūzijos vyriausybės, taip pat Airija bei Jungtinės Karalystės vyriausybė tvirtina, kad Sutarties nuostatoms, susijusioms su laisvu kapitalo judėjimu, neprieštarauja tai, jog valstybė narė mokesčių atskaitą už dovanas numato, tik jeigu jas dovanojamos jos teritorijoje esantiems subjektams. Visų pirma nacionaliniai bendrąjį interesą tenkinantys subjektai ir tie, kurie įsteigti užsienyje, nėra panašioje situacijoje EB 58 straipsnio 1 dalies a punkto prasme.

Be to, mokesčių lengvatų taikymas tik dovanoms, padovanotoms nacionaliniems bendrąjį interesą tenkinantiems subjektams, yra pateisinamas būtinybe užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą.

33 Vokietijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybės mano, kad tuo atveju, kai mokesčių mokėtojas ką nors dovanoja kitoje valstybėje narėje įsteigtam subjektui, dovanotojo apmokestinimo valstybė narė (toliau – dovanotojo valstybė narė) nėra įpareigota gauti informaciją, reikalingą apmokestinti pastarąjį, nei savo turimomis priemonėmis, nei pasinaudodama Direktyvoje 77/799 numatytu abipusės pagalbos mechanizmu.

34 Vokietijos, Airijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybių nuomone, bet kuriuo atveju proporcingumo principui prieštarautų dovanotojo valstybės narės įpareigojimas patikrinti ar prašyti patikrinti, kaip laikomasi bendrąjį interesą tenkinantiems subjektams numatytų sąlygų kiekvieną kartą, kai mokesčių mokėtojas ką nors padovanoja vienoje ar keliose valstybėse narėse esantiems subjektams, neatsižvelgiant į dovanos ar dovanų vertę.

35 Tačiau Komisija ir ELPA priežiūros institucija mano, kad pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai yra kapitalo judėjimo laisvės apribojimas, kuris negali būti pateisintas būtinybe užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą.

36 Komisijos teigimu, nors pati Direktyva 77/799 neįpareigoja valstybės narės pasinaudoti kitos valstybės narės pagalba siekiant gauti informacijos apie faktą, kurio aplinkybės yra šioje kitoje valstybėje narėje, ši pirmoji valstybė, taikant EB 56 straipsnį, vis tiek privalės pasinaudoti šia direktyva siūlomomis galimybėmis, kad būtų išvengta bet kokio tarptautinių situacijų mažiau palankaus vertinimo nei grynai nacionalinių situacijų. ELPA priežiūros institucija savo ruožtu mano, kad nors iš mokesčių mokėtojo, prašančio mokesčių lengvatos, gali būti reikalaujama pateikti būtinų įrodymų,

mokesčių institucijos negali atsisakyti suteikti šią lengvatą dėl abejonių, susijusių su pateiktos informacijos autentiškumu, nepasinaudojusios kitomis prieinamomis priemonėmis, kad gautų ar patikrintų minėtą informaciją.

37 Nagrinėjamu atveju Vokietijos teisės aktai numato mokesčių atskaitą už padovanotas Vokietijoje esantiems bendrąjį interesą tenkinantiems subjektams, atitinkantiems kitas šiuose teisės aktuose nustatytas sąlygas, tačiau nenumato šios mokesčių lengvatos dovanoms, padovanotoms kitoje valstybėje narėje įsteigtiems ir bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams.

38 Kaip nurodo generalinis advokatas savo išvados 47 ir 48 punktuose, kadangi galimybė pasinaudoti mokesčių atskaita gali gerokai paveikti dovanotojo elgseną, mokesčio atskaitos už dovanas, padovanotas bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams, įsteigtiems kitose valstybėse narėse, netaikymas Vokietijoje gali turėti įtakos mokesčių mokėtojų Vokietijoje galimybei dovanoti jiems dovanas.

39 Todėl tokie teisės aktai yra laisvo kapitalo judėjimo apribojimas, kurį iš principo draudžia EB 56 straipsnis.

40 Teisinga tai, kad pagal EB 58 straipsnio 1 dalies a punktą EB 56 straipsnis nepažeidžia valstybių narių teisės taikyti atitinkamas savo mokesčių įstatymų nuostatas, pagal kurias skiriami mokesčių mokėtojai dėl jų skirtingos padėties kapitalo investavimo vietos atžvilgiu.

41 Tačiau reikia skirti nevienodą vertinimą, kurį leidžia EB 58 straipsnio 1 dalies a punktas, nuo savavališko diskriminavimo ar paslėpto apribojimo, kuriuos draudžia to paties straipsnio 3 dalis. Tam, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinė mokesčių teisės norma, skirianti nacionalinius ir kitoje valstybėje narėje įsteigtus subjektus, būtų laikoma suderinama su Sutarties nuostatomis dėl laisvo kapitalo judėjimo, reikia, kad nevienodas vertinimas apimtų situacijas, kurios negali būti objektyviai panašios, arba kad jis būtų pateisinamas privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais, kaip antai būtinumas užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą. Be to, tam, kad būtų pateisintas skirtingas vertinimas, negalima viršyti to, kas yra būtina siekiant įgyvendinti aptariamų teisės aktų tikslus (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 32 punktą ir ten nurodytą teismų praktiką).

Dėl nacionalinių ir kitoje valstybėje narėje įsteigtų subjektų, pripažintų tenkinančiais bendrąjį interesą, panašumo

42 Vokietijos, Ispanijos ir Prancūzijos vyriausybės, taip pat Airija ir Jungtinės Karalystės vyriausybė pažymi, kad nacionaliniams ir kitoje valstybėje įsteigtiems subjektams padovanotos dovanos nėra panašios, nes suinteresuotosios valstybės narės, pirma, gali taikyti skirtingas labdaros sąvokas bei labdaringos veiklos pripažinimo sąlygas ir, antra, gali kontroliuoti, kaip laikomasi reikalavimų, kuriuos jos nustato, tik nacionalinių subjektų atžvilgiu. Vokietijos, Ispanijos ir Prancūzijos vyriausybės priduria, kad jei valstybė narė atsisako tam tikrų pajamų, atleisdama nuo mokesčio dovanas, padovanotas jos teritorijoje esantiems bendrąjį interesą tenkinantiems subjektams, tai išplaukia iš aplinkybės, kad tokie subjektai atleidžia valstybę narę nuo tam tikrų visuotinės svarbos užduočių, kurias priešingu atveju ji pati turėtų vykdyti panaudodama pajamas, gautas iš mokesčių.

43 Iš karto reikia pažymėti, kad kiekviena valstybė narė privalo nustatyti, ar siekdama paskatinti tam tikrą veiklą, pripažintą tenkinančia bendrąjį interesą, ji numatys mokesčių lengvatas tiek privatiems ar viešiesiems subjektams, kurie vykdo šią veiklą, tiek mokesčių mokėtojams, kurie jiems ką nors padovanoja.

44 Nors valstybė narė gali teisėtai numatyti mokesčių lengvatas tik subjektams, siekiantiems tam tikrų bendrojo intereso tikslų (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 57 punktą), vis dėlto valstybė narė neturėtų numatyti tokios lengvatos vien jos teritorijoje įsteigtiems subjektams, dėl kurių veiklos ji gali būti atleista nuo tam tikrų pareigų.

45 Žinoma, galimybe pasinaudoti mokesčių atskaita už dovanas, padovanotas bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams, skatindama mokesčių mokėtojus remti pastarųjų veiklą, valstybė narė padrąsina tokius subjektus vykdyti visuomeninės svarbos veiklą, už kurią ji pati paprastai yra ar gali būti atsakinga. Todėl negali būti atmesta, nei tai kad nacionalinės teisės aktai, numatantys mokesčių atskaitą už dovanas, padovanotas bendrąjį interesą tenkinantiems subjektams, gali padrąsinti tokius subjektus pakeisti viešąsias institucijas atliekant tam tikras pareigas, nei tai, kad toks įsipareigojimų prisiėmimas gali lemti aptariamos valstybės narės išlaidų sumažėjimą, galintį bent jau iš dalies kompensuoti jos mokestinių pajamų sumažėjimą dėl dovanų atskaitos.

46 Tačiau tai nereiškia, kad valstybė narė mokesčių atskaitos už dovanas atžvilgiu gali numatyti skirtingą nacionalinių ir kitoje valstybėje narėje įsteigtų pripažintų tenkinančiais bendrąjį interesą subjektų vertinimą, motyvuodama tuo, kad pastariesiems padovanotos dovanos, net jeigu jų veikla atitinka pirmosios valstybės narės teisės aktų tikslus, negali lemti tokio negautų biudžeto pajamų kompensavimo. Pagal nusistovėjusią teismų praktiką siekis, kad nesumažėtų pajamos iš mokesčių, nėra minimas nei tarp EB 58 straipsnyje skelbiamų tikslų, nei tarp privalomųjų bendro intereso pagrindų, galinčių pateisinti Sutartyje įtvirtintos laisvės apribojimą (šiuo klausimu žr. 2004 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Manninen*, C-319/02, Rink. p. I-7477, 49 punktą ir minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 59 punktą; analogiškai, kalbant apie paslaugų teikimo laisvę, žr. 2002 m. spalio 3 d. Sprendimo *Danner*, C-136/00, Rink. p. I-8147, 56 punktą; taip pat 2007 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Schwarz ir Gootjes-Schwarz*, C-76/05, Rink. p. I-6849, 77 punktą).

47 Tačiau valstybė narė savo teisės aktuose, susijusiuose su mokesčių atskaita už dovanas, gali taikyti skirtingą nacionalinių ir kitose valstybėse narėse įsteigtų subjektų, pripažintų tenkinančiais bendrąjį interesą, vertinimą, kai pastarieji siekia kitų tikslų nei nurodyti jos pačios teisės aktuose.

48 Kaip Teisingumo Teismas nusprendė minėtame sprendime *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (39 punktas), Bendrijos teisė nereikalauja valstybių narių užsienio subjektams, kuriems bendrąjį interesą tenkinančio subjekto statusas pripažįstamas jų kilmės valstybėje narėje, automatiškai pripažinti šį statusą savo teritorijose. Valstybės narės šiuo aspektu turi diskreciją, kuria privalo naudotis pagal Bendrijos teisę. Šiomis sąlygomis jos gali laisvai nuspręsti, kokius visuomenės interesus nori skatinti, suteikdamos lengvatų asociacijoms ir subjektams, kurie nesuinteresuotai siekia su šiais interesais susijusių tikslų ir laikosi su šių tikslų įgyvendinimu susijusių reikalavimų.

49 Tačiau jei subjektas, pripažįstamas tenkinančiu bendrąjį interesą vienoje valstybėje narėje, atitinka reikalavimus, šiuo tikslu keliamus kitoje valstybėje narėje, ir jei jo tikslas yra skatinti identiškus visuomenės interesus, todėl jis galėtų būti pripažintas šioje valstybėje narėje tenkinančiu bendrąjį interesą, o tai nustatyti turi pastarosios valstybės nacionalinės institucijos, įskaitant teismus, tos valstybės narės institucijos negali atimti iš šio subjekto teisės į vienodą vertinimą vien remdamosi tuo, kad jis nėra įsteigtas minėtos valstybės narės teritorijoje (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 40 punktą; analogiškai, kalbant apie paslaugų teikimo laisvę, žr. minėto sprendimo *Schwarz ir Gootjes-Schwarz* 81 punktą).

50 Priešingai nei šiuo požiūriu tvirtina pastabas pateikusios vyriausybės, vienoje valstybėje narėje įsteigtas subjektas, tenkinantis šiuo tikslu kitos valstybės narės numatytas sąlygas mokesčių lengvatoms gauti, pastarosios valstybės narės suteikiamų mokesčių lengvatų, kuriomis siekiama paskatinti nagrinėjamą bendrojo intereso veiklą, atžvilgiu yra

panašioje situacijoje kaip ir pastarojoje valstybėje narėje įsteigti subjektai, pripažinti tenkinančiais bendrąjį interesą.

Dėl pateisinimo, susijusio su būtinybe užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą

51 Reikia pažymėti, kad, priešingai nei tvirtina pastabas pateikusios vyriausybės, mokesčių atskaitos netaikymas dovanoms, padovanotoms kitoje valstybėje narėje nei dovanotojas įsteigtiems subjektams, pripažintiems tenkinančiais bendrąjį interesą, negali būti pateisinamas dovanotojo valstybės narės sunkumais patikrinti, ar tokie subjektai nacionalinės teisės prasme realiai įgyvendina įstatų tikslus, ir būtinumu kontroliuoti realų šių subjektų valdymą.

52 Žinoma, būtinybė užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą yra privalomasis bendrojo intereso pagrindas, galintis pateisinti naudojimosi Sutartimi garantuojamomis judėjimo laisvėmis apribojimą. Tačiau tam, kad ribojanti priemonė būtų pateisinta, ji turi atitikti proporcingumo principą, t. y. turi būti tinkama užtikrinti ja siekiamo tikslo įgyvendinimą ir neviršyti to, kas būtina šiam tikslui pasiekti (2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *A*, C-101/05, Rink. p. I-11531, 55 ir 56 punktai ir nurodyta teismų praktika).

53 Šiame kontekste Teisingumo Teismas nusprendė, jog *a priori* negalima paneigti galimybės, kad mokesčių mokėtojas sugebės pateikti patvirtinančius dokumentus, leidžiančius apmokestinančios valstybės narės mokesčių institucijoms aiškiai ir tiksliai patikrinti kitose valstybėse narėse patirtų išlaidų tikrumą ir pobūdį (žr. 1999 m. liepos 8 d. Sprendimo *Baxter ir kt.*, C-254/97, Rink. p. I-4809, 20 punktą ir 2005 m. kovo 10 d. Sprendimo *Laboratoires Fournier*, C-39/04, Rink. p. I-2057, 25 punktą).

54 Niekas netrukdo minėtoms mokesčių institucijoms reikalauti mokesčių mokėtojo pateikti įrodymų, kurių, jų nuomone, reikia siekiant įvertinti, ar išlaidų atskaitos sąlygos, numatytos nagrinėjamuose teisės aktuose, buvo įgyvendintos, ir todėl, reikia ar ne, suteikti prašomą atskaitą (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Danner* 50 punktą ir 2003 m. birželio 26 d. Sprendimo *Skandia ir Ramstedt*, C-422/01, Rink. p. I-6817, 43 punktą).

55 Kalbant apie minėtame Teisingumo Teismo sprendime *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (48 punktas) pabrėžtus principus, pažymėtina, kad valstybė narė, prieš atleisdama kitoje valstybėje narėje įsteigtą ir pripažintą tenkinančiu bendrąjį interesą subjektą nuo mokesčio, gali taikyti priemones, leidžiančias jai aiškiai ir tiksliai nustatyti, ar subjektas atitinka nacionalinės teisės keliamus reikalavimus, kad galėtų pasinaudoti atleidimu, taip pat kontroliuoti jo realų valdymą, pavyzdžiui, reikalaudama metinės atskaitomybės ir veiklos ataskaitos. Galimų administracinių nepatogumų, kurie atsiranda dėl to, kad tokie subjektai yra įsteigti kitoje valstybėje narėje, nepakanka norint pateisinti atitinkamos valstybės institucijų atsisakymą tokiems subjektams suteikti tokias pačias mokesčių lengvatas kaip ir šioje valstybėje įsteigtiems tokios pačios rūšies subjektams.

56 Tai taikytina ir tam atvejui, kai mokesčių mokėtojas, kuris prašo valstybėje narėje mokesčių atskaitos už dovaną, padovanotą kitoje valstybėje narėje įsteigtam ir bendrąjį interesą tenkinančiu pripažintam subjektui, ir iš kurio mokesčių institucijos privalo gauti reikalingą informaciją, net jei, priešingai atvejui byloje, kurioje priimtas minėtas sprendimas *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, yra ne dovanos gavėjas, bet dovanotojas.

57 Nors teisinga tai, kad, priešingai nei dovanos gavėjas, jos dovanotojas pats nedisponuoja visa informacija, reikalinga mokesčių institucijoms patikrinti, ar šis subjektas tenkina visas sąlygas, reikalaujamas nacionalinės teisės aktų suteikiant mokesčių lengvatas, be kita ko, susijusias su būdu, kuriuo bus valdomos pervestos lėšos, paprastai dovanotojui įmanoma gauti iš minėto subjekto dokumentus, galinčius patvirtinti padovanotos

dovanos dydį ir pobūdį, nustatyti tikslus, kurių siekia šis subjektas, taip pat patvirtinti, kad šis subjektas laikosi praėjusiais metais jam padovanotos dovanos valdymo tvarkos.

58 Šiuo požiūriu neturėtų būti pripažinti nereikšmingi pažymėjimai, išduoti subjekto, kuris įsisteigimo valstybėje narėje įvykdo sąlygas, nustatytas šios valstybės narės teisės aktais, skirtais suteikti mokesčių lengvatas, be kita ko, kai šie teisės aktai numato identiškas mokesčių lengvatos suteikimo, kuriuo siekiama paskatinti su bendruoju interesu susijusią veiklą, sąlygas.

59 Dėl administracinės naštos, kuri aptariamiems subjektams gali atsirasti dėl tokių dokumentų parengimo, pakanka pažymėti, kad šie subjektai privalo nuspręsti, ar jie mano, jog yra tinkama investuoti į dokumentų, skirtų dovanotojams, įsteigtiems kitose valstybėse narėse ir ten norintiems pasinaudoti mokesčių lengvatomis, parengimą, platinimą ir galimą vertimą.

60 Kadangi niekas netrukdo apmokestinimo valstybės narės mokesčių institucijoms reikalauti mokesčių mokėtojo, siekiančio gauti mokesčių atskaitą už dovanas, padovanotas kitoje valstybėje narėje įsteigtiems subjektams, pateikti reikalingus dokumentus, ši apmokestinimo valstybė narė negali remtis būtinumu užtikrinti mokesčių kontrolės veiksmingumą, siekdama pateisinti nacionalinės teisės aktus, kurie visai neleidžia mokesčių mokėtojui pateikti tokių įrodymų.

61 Be to, aptariamos mokesčių institucijos, remdamosi Direktyva 77/799, gali kreiptis į kitos valstybės narės institucijas su prašymu pateikti visą informaciją, būtiną mokesčio mokėtojui nustatyti teisingą mokestį (minėto sprendimo *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 50 punktas). Iš tikrųjų siekdama užkirsti kelią sukčiavimui ši direktyva numato galimybę nacionaliniams mokesčių administratoriams prašyti informacijos, kurios jie patys negali gauti (2007 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo *Twoh International*, C-184/05, Rink. p. I-7897, 32 punktas)

62 Priešingai nei tvirtina Airija ir Jungtinės Karalystės vyriausybė, valstybės narės mokesčių institucijų prašymas pateikti informaciją, susijusią su kitoje valstybėje narėje įsteigtu subjektu, siekiant nustatyti, ar šiam subjektui padovanotai dovanai gali būti taikoma mokesčių lengvata, niekaip neišeina už Direktyvos 77/799 taikymo srities. Informacija, kurią Direktyva 77/799 kompetentingoms valstybės narės institucijoms leidžia paprašyti suteikti, yra būtent tokia, kokia joms atrodo reikalinga nustatyti teisingą mokesčio sumą pagal teisės aktus, kuriuos jos pačios turi taikyti (minėto sprendimo *Twoh International* 36 punktas). Tačiau informacija, kurios prašoma, kad būtų papildyta toji, kurią valstybės narės mokesčių institucijoms pateikė mokesčių mokėtojas siekdamas gauti mokesčių lengvatą, yra informacija, galinti leisti visoms kompetentingoms suinteresuotųjų valstybių narių institucijoms nustatyti tikslų pajamų mokestį kiekvienu konkrečiu atveju Direktyvos 77/799 1 straipsnio 1 dalies ir 2 straipsnio 1 dalies prasme.

63 Tačiau Direktyva 77/799 jokiu būdu nedaro poveikio dovanotojo valstybės narės institucijų kompetencijai vertinti, ar mokesčio lengvatos sąlygos, kurias nustato šios valstybės teisės aktai, yra tenkinamos (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Twoh International* 36 punktą). Todėl, kalbant apie kitoje valstybėje narėje įsteigtą ir bendrąjį interesą tenkinančiu pripažintą subjektą, dovanotojo valstybė narė turi taikyti tokį patį vertinimą, koks taikomas nacionaliniems subjektams padovanotoms dovanoms, tik jei šis subjektas tenkina sąlygas, įtvirtintas pastarosios valstybės narės teisės aktuose mokesčių lengvatoms suteikti, tarp kurių yra minėtos valstybės narės mokesčių teisės aktais skatinamiems tikslams identiškų tikslų siekimas. Kompetentingos nacionalinės institucijos, tarp jų ir nacionaliniai teismai, privalo patikrinti, ar, remiantis nacionalinės teisės nuostatomis, buvo pateikti įrodymai, jog buvo laikytasi šios valstybės narės nustatytų sąlygų suteikti nagrinėjamą mokesčių lengvatą.

64 Be to, Direktyva 77/799 nereikalauja dovanotojo valstybės narės, kad ji naudotųsi šioje direktyvoje numatytos abipusės pagalbos mechanizmu kiekvienu atveju, kai šio dovanotojo pateiktos informacijos nepakanka siekiant patikrinti, ar dovanos gavėjas tenkina nacionalinės teisės aktuose mokesčių lengvatoms nustatytas sąlygas.

65 Iš tikrųjų, kadangi Direktyva 77/799 numato galimybę nacionaliniams mokesčių administratoriams prašyti informacijos, kurios jie patys negali gauti, Teisingumo Teismas pažymėjo, kad Direktyvos 77/799 2 straipsnio 1 dalyje vartojamas terminas „gali“, reiškia, jog nors minėti administratoriai iš tikrųjų turi galimybę prašyti kitos valstybės narės kompetentingos institucijos informacijos, toks prašymas visiškai nėra pareiga. Kiekviena valstybė narė turi įvertinti konkrečius atvejus, kuriais informacija dėl jos teritorijoje įsikūrusių mokesčių mokėtojų atliktų sandorių yra nepakankama, ir nuspręsti, ar šiais atvejais prašymo dėl informacijos teikimas kitai valstybei narei yra pagrįstas (minėto sprendimo *Twoh International* 32 punktas).

66 Galiausiai valstybė narė taip pat negali atsisakyti suteikti mokesčių lengvatas dovanoms, padovanotoms kitoje valstybėje narėje įsteigtiems ir bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams, remdamasi vieninteliu motyvu, kad tokių subjektų atžvilgiu pirmosios valstybės narės mokesčių institucijos neturi galimybės patikrinti vietoje, kaip laikomasi mokesčių teisės aktais nustatytų reikalavimų.

67 Kaip posėdyje aiškino Vokietijos vyriausybė, net nacionalinių bendrąjį interesą tenkinančių subjektų patikrinimo vietoje paprastai nereikia, nes nacionalinės teisės aktuose įtvirtintų sąlygų laikymosi kontrolė paprastai atliekama tikrinant minėtų subjektų pateiktą informaciją.

68 Be to, kai dovanos gavėjo įsteigimo valstybėje narėje yra mokesčių lengvatų sistema, kuria siekiama skatinti bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintų subjektų veiklą, dovanotojo valstybei narei paprastai pakanka, kad kita valstybė narė, taikydama Direktyvoje 77/799 numatytą abipusį bendradarbiavimą, informuotų ją apie tokiems subjektams taikomos kontrolės tikslą ir būdus tam, kad apmokestinančios valstybės narės mokesčių institucijos galėtų pakankamai tiksliai nustatyti papildomą informaciją, kurios joms reikia patikrinti, ar dovanos gavėjas įvykdė nacionalinės teisės aktuose nustatytas mokesčių lengvatos suteikimo sąlygas.

69 Be to, net jeigu sunku patikrinti mokesčio mokėtojo pateiktą informaciją, ypač dėl Direktyvos 77/799 8 straipsnyje numatytų informacijos pasikeitimo ribų, atitinkamoms mokesčių institucijoms niekas netrukdo atsisakyti taikyti prašomą atskaitą, jei joms nebuvo pateikti, jų manymu, teisingam mokesčiui nustatyti reikalingi įrodymai (šiuo klausimu žr. 1992 m. sausio 28 d. Sprendimo *Bachmann*, C-204/90, Rink. p. I-249, 20 punktą; 2007 m. spalio 11 d. Sprendimo *ELISA*, C-451/05, Rink. p. I-8251, 95 punktą ir minėto sprendimo *A* 58 punktą).

70 Kalbant apie trečiosiose valstybėse esančius bendrąjį interesą tenkinančius subjektus, reikia pridurti, kad iš esmės apmokestinanti valstybė narė teisėtai gali atsisakyti suteikti tokią mokesčių lengvatą, jeigu neįmanoma reikalingos informacijos gauti iš minėtos šalies, ypač dėl to, kad ši trečioji šalis neturi sutartinės pareigos ją pateikti (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *A* 63 punktą).

71 Šiomis aplinkybėmis reikia atmesti Vokietijos vyriausybės, Airijos ir Jungtinės Karalystės vyriausybės argumentą, kad proporcingumo principui prieštarautų dovanotojo valstybės narės įpareigojimas patikrinti arba prašyti patikrinti, kaip laikomasi nacionaliniams bendrąjį interesą tenkinantiems subjektams nustatytų sąlygų, kai mokesčių mokėtojas prašo mokesčių atskaitos už dovanas, kurias jis padovanojo kitoje valstybėje narėje įsteigtiems subjektams.

72 Todėl į antrąjį ir trečiąjį prejudicinius klausimus reikia atsakyti taip, kad EB 56 straipsnis draudžia valstybės narės teisės aktus, pagal kuriuos mokesčių atskaita bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams padovanotų dovanų atžvilgiu suteikiama tik nacionalinėje teritorijoje įsteigtiems subjektams padovanotoms dovanoms, nenumatant jokios galimybės mokesčių mokėtojui įrodyti, kad kitoje valstybėje narėje įsteigtam subjektui padovanota dovana tenkina šiuose teisės aktuose nustatytas sąlygas suteikti tokią lengvatą.

**Dėl bylinėjimosi išlaidų**

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

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

1. **Kai mokesčių mokėtojas prašo valstybės narės taikyti mokesčių atskaitą už dovanas, padovanotas kitoje valstybėje narėje įsteigtiems ir bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams, tokioms dovanoms, net jeigu jos padovanotos natūra kasdienio vartojimo daiktų forma, taikomos EB sutarties nuostatos, susijusios su laisvu kapitalo judėjimu.**

2. **EB 56 straipsnis draudžia valstybės narės teisės aktus, pagal kuriuos mokesčių atskaita bendrąjį interesą tenkinančiais pripažintiems subjektams padovanotų dovanų atžvilgiu suteikiama tik nacionalinėje teritorijoje įsteigtiems subjektams padovanotoms dovanoms, nenumatant jokios galimybės mokesčių mokėtojui įrodyti, kad kitoje valstybėje narėje įsteigtam subjektui padovanota dovana tenkina šiuose teisės aktuose nustatytas sąlygas suteikti tokią lengvatą.**

Parašai.