

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2007 m. liepos 5 d.\*

Byloje C-522/04

dėl 2004 m. gruodžio 23 d. pagal EB 226 straipsnį pareikšto ieškinio dėl  
įsipareigojimų neįvykdymo

**Europos Bendrijų Komisija**, atstovaujama R. Lyal ir D. Triantafyllou, nurodžiusi  
adresą dokumentams įteikti Liuksemburge,

ieškovė,

prieš

**Belgijos Karalystę**, atstovaujamą E. Dominkovits ir M. Wimmer,

atsakovę,

\* Proceso kalba: prancūzų.

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas C. W. A. Timmermans, teisėjai P. Kūris (pranešėjas), J. Klučka, R. Silva de Lapuerta ir L. Bay Larsen,

generalinė advokatė C. Stix-Hackl,  
kancleris R. Grass,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

susipažinęs su 2006 m. spalio 3 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

**Sprendimą**

<sup>1</sup> Savo ieškiniu Europos Bendrijų Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad:

- darbdavio papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo įnašų atskaitą susiedama su 1992 m. Pajamų mokesčio kodekso (*Code des impôts sur les revenus 1992*), konsoliduoto 1992 m. balandžio 10 d. Karaliaus sprendimu (*Moniteur belge*, 1992 m. liepos 30 d., p. 17120), su pakeitimais, padarytais 2003 m. balandžio 28 d. Įstatymu dėl papildomų pensijų, jų mokestinio režimo

ir tam tikrų papildomų lengvatų socialinės apsaugos srityje (*Loi du 28 avril 2003 relative aux pensions complémentaires et au régime fiscal de celles-ci et de certains avantages complémentaires en matière de sécurité sociale, Moniteur belge*, 2003 m. gegužės 15 d., p. 26407, klaidų ištaisymas paskelbtas *Moniteur belge*, 2003 m. gegužės 26 d., p. 28 892, toliau – CIR 1992), 59 straipsnyje nustatyta sąlyga, kad šie įnašai turi būti pervesti Belgijoje įsteigta draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo fondui,

- CIR 1992 145/1 ir 145/3 straipsniuose nustatytą ilgalaikio taupymo mokesčio lengvatą už asmeninius papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo įnašus, kuriuos iš atlyginimo išskaito darbdavys, susiedama su sąlyga, kad šie įnašai pervedami Belgijoje įsteigta draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo fondui,
- CIR 1992 364a straipsnyje nustatydamą, kad kai kapitalas, išperkamoji suma ir sukauptos sumos, nurodyti šio kodekso 34 straipsnyje, yra išmokami arba skiriami mokesčių mokėtojui, kuris anksčiau perkėlė savo gyvenamąją vietą arba savo kapitalo buvimą vietą į užsienį, mokėjimas arba skyrimas laikomas įvykdytu dieną prieš šį perkėlimą, ir pagal minėto 364a straipsnio antrąją pastraipą skyrimui prilygindama bet koki šio kodekso 34 straipsnio 2 dalies 3 punkte nurodytą pervedimą, dėl ko pagal CIR 1992 270 straipsnį kiekvienas draudikas yra įpareigotas iš anksto išskaityti profesinės veiklos mokestį už kapitalą ir išperkamąją sumą, išmokamus ne rezidentui, kuris kažkuriuo momentu buvo Belgijos rezidentu mokesčių tikslais, jeigu visa ši suma ar jos dalis buvo sukaupta per laikotarpį, kai suinteresuotasis asmuo buvo Belgijos rezidentas mokesčių tikslais, net jeigu Belgijos Karalystės sudarytos dvišalės sutartys dėl mokesčių teisę apmokestinti tokias pajamas suteikia kitai Susitariančiajai Šaliai,
- pagal CIR 1992 364b straipsnį apmokestindama kapitalo arba išperkamosios sumos, sukauptų gavėjo arba teisę į jas turinčių asmenų naudai iš darbdavio arba

asmeninių papildomos pensijos įnašų, pervedimą, pensijų fondo arba draudimo institucijos, kuriuose šios sumos yra sukauptos, atliekamą kitam už Belgijos ribų įsteigtam pensijų fondui arba kitokiai draudimo institucijai, nors toks pervedimas nėra apmokestinamas, jeigu kapitalas arba išperkamoji suma yra pervedami kitam pensijų fondui arba kitai draudimo institucijai, įsteigtiems Belgijoje,

- pagal Bendrojo reglamento dėl 1927 m. kovo 3 d. Karaliaus sprendimu nustatytai valstybinei rinkliavai prilygintų mokesčių (*Règlement général sur les taxes assimilées au timbre issu de l'arrêté royal du 3 mars 1927, Moniteur belge*, 1927 m. kovo 6 d., p. 921) su pakeitimais, padarytais 1994 m. liepos 30 d. Karaliaus sprendimu (*Moniteur belge*, 1927 m. kovo 6 d., p. 921, toliau – Bendrasis reglamentas), 224/2a straipsnį reikalaudama, kad užsienio draudikai, neturintys veiklos buveinės Belgijoje, prieš siūlydami savo paslaugas toje valstybėje narėje paskirtų reziduojantį atsakingąjį atstovą, kuris asmeniškai raštu Belgijos valstybei įsipareigotų sumokėti metinį draudimo sutarčių mokesťį, palūkanas ir baudas, kurias gali tekti mokėti pagal sutartis dėl Belgijoje esančios rizikos,

Belgijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 18, 39, 43, 49 ir 56 straipsnius, 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo (OL L 1, 1994, p. 3, toliau – EEE susitarimas) 28, 31, 36 ir 40 straipsnius bei 1992 m. lapkričio 10 d. Tarybos direktyvos 92/96/EEB dėl įstatymų ir kitų teisės aktų, susijusių su tiesioginiu gyvybės draudimu, derinimo ir iš dalies keičiančios Direktyvas 79/267/EEB ir 90/619/EEB (trečioji gyvybės draudimo direktyva) (OL L 360, p. 1), 4 straipsnį ir 11 straipsnio 2 dalį, dabar – 2002 m. lapkričio 5 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2002/83/EB dėl gyvybės draudimo (OL L 345, p. 1) 5 straipsnio 1 dalį ir 53 straipsnio 2 dalį.

## **Teisinis pagrindas**

### *EEE susitarimas*

- <sup>2</sup> EEE susitarimo 28, 31, 36 ir 40 straipsniai atitinkamai sutampa su EB 39, EB 43, EB 49 ir EB 56 straipsniais.

### *Bendrijos teisės aktai*

- <sup>3</sup> 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyvos 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio apmokestinimo tam tikrų akcizo mokesčių ir draudimo įmokų apmokestinimo srityje (OL L 336, p. 15) su pakeitimais, padarytais 2003 m. spalio 7 d. Tarybos direktyva 2003/93/EB (OL L 264, p. 23, toliau – Direktyva 77/799), 1 straipsnio 1 dalis nustato:

„1. Pagal šią direktyvą valstybės narės atsakingos institucijos keičiasi visa informacija, kuri gali padėti joms teisingai apskaičiuoti pajamų ir kapitalo mokesčius, bei informacija, susijusia su šių toliau išvardytų netiesioginių mokesčių apskaičiavimu:

- (1976 m. kovo 15 d.) Tarybos direktyvos 76/308/EEB (dėl savitarpio paramos patenkinant pretenzijas, susijusias su tam tikromis rinkliavomis, muitais ir mokesčiais bei kitomis priemonėmis (OL L 73, p. 18), su pakeitimais, padarytais

2001 m. birželio 15 d. Tarybos direktyva 2001/44/EB (OL L 175, p. 17, toliau – Direktyva 76/308)) 3 straipsnio šeštoje įtraukoje nurodytų draudimo įmokų apmokestinimas,

<...>“

4 Direktyvos 76/308 2 straipsnis nustato:

„Ši direktyva taikoma visoms pretenzijoms dėl:

<...>

h) draudimo įmokų mokesčių;

<...>“

5 Direktyvos 76/308 3 straipsnis numato:

„Šioje direktyvoje:

<...>

— draudimo įmokų mokesčiai:

<...>

b) Belgijoje: i) *Taxe annuelle sur les contrats d'assurance* (metinis draudimo sutarčių mokestis)

<...>“

6 Direktyvos 76/308 4 ir paskesni straipsniai nustato taisykles, kurios turi būti įtrauktos į valstybių narių įstatymus ir kitus teisės aktus, kad šios direktyvos 2 straipsnyje nurodytos pretenzijos, kylančios vienoje valstybėje narėje, būtų patenkintos visose valstybėse narėse.

7 Direktyvos 2002/83 5 straipsnio 1 dalis nustato:

„Leidimas galioja visoje Bendrijoje. Jis leidžia draudimo įmonei čia vykdyti veiklą vadovaujantis įsisteigimo teise arba laisve teikti paslaugas.“

8 Direktyvos 2002/83 50 straipsnis „Draudimo įmokoms taikomi mokesčiai“ numato:

„1. Nepažeidžiant jokio vėlesnio derinimo, kiekvienai draudimo sutarčiai išimtinai taikomi netiesioginiai mokesčiai ir netiesioginiai parafiskaliniai mokesčiai už draudimo įmokas valstybėje narėje, kurioje priimtas įsipareigojimas, <...>

&lt;...&gt;

3. Iki tolesnio suderinimo kiekviena valstybė narė toms draudimo įmonėms, kurios yra prisiėmusios išipareigojimų jų teritorijose, taiko savo nacionalines nuostatas dėl netiesioginių mokesčių ir parafiskalinių mokesčių, mokėtinų pagal 1 dalies nuostatas, surinkimo.“

9 Direktyvos 2002/83 53 straipsnio 2 dalis nustato:

„Laikydamosi nacionalinės teisės aktais nustatytų sąlygų, kiekviena valstybė narė leidžia savo teritorijoje įsteigtoms atstovybėms ir filialams, kuriems taikomos šios dalies nuostatos, perduoti visą sutarčių portfelį ar jo dalį draudimo įmonei, kurios pagrindinė buveinė yra kitoje valstybėje narėje, jeigu tos valstybės narės kompetentingos institucijos patvirtina, kad, atsižvelgus į perdavimą, perimančioji įstaiga turi būtinąją mokumo atsargą.“

10 Remiantis Komisijos aiškinamojo pranešimo 2000/C 43/03 „Paslaugų teikimo laisvė ir visuomenės interesas draudimo sektoriuje“ (OL C 43, 2000, p. 5, toliau – aiškinamasis pranešimas) II skyriaus „Visuomenės interesas trečiosiose draudimo direktyvose – Visuomenės intereso taisyklių taikymas“ 3 dalies, skirtos principų, susijusių su visuomenės intereso sąvoka, taikymu draudimo sektoriuje, k punktu, pavadintu „Priimančiosios valstybės narės nustatytos netiesioginių mokesčių taikymo draudimo įmokoms pagal sutartis, sudarytas naudojantis laisvu paslaugų judėjimu, sąlygos: draudiko atstovo mokesčių klausimais paskyrimas“, valstybės narės turi galimybę reikalauti, kad draudikas, kuris naudojasi paslaugų teikimo laisve, paskirtų atstovą mokesčių klausimais tam, kad priimančiojoje valstybėje



narėje būtų užtikrintas jos pačios teisės aktų laikymasis ir jos mokesčių surinkimas, su sąlyga, kad šios valstybės nustatytos konkrečios šios priemonės taikymo sąlygos atitinka Europos Bendrijų Teisingumo Teismo suformuluotus kriterijus, be kita ko, reikalingumo ir proporcingumo kriterijus.

### *Nacionalinės teisės aktai*

11 CIR 1992 34 straipsnis nustato:

„1. Pensijos, renta ir joms prilyginami mokėjimai, nesvarbu, kas yra jų mokėtojas, gavėjas ir kokios jų kvalifikavimo, nustatymo ir skyrimo sąlygos, apima:

<...>

2) kapitalą, išperkamąją gyvybės draudimo sutarčių sumą, pensijas, papildomas pensijas ir rentą, kuriuos visus ar jų dalį sudaro:

- a) asmeniniai papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo įnašai, mokami siekiant sukaupti rentą arba kapitalą tolesniam gyvenimui arba mirties atveju, arba darbdavio įnašai <...>;

- b) įnašai ir įmokos, mokami siekiant sukaupti papildomą pensiją, nurodytą 2003 m. balandžio 28 d. Įstatyme dėl papildomų pensijų, jų mokestinio režimo ir tam tikrų papildomų lengvatų socialinės apsaugos srityje, įskaitant papildomas pensijas, paskirtas vykdant solidarumo įsipareigojimą (prisiimtą – sektoriaus lygmeniu – paritetiniais pagrindais sudarytos komisijos ar pakomisės arba – įmonės lygmeniu – darbdavių ar asmenų, turinčių į tai teisę, naudai), bei pensijos, sukauptos iš įnašų ir įmokų, nurodytų 38 straipsnio 1 dalies pirmosios pastraipos 18 ir 19 punktuose;
  
- c) įnašai ir įmokos, mokami siekiant sukaupti papildomą pensiją, nurodytą b punkte minėtame įstatyme, kai šie įnašai asmeniškai mokami pagal šio įstatymo 33 straipsnyje nurodytą pensinį įsipareigojimą;

<...>

2003 m. balandžio 28 d. Įstatyme dėl papildomų pensijų, jų mokestinio režimo ir tam tikrų papildomų lengvatų socialinės apsaugos srityje nurodyta papildoma pensija turi būti suprantama kaip senatvės pensija ir (arba) našlių pensija apdraustojo mirties prieš išeinant ar išėjus į pensiją atveju arba ją atitinkančio kapitalo vertė, skiriamos remiantis privalomais pervedimais, apibrėžtais pensijos reglamente arba pensijos, mokamos papildomai prie teisinėje socialinės apsaugos sistemoje nustatytos pensijos, sutartyje;

<...>

2. Pensijos kaupimo pajamas sudaro:

- 1) į kolektyvinę ar individualią taupomąją sąskaitą padėtos sukauptos sumos;
- 2) pensijos, renta, kapitalas ir išperkamoji kaupiamojo draudimo suma;
- 3) šie pervedimai:
  - dalinis taupomųjų sąskaitų sumos arba kaupiamojo draudimo techninių rezervų pervedimas,
  - viso individualios arba kolektyvinės taupomosios sąskaitos sumos pervedimas į kaupiamąjį draudimą,
  - visų su kaupiamuoju draudimu susijusių techninių rezervų pervedimas į individualią arba kolektyvinę taupomąją sąskaitą.

<...>“

- 12 CIR 1992 38 straipsnio 1 dalies pirmosios pastraipos 18 ir 19 punktuose nurodyti įnašai ir įmokos, į kuriuos daro nuorodą šio kodekso 34 straipsnio 1 dalies 2 punkto b papunktis, *in fine*, yra, viena vertus, darbdavio draudimo įnašai ir įmokos, mokami pagal papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo sutartį, siekiant sukaupti rentą arba kapitalą darbuotojo naudai tolesniam gyvenimui arba mirties atveju, ir, kita vertus, įmonės draudimo įnašai ir įmokos, pervesti pagal tokias pat draudimo sutartis įmonės vadovų naudai.

- 13 CIR 1992 52 straipsnis nustato:

„Atsižvelgiant į 53–66a straipsnių nuostatas, veiklos išlaidas, be kita ko, sudaro:

<...>

- 3) personalo narių atlyginimas ir šios susijusios išlaidos:

<...>

- b) darbdavio draudimo įnašai ir įmokos, mokami remiantis:

— papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo sutartimi, siekiant sukaupti išmokas arba kapitalą tolesniam gyvenimui arba mirties atveju,

- kolektyviniu arba individualiu išsipareigojimu dėl papildomos senatvės ir (arba) našlių pensijos, siekiant sukaupti rentą arba kapitalą tolesniam gyvenimui arba mirties atveju,
- solidarumo išsipareigojimu, nurodytu 2003 m. balandžio 28 d. Įstatymo dėl papildomų pensijų, jų mokestinio režimo ir tam tikrų papildomų lengvatų socialinės apsaugos srityje 10 ir 11 straipsniuose,
- kolektyviniu arba individualiu išsipareigojimu, kuris turi būti laikomas papildomu, palyginti su įstatymuose numatytomis išmokomis mirties, nedarbingumo, įvykus nelaimingam atsitikimui darbe, nelaimingam atsitikimui, profesinės ar kitos ligos atvejais;

<...>

- 7) asmeniniai įnašai, kurie turi būti mokami pagal socialinės apsaugos teisės aktus arba įstatymus ir kitus teisės aktus, pašalinantys suinteresuotuosius asmenis iš socialinės apsaugos teisės aktų taikymo srities;

- 7a) 7 punkte nurodytiems įnašams, be kita ko, priskiriamos (papildomos savarankiškai dirbančių asmenų senatvės ar našlių pensijos)

<...>“

14 CIR 1992 59 straipsnio 1 dalis nustato:

„52 straipsnio 3 punkto b papunktyje nurodyti darbdavių įnašai ir įmokos gali būti atskaityti kaip veiklos išlaidos tik laikantis šių sąlygų ir apribojimų:

- 1) jie turi būti galutinai pervesti Belgijoje įsteigtai draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo institucijai;

<...>“

15 CIR 1992 145/1 straipsnis numato:

„Atsižvelgiant į 145/2–145/16 straipsniuose numatytus apribojimus ir sąlygas, suteikiama mokesčio lengvata, apskaičiuojama remiantis šiomis išlaidomis, kurios faktiškai buvo sumokėtos mokestiniu laikotarpiu:

- 1) 34 straipsnio 1 dalies 2 punkto pirmosios pastraipos a–c papunkčiuose nurodyti asmeniniai įnašai ir įmokos, sumokėti darbdaviui išskaitant juos iš darbuotojo atlyginimo arba įmonei išskaitant juos iš įmonės vadovo, nesusaisyto sutartiniais darbo santykiais, atlyginimo;

- 2) papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo įnašai, kuriuos mokesčių mokėtojas galutinai sumokėjo Belgijoje tam, kad pagal jo individualiai sudarytą gyvybės draudimo sutartį būtų sukaupta renta arba kapitalas tolesniam gyvenimui arba mirties atveju;

<...>“

16 CIR 1992 145/3 straipsnis nustato:

„Sprendžiant mokesčio lengvatos klausimą, atsižvelgiama į 145/1 straipsnio 1 punkte nurodytus asmeninius įnašus ir įmokas su sąlyga, kad jie yra galutinai pervesti Belgijoje įsteigta draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo institucijai, ir kad pensijos atveju tiek įstatyme numatytos, tiek papildomos išmokos, išreikštos metine renta, neviršija 80 (%) paskutiniojo normalaus metinio atlyginimo prieš mokesčius bei atsižvelgiama į normalią profesinės veiklos trukmę. Rentą leidžiama indeksuoti.“

17 CIR 1992 270 straipsnis skelbia:

„Prievolę mokėti profesinės veiklos mokestį turi:

- 1) 3, 179 ar 220 straipsniuose nurodyti mokesčių mokėtojai, kurie, būdami skolininkai, depozitarai, įgaliotiniai arba tarpininkai, Belgijoje arba užsienyje moka arba skiria 30 straipsnio 1 ir 2 punktuose nurodytą atlyginimą, pensijas, rentą ir jiems prilygintus mokėjimus, taip pat 227 straipsnyje nurodyti ne

rezidentai, kurių atveju 30 straipsnio 1 ir 2 punktuose nurodytas atlyginimas, pensijos, renta ir jiems prilyginti mokėjimai, kuriuos jie moka arba skiria Belgijoje arba užsienyje, yra veiklos išlaidos 237 straipsnio prasme;

<...>

- 3) tie, kurie būdami skolininkai, depozitarai, įgaliotiniai arba tarpininkai, moka arba skiria pajamas artistams arba sportininkams, nurodytiems 228 straipsnio 2 dalies 8 punkte, arba, jei taip nėra, pasirodymų arba varžybų organizatoriai;
- 4) tie, kuriuos 229 straipsnio 3 dalyje nurodytos bendrovės arba asociacijos nariai yra įgalioję jiems atstovauti mokesčių klausimais arba, jei taip nėra, kiekvienas narys solidariai;
- 5) tie, kurie turi pareigą registruoti aktus ir deklaracijas pagal *Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe* (Įregistravimo, hipotekos ir kanceliariinių mokesčių kodeksas) 35 straipsnį, kai tai yra aktai ir deklaracijos, patvirtinantys 227 straipsnio 1 arba 2 punktuose nurodyto mokesčių mokėtojo atliktą Belgijoje esančio nekilnojamojo turto arba faktinių teisių į šį turtą atlygintą perdavimą;
- 6) tie, kurie būdami bankroto administratoriai, likvidatoriai po teisme sudarytos taikos sutarties vykstant bankroto procedūrai, bendrovių likvidatoriai arba kurie vykdo analogiškas funkcijas, turi apmokėti kreditorinius reikalavimus, turinčius atlyginimo pobūdį 30 straipsnio prasme.“



18 CIR 1992 364a straipsnis nustato:

„Kai kapitalas, išperkamoji suma ir sukauptos sumos, nurodytos 34 straipsnyje, yra išmokami arba skiriami mokesčių mokėtojų, kuris anksčiau perkėlė savo gyvenamąją vietą arba savo kapitalo buvimą vietą į užsienį, mokėjimas arba skyrimas laikomas įvykdytu dieną prieš šį perkėlimą.

Taikant pirmąją pastraipą, bet kuris 34 straipsnio 2 dalies 3 punkte nurodytas pervedimas prilyginamas skyrimui.“

19 CIR 1992 364b straipsnis numato:

„Kai kapitalo arba išperkamosios sumos, sukauptos iš asmeninių įnašų, nurodytų 52 straipsnio 7a punkte, arba 145/1 straipsnyje nurodytų darbdavio įnašų ar įmonės įnašų, socialinio aprūpinimo institucijos arba draudimo įmonės, kuriose šios sumos yra sukauptos, yra pervedamos gavėjui arba teisę į jas turinčiam asmeniui vykdant išipareigojimą dėl pensijos ar panašų susitarimą dėl pensijos, ši operacija nelaikoma mokėjimu arba skyrimu, net jei šis pervedimas atliekamas gavėjo prašymu, nepažeidžiant apmokestinimo teisės institucijoms ar įmonėms vėliau atliekant mokėjimą arba skyrimą gavėjui.

Pirmoji pastraipa netaikoma kapitalo arba išperkamosios sumos pervedimui užsienyje įsteigta socialinio aprūpinimo institucijai arba draudimo įmonei.“

- 20 2004 m. sausio 1 d. galiojusio Valstybinei rinkliavai prilygintų mokesčių kodekso (*Code des taxes assimilées au timbre*, toliau – CTAT) 173 straipsnis nustato:

„173 straipsnis. Draudimo sutartys apmokestinamos metiniu mokesčiu, kai tenkinama viena iš trijų toliau išvardytų sąlygų:

- 1) draudikas yra profesionalus draudikas, turintis Belgijoje savo pagrindinę buveinę, atstovybę, filialą, atstovą arba bet kokią buveinę, per kurią vykdo veiklą;
- 2) apdraustasis gyvena Belgijoje arba turi joje įprastą gyvenamąją vietą;
- 3) sutarties dalykas yra Belgijoje esantis kilnojamasis ar nekilnojamasis turtas.“

- 21 CTAT 176/1 straipsnio pirmoji pastraipa skelbia:

„Reikalaujamas sumokėti mokestis apskaičiuojamas nuo bendros įmokų, įnašų arba mokėjimų sumos, prie kurios pridedami mokestiniais metais arba apdraustojo, arba gavėjų ir jų darbdavių mokėtini mokesčiai.“

22 CTAT 177 straipsnis numato, kad metinį draudimo sutarčių mokestį moka:

- „1) asociacijos, kasos, draudimo bendrovės ir įmonės, pensijų institucijos ir juridiniai asmenys, turintys pareigą vykdyti solidarumo išsipareigojimus pagal 2003 m. balandžio 28 d. Įstatyme dėl papildomų pensijų, jų mokestinio režimo ir tam tikrų papildomų lengvatų socialinės apsaugos srityje numatytas pensijų sistemas, taip pat visi kiti draudikai, kai jie Belgijoje turi savo pagrindinę buveinę, atstovybę, filialą, atstovą arba bet kokią buveinę, per kurią vykdo veiklą;
- 2) draudimo agentai ir visi kiti tarpininkai, reziduojantys Belgijoje, – už sutartis, jiems tarpininkaujant pasirašytas su užsienio draudikais, neturinčiais Belgijoje 178 straipsnyje nurodyto atsakingojo atstovo;
- 3) apdraustieji – visais kitais atvejais.“

23 CTAT 178 straipsnis numato:

„<...>

Be to, užsienio draudikai, turintys Belgijoje filialą, atstovybę arba bet kokią buveinę, per kurią vykdo veiklą, prieš bet kurią Belgijoje atliekamą operaciją turi finansų ministrui pateikti prašymą patvirtinti Belgijoje reziduojantį atsakingąjį atstovą, kuris asmeniškai raštu Belgijos valstybei išsipareigotų sumokėti metinį draudimo sutarčių mokestį ir baudas, kurias gali tekti mokėti.

Atsakingojo atstovo mirties, patvirtinimo atšaukimo arba įvykio, dėl kurio atstovas nebegali vykdyti šių pareigų, atveju būtina jį nedelsiant pakeisti.

<...>“

24 Bendrojo reglamento 224/2a straipsnis nustato:

„(CTAT) 177 straipsnio 3 punkte numatytais atvejais užsienio draudimo įmonė už apdraustąjį sumoka mokestį ir, jei tai reikalinga, palūkanas ir baudas. Dėl to bet kuri užsienio draudimo įmonė, neturinti Belgijoje nei filialo, nei atstovybės, nei bet kokios buveinės, per kurią vykdo veiklą, norinti sudaryti sutartis dėl Belgijoje esančios rizikos, prieš pradėdama vykdyti tokias operacijas, turi finansų ministrui pateikti prašymą patvirtinti Belgijoje reziduojantį atsakingąjį atstovą, kuris asmeniškai raštu Belgijos valstybei įsipareigoję sumokėti metinį draudimo sutarčių mokestį, palūkanas ir baudas, kurias gali tekti mokėti pagal anksčiau nurodytas sutartis.“

### **Ikiteisminė procedūra**

25 Išsiuntusi Belgijos Karalystei oficialų pranešimą, raginantį pateikti savo pastabas dėl kai kurių Belgijos teisės aktų nuostatų atitikties EB 18, 39, 43, 49 ir 56 straipsniams, EEE susitarimo 28, 31, 36 ir 40 straipsniams bei Direktyvos 92/96 4 straipsniui ir 11 straipsnio 2 daliai, 2003 m. gruodžio 19 d. Komisija išsiuntė pagrįstą nuomonę, ragindama šią valstybę narę per du mėnesius nuo gavimo imtis būtinų priemonių, kad į ją būtų tinkamai atsižvelgta.

- 26 Kadangi pateiktas Belgijos Karalystės atsakymas į tą nuomonę Komisijos neįtikino, ji pareiškė šį ieškinį.

## Dėl ieškinio

### *Dėl kliūčių laisvei teikti paslaugas*

#### Šalių argumentai

- 27 Komisijos teigimu, CIR 1992 59 straipsnis tiek, kiek jis darbdavio draudimo įnašų, mokėtinų pagal papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo sutartį, atskaitą susieja su sąlyga, kad jie turi būti pervesti Belgijoje įsteigtai draudimo įmonei arba pensijų institucijai, ir CIR 1992 145/3 straipsnis tiek, kiek jis mokesčio lengvatą už asmeninius papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo įnašus susieja su tokia pačia sąlyga, yra laisvės teikti paslaugas apribojimas. Toks teisinis reglamentavimas atgrasina, pirma, suinteresuotuosius asmenis sudaryti papildomo pensijų draudimo sutartis su kitoje valstybėje narėje įsteigtomis draudimo įmonėmis arba socialinio aprūpinimo institucijomis ir, antra, šias įmones ir institucijas teikti savo paslaugas Belgijos rinkoje. Jokia objektyvi aplinkybė Belgijos Karalystei neleidžia pateisinti tokio teisinio reglamentavimo, nes jos kompetentingos institucijos leidžia atskaityti į užsienį perkeltus įnašus pagal dvišales sutartis arba remiantis administraciniais aplinkraščiais.
- 28 Komisija tvirtina, kad kliūtį laisvei teikti paslaugas sudaro diskriminacinė CIR 1992 364b straipsnyje įtvirtinta taisyklė, numatanti kapitalo arba išperkamosios

sumos, sukauptų iš darbdavio arba asmeninių papildomo pensijų draudimo įnašų, pervedamų užsienyje įsteigtam pensijų fondui arba draudimo institucijai, apmokestinimą. Iš tikrųjų toks pervedimas nebūtų apmokestinamas, jeigu būtų atliekamas į Belgijoje įsteigtą pensijų fondą arba draudimo instituciją.

29 Kita vertus, Komisija nurodo, kad Bendrojo reglamento 224/2a straipsnis, numatantis užsienio draudimo įmonių pareigą paskirti Belgijoje reziduojantį atstovą, kuris asmeniškai įsipareigotų mokėti metinį draudimo sutarčių mokesį, kartu su CTAT 177 straipsnio 3 punkte jam numatyta solidariaja apdraustojo atsakomybe yra neproporcingas būtinybei užtikrinti šio mokesčio sumokėjimą. Iš tiesų tokios mažiau suvaržančios priemonės, pavyzdžiui, sutartys dėl pasikeitimo informacija su kitomis valstybėmis narėmis, leistų pasiekti šį rezultatą.

30 Be to, Komisija pabrėžia, kad Direktyva 77/799 leidžia tokią valstybių narių tarpusavio pagalbą, kuri kartu bendrąja apdraustųjų rezidentų atsakomybe atsakingojo atstovo paskyrimą daro nereikalingą.

31 Galiausiai Komisija priduria, kad nacionalinės teisės aktai, nustatantys EB sutarties nuostatomis, susijusioms su laisvo judėjimo ir nediskriminacijos principais, prieštaraujančias mokesčių teisės nuostatas, pažeidžia draudimo institucijų teises. Iš tiesų, viena vertus, šios institucijos, pagal Direktyvos 2002/83 5 straipsnį gavusios leidimą veiklai kurioje nors valstybėje narėje, privalėtų turėti galimybę vykdyti savo veiklą arba pagal įsisteigimą, arba pagal laisvą paslaugų teikimą visoje Bendrijoje reglamentuojančias taisykles. Kita vertus, toms pačioms institucijoms, įsteigtoms kurioje nors valstybėje narėje, pagal šios direktyvos 53 straipsnio 2 dalį turi būti leista perduoti visą sutarčių portfelį ar jo dalį Bendrijoje įsteigtai perimančiajai įstaigai.

- 32 Belgijos vyriausybė pažymi, kad po 2005 m. gruodžio 27 d. Įstatymu-programa (loi-programme) (*Moniteur belge*, 2005 m. gruodžio 30 d., p. 57315), 2006 m. vasario 15 d. Karaliaus sprendimu, iš dalies keičiančiu (Bendrąjį reglamentą) (*Moniteur belge*, 2006 m. kovo 2 d., p. 12463), ir 2006 m. kovo 8 d. ministro įsakymu dėl (minėto reglamento) 224 straipsnio trečiosios pastraipos įgyvendinimo (*Moniteur belge*, 2006 m. kovo 21 d., p. 16249) padarytų pakeitimų draudimo įmonės, kurios nėra įsteigtos Belgijoje, bet kurių pagrindinė buveinė yra Europos ekonominei erdvei priklausančioje teritorijoje, nebeturi pareigos paskirti atsakingąjį atstovą mokesčių klausimais.

## Teisingumo Teismo vertinimas

### — Dėl apeliacinio skundo priimtinum

- 33 Pirmiausia reikia pažymėti, kad Komisija savo ieškiniu Teisingumo Teismo prašo visų pirma pripažinti, jog Belgijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal Direktyvos 92/96 11 straipsnio 2 dalį, dabar – Direktyvos 2002/83 53 straipsnio 2 dalį. Tačiau, atsižvelgiant į Direktyvos 2002/83 VI priedą, kuriame pateikiama Koreliacijos lentelė, reikia pažymėti, kad Direktyvos 92/96 11 straipsnio 2 dalis atitinka ne Direktyvos 2002/83 53 straipsnio 2 dalį, bet šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalį. Esant tokioms aplinkybėms, reikia pripažinti, kad Teisingumo Teismas negali tiksliai nustatyti teisinio pagrindo, dėl kurio jis turi priimti sprendimą tam, kad įvertintų šio kaltinimo pagrįstumą.
- 34 Todėl kaltinimą, pagrįstą Direktyvos 92/96 11 straipsnio 2 dalies, dabar – Direktyvos 2002/83 53 straipsnio 2 dalies nesilaikymu, reikia pripažinti nepriimtiniu.

## — Dėl bylos esmės

- 35 Reikia priminti, kad nors tiesioginių mokesčių sistemos reguliavimas priskirtinas valstybių narių kompetencijai, jos privalo šia teise naudotis laikydamosi Bendrijos teisės (žr. 2007 m. sausio 30 d. Sprendimo *Komisija prieš Daniją*, C-150/04, Rink. p. I-1163, 34 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 36 Šiuo atžvilgiu taip pat reikia priminti, kad draudimo paslaugų teikimas yra paslaugos EB 50 straipsnio prasmė ir kad EB 49 straipsnis draudžia taikyti bet kokius nacionalinės teisės aktus, kurie be jokio objektyvaus pateisinimo trukdo paslaugų teikėjui faktiškai įgyvendinti šią laisvę (žr. minėto sprendimo *Komisija prieš Daniją* 37 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 37 Vienodos rinkos požiūriu ir siekdamas sudaryti sąlygas įgyvendinti jos tikslus EB 49 straipsnis draudžia taikyti tokius nacionalinės teisės aktus, dėl kurių teikti paslaugas tarp valstybių narių tampa sudėtingiau nei vienos valstybės narės viduje (žr. minėto sprendimo *Komisija prieš Daniją* 38 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 38 Be to, iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos išplaukia, kad Sutarties 49 straipsnis draudžia, be kita ko, bet kokią nacionalinės teisės aktą, galintį uždrausti arba labiau riboti teikėjo, įsisteigusio kitoje valstybėje narėje, kurioje jis teisėtai teikia analogiškas paslaugas, veiklą (šiuo klausimu žr. 1998 m. balandžio 28 d. Sprendimo *Safir*, C-118/96, Rink. p. I-1897, 22 punktą ir 2005 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Mobistar ir Belgacom Mobile*, C-544/03 ir C-545/03, Rink. p. I-7723, 29 punktą).



39 Nagrinėjamu atveju reikia konstatuoti, kad CIR 1992 59 straipsnyje darbdavio draudimo įnašų, mokėtinų pagal papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo sutartį, atskaitą susiedami su sąlyga, kad jie turi būti pervesti Belgijoje įsteigta draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo fondui, ir CIR 1992 145/1 ir 145/3 straipsniuose susiedami mokesčio lengvatą už asmeninius papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo arba papildomos pensijos vykdant ilgalaikį taupymą įnašus, sumokėtus darbdaviui išskaitant juos iš darbuotojo atlyginimo arba įmonei išskaitant juos iš įmonės vadovo, nesusaištyto sutartiniais darbo santykiais, atlyginimo su sąlyga, kad jie turi būti pervesti Belgijoje įsteigta draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo fondui, Belgijos teisės aktai gali laisvą paslaugų teikimą draudimo srityje iš kitų valstybių narių padaryti sudėtingesnį nei tuo atveju, kai paslaugos teikiamos tik Belgijos Karalystės viduje. Šios priemonės gali atgrasinti draudėjus nuo draudimo sutarčių su užsienio draudikais sudarymo. Todėl šios priemonės yra EB 49 straipsnyje numatytos kliūtys laisvei teikti paslaugas.

40 Ši išvada taip pat turi būti taikoma ir CIR 1992 364b straipsniui, kuriame sakoma, kad apmokestinamos kapitalo arba išperkamosios sumos pervedamos užsienyje įsteigta pensijų fondui ar draudimo įmonei, nors toks apmokestinimas nenumatomas tuo atveju, kai toks pervedimas atliekamas Belgijoje įsteigta draudimo fondui ar draudimo įmonei. Ši priemonė gali labiau riboti draudimo paslaugų teikėjų, įsisteigusių kitoje nei Belgijos Karalystės valstybėje narėje, kurioje jie teisėtai teikia tokias paslaugas, veiklą.

41 Galiausiai kalbant apie Bendrojo reglamento 224/2a straipsnyje numatytą kitoje valstybėje narėje įsteigtos draudimo įmonės pareigą paskirti Belgijoje atsakingąjį atstovą, reikia konstatuoti, kad tokia pareiga savo našta ir sukeliama apribojimais, taip pat ir įmonėms, turinčioms leidimą tokiai veiklai Direktyvos 2002/83 5 straipsnio

prasme, gali atgrasinti šias įmones nuo paslaugų teikimo Belgijoje. Todėl tokios nuostatos taip pat yra kliūtis laisvei teikti paslaugas.

42 Komisija taip pat tvirtina, kad Belgijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EEE susitarimo 36 straipsnį, susijusį su laisve teikti paslaugas.

43 Kaip numato EEE susitarimo 6 straipsnis, įgyvendinant ir taikant šio susitarimo nuostatas, jeigu jos yra iš esmės tokios pačios kaip atitinkamos Sutarties ir ją taikant priimtų aktų nuostatos, jos aiškinamos remiantis atitinkamais Teisingumo Teismo sprendimais, kurie buvo priimti prieš pasirašant šį susitarimą.

44 Be to, Teisingumo Teismas ir Europos laisvosios prekybos asociacijos (ELPA) teismas yra pripažinę būtinybę užtikrinti, kad EEE susitarimo nuostatos, kurios iš esmės tokios pačios kaip atitinkamos Sutarties nuostatos, būtų aiškinamos vienodai (2006 m. vasario 23 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Keller Holding*, C-471/04, Rink. p. I-2107, 48 punktas ir jame nurodyta teismo praktika; 2006 m. spalio 26 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Komisija prieš Portugaliją*, C-345/05, Rink. p. I-10633, 40 punktas ir 2003 m. gruodžio 12 d. ELPA teismo sprendimo *ELPA priežiūros institucija prieš Islandiją*, E-1/03, *EFTA Court Report*, p. 143, 27 punktas).

45 Taigi reikia pažymėti, kad nuostata, uždraudžianti EEE susitarimo 36 straipsnyje įtvirtintos paslaugų teikimo laisvės apribojimus, yra tokia pati kaip EB 49 straipsnyje įtvirtinta nuostata.

- 46 Esant tokioms sąlygoms, turi būti daroma išvada, kad nagrinėjamos Belgijos teisės aktų nuostatos yra kliūtis laisvei teikti paslaugas, numatytai EB 49 straipsnyje ir EEE susitarimo 36 straipsnyje.
- 47 Tačiau iš nusistovėjusios teismo praktikos išplaukia, kad nacionalinės priemonės, galinčios sudaryti kliūtis pasinaudoti Sutarties garantuojamomis pagrindinėmis laisvėmis arba naudojimąsi jomis padaryti mažiau patrauklų, vis dėlto gali būti leidžiamos su sąlyga, kad jomis siekiama teisėto Sutartį atitinkančio tikslo, jos yra pateisinamos svarbiais visuomenės interesais, yra tinkamos jomis siekiamam tikslui įgyvendinti ir neviršija to, kas reikalinga šiam tikslui pasiekti (šiuo klausimu žr. 2004 m. kovo 11 d. Sprendimo *De Lasteyrie du Saillant*, C-9/02, Rink. p. I-2409, 49 punktą; 2006 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *N*, C-470/04, Rink. p. I-7409, 40 punktą ir minėto sprendimo *Komisija prieš Daniją* 46 punktą).
- 48 Tačiau reikia konstatuoti, kad Belgijos vyriausybė nurodo tik pateisinimą, susijusį su nuostatomis, nustatančiomis kitoje valstybėje narėje įsteigtos draudimo įmonės pareigą paskirti Belgijoje reziduojantį atsakingąjį atstovą. Todėl Teisingumo Teismas turi patikrinti šį pateisinimą. Tačiau kalbant apie kitas priemones, nurodytas Komisijos kaltinime, pagrįstame taisyklės, susijusios su EB 49 straipsnyje ir EEE susitarimo 36 straipsnyje numatyta laisve teikti paslaugas, pažeidimu, Komisijos ieškinys iškart turi būti laikomas pagrįstu, nes nenurodomas joks pateisinimas, susijęs su Belgijos vyriausybės priemonėmis.
- 49 Belgijos vyriausybė teigia, kad pareiga paskirti Belgijoje reziduojantį atsakingąjį atstovą yra būtina pasiekti tikslą – būtinybę užtikrinti metinio draudimo sutarčių mokesčio, palūkanų ir baudų, kurias gali tekti mokėti pagal sutartis dėl Belgijoje esančios rizikos, pasirašytas su kitose valstybėse narėse įsteigtomis draudimo įmonėmis, sumokėjimą. Be to, kadangi ši pareiga nedaro jokios įtakos leidimo

draudimo įmonei išdavimui ir jos sutarčių portfelio perdavimui, ji nėra neproporcinga siekiamo tikslo atžvilgiu.

50 Komisijos teigimu, Bendrojo reglamento 224/2a straipsnyje numatyta bendra ir absoliuti užsienio draudimo įmonių pareiga paskirti Belgijoje reziduojantį atsakingąjį atstovą kartu su iš CTAT 177 straipsnio 3 punkto išplaukiančia solidariąja apdrausitojo atsakomybe yra neproporcinga priemonė, esanti kliūtimi kitose valstybėse narėse įsteigtų draudimo kompanijų ir institucijų laisvei teikti paslaugas. Iš tiesų metinio draudimo sutarčių mokesčio sumokėjimas gali būti užtikrinamas mažiau ribojančiomis priemonėmis, pavyzdžiui, Direktyvoje 77/799 numatyta valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalba draudimo įmokų apmokestinimo srityje.

51 Tam, kad būtų nustatyta, ar Bendrojo reglamento 224/2a straipsnyje numatyta pareiga paskirti Belgijoje reziduojantį atsakingąjį atstovą yra būtina siekiant užtikrinti metinio draudimo sutarčių mokesčio, palūkanų ir baudų, kurias gali tekti mokėti pagal užsienyje sudarytas sutartis dėl Belgijoje esančios rizikos, sumokėjimą, reikia išsiaiškinti, ar šis tikslas galėtų būti pasiektas mažiau ribojančiomis priemonėmis.

52 Pirmiausia, kiek tai susiję su šio mokesčio nustatymu, reikia konstatuoti, kad Direktyvos 77/799 1 straipsnio 1 dalies pirma įtrauka numato valstybių narių atsakingų institucijų keitimąsi visa informacija, kuri gali padėti joms teisingai apskaičiuoti mokesčius už draudimo įmokas, būtent Belgijos teisėje numatytą metinį draudimo sutarčių mokestį.

53 Antra, kiek tai susiję su metinio draudimo sutarčių mokesčio mokėjimu, reikia pažymėti, kad pagal Direktyvos 2002/83 50 straipsnio 3 dalį Belgijos Karalystė toms

draudimo įmonėms, kurios prisiima išipareigojimus jų teritorijose, gali taikyti savo nacionalines nuostatas, susijusias su priemonėmis, skirtomis užtikrinti netiesioginių ir parafiskalinių mokesčių, taikomų draudimo įmokoms pagal sutartis dėl šioje valstybėje esančios rizikos, mokėjimą.

- 54 Iš CTAT 177 straipsnio išplaukia, kad apdraustasis asmeniškai turi mokėti metinį draudimo sutarčių mokestį, kai atitinkama sutartis buvo pasirašyta su draudiku, kuris nėra įsisteigęs Belgijoje ir joje neturi nei atstovybės, filialo, atstovo ar bet kokios buveinės, per kurią vykdo veiklą, nei atsakingojo atstovo CTAT 178 straipsnio prasme, ir kai ši sutartis nebuvo pasirašyta tarpininkaujant Belgijoje reziduojančiam draudimo agentui ar kitam tarpininkui.
- 55 Iš to išplaukia, kad Belgijos teisėje yra priemonių, tinkamų pasiekti tikslą – užtikrinti šio mokesčio sumokėjimą, kurios kelia mažesnę grėsmę laisvam paslaugų teikimui, nei pareiga paskirti Belgijoje reziduojantį atsakingąjį atstovą.
- 56 Trečia, kiek tai susiję su metinio draudimo sutarčių mokesčio išieškojimu, reikia konstatuoti, kad Direktyva 76/308 paaiškina, jog mokesčiai už draudimo įmokas, tarp kurių, remiantis šios direktyvos 3 straipsnio 1 dalies šeštos įtraukos b punktu, yra minėtas metinis mokestis, laikomi tarpusavio pagalbos juos išieškant objektu.
- 57 Iš to, kas pasakyta, išplaukia, kad Belgijos Karalystė turi priemonių, reikalingų metinio draudimo sutarčių mokesčiui išieškoti. Tai reiškia, kad draudimo įmonių, kurios nėra įsisteigusios šioje valstybėje narėje, pareiga paskirti Belgijoje reziduojantį atsakingąjį atstovą viršija tai, kas yra būtina užtikrinti šio mokesčio sumokėjimą, todėl yra neproporcinga šiam tikslui.

- 58 Tad Belgijos vyriausybės pateikti argumentai, skirti pateisinti Bendrojo reglamento 224/2a straipsnyje numatytą pareigą paskirti Belgijoje atsakingąjį atstovą, negali būti priimtas. Taigi reikia daryti išvadą, kad, kiek tai susiję su šia pareiga, Komisijos kaltinimas, grindžiamas EB 49 straipsnyje ir EEE susitarimo 36 straipsnyje numatytos laisvės teikti paslaugas pažeidimu, turi būti laikomas pagrįstu.
- 59 Todėl reikia daryti išvadą, kad įsipareigojimas, kiek tai susiję su šiomis dviem nuostatomis, nėra įvykdytas.
- 60 Atsižvelgiant į tai, kas pasakyta, reikia pripažinti, kad išlaikydama minėtas nuostatas, Belgijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 49 straipsnį, EEE susitarimo 36 straipsnį ir Direktyvos 92/96 4 straipsnį, dabar – Direktyvos 2002/83 5 straipsnio 1 dalį.

*Dėl kliūčių laisvam asmenų judėjimui*

Šalių argumentai

- 61 Komisijos teigimu, CIR 1992 59 straipsnis tiek, kiek jis darbdavio draudimo įnašų, mokėtinų pagal papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo sutartį, atskaitą susieja su sąlyga, kad jie turi būti pervesti Belgijoje įsteigtai draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo institucijai, ir CIR 1992 145/1 bei 145/3 straipsniai tiek, kiek jie mokesčio lengvatą už asmeninius draudimo įnašus į papildomąjį senatvės ir ankstyvos mirties draudimą susieja su tokia pačia sąlyga, yra nesuderinami su laisvu pagal darbo sutartį dirbančių asmenų ir savarankiškai dirbančių asmenų judėjimu. Iš

tiesų, kai darbuotojai, kurie vykdė profesinę veiklą kitoje nei Belgijos Karalystė valstybėje narėje, kur dalyvavo profesinių pensijų sistemoje, atvyksta dirbti į Belgiją, šio draudimo įnašai negali būti atskaityti arba už juos negali būti suteikiama mokesčio lengvata. Tačiau iš minėtų draudimo sistemų gautos pajamos Belgijoje yra apmokestinamos, kai minėti darbuotojai joje gyvena.

62 Komisija taip pat mano, kad iš CIR 1992 364b straipsnio išplaukiantis kapitalo arba išperkamosios sumos, pervedamų užsienyje įsteigtam pensijų fondui arba draudimo institucijai, apmokestinimas yra nepateisinamas pagal darbo sutartį dirbančių asmenų ir savarankiškai dirbančių asmenų, gyvenančių Belgijoje ir norinčių išvykti į kitą valstybę narę siekiant joje užsiimti ekonomine veikla ir dėl šios priežasties norinčių pervesti minėtą kapitalą arba išperkamąją sumą, judėjimo bei įsisteigimo laisvių pažeidimas. Iš tiesų Belgijos rezidento išvykimas į kitą valstybę būtų ne „piktnaudžiavimas“, o naudojimasis pagrindine teise, pripažįstama pagal EB 18, 39 ir 43 straipsnius bei EEE susitarimo 28 ir 31 straipsnius.

63 Komisija galiausiai teigia, kad CIR 1992 364a straipsnis, sukuriantis fikciją, jog kapitalo, išperkamosios sumos arba sukauptų sumų išmokėjimas arba skyrimas įvyksta dieną, einančią prieš apmokestinamojo asmens gyvenamosios vietos arba jo kapitalo buvimo vietos perkėlimą į užsienį, yra nepateisinamas pagal darbo sutartį dirbančių asmenų ir savarankiškai dirbančių asmenų judėjimo ir įsisteigimo laisvių bei bendrosios EB 18 straipsnyje įtvirtintos laisvo asmenų judėjimo teisės pažeidimas.

64 Savo 2006 m. gegužės 30 d. laiške, atsakydama į Teisingumo Teismo klausimą, Belgijos vyriausybė paaiškino, kad po 2003 m. gruodžio 5 d. Belgijos kasacinio teismo (*Cour de cassation*) sprendimo Belgijos valdžios institucijos taiko CIR 1992 364a straipsnio nuostatas tik tuo atveju, jeigu nebuvo sudaryta jokia sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo arba tokia sutartis suteikia teisę

pajamas apmokestinti Belgijos Karalystėje. Be to, kapitalas apmokestinamas tik nuo to momento, kai jis realiai sumokamas arba skiriamas, ir tokiu tarifu, kuris yra identiškas Belgijos rezidentams taikomam tarifui.

## Teisingumo Teismo vertinimas

<sup>65</sup> Pirmiausia reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo praktiką Sutarties nuostatos ir dėl laisvo darbuotojų judėjimo, ir dėl įsisteigimo laisvės draudžia, be kita ko, kilmės valstybei narei atitinkamai riboti savo piliečių teisę laisvai įsidarbinti ir dirbti kitoje valstybėje narėje bei riboti savo piliečių arba pagal jos teisės aktus įsteigtų bendrovių įsisteigimo laisvę kitoje valstybėje narėje (šiuo klausimu, be kita ko, žr. minėto sprendimo *Komisija prieš Portugaliją* 17 ir 18 punktus bei nurodytą teismo praktiką).

<sup>66</sup> Nagrinėjamu atveju, kiek tai susiję su atsisakymu, pirma, suteikti teisę į darbdavio draudimo įnašų, mokėtinų pagal papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo sutartį, kai jie pervedami Belgijoje neįsisteigusiai draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo institucijai, atskaitą, o tai išplaukia iš CIR 1992 59 straipsnio, ir, antra, taikant CIR 1992 145/1 bei 145/3 straipsnius, suteikti mokesčio lengvatą už asmeninius papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties arba papildomos pensijos draudimo įnašus, pervestus kitose valstybėse narėse įsteigtoms institucijoms, nacionalinės teisės nuostatos suteikia skirtingą mokesčio lengvatą, atsižvelgiant į šių įnašų įmokėjimo vietą, ir dėl to gali atgrasinti pagal darbo sutartį dirbančius asmenis bei savarankiškai dirbančius asmenis pasinaudoti teise laisvai judėti į kitą valstybę narę.



- 67 Iš to išplaukia, kad CIR 1992 59, 145/1 ir 145/3 straipsniai apsunkina laisvą pagal darbo sutartį dirbančių asmenų judėjimą ir savarankiškai dirbančių asmenų įsisteigimo laisvę, kuriuos užtikrina EB 39 ir EB 43 straipsniai.
- 68 Antra, reikia konstatuoti, kaip savo išvados 59 punkte pažymėjo generalinė advokatė, kad CIR 1992 364a straipsnio sukurta fikcija siekia leisti apmokestinimą pagal darbo sutartį dirbantiems asmenims ir savarankiškai dirbantiems asmenims kertant sieną.
- 69 Šiuo atžvilgiu Belgijos valdžios institucijų pareiškimas, kad CIR 1992 364a straipsnis nebetaikomas, jeigu yra sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kuri teisę apmokestinti pajamas priskiria kitai Susitariančiajai Šaliai netgi tuo atveju, jeigu ši valstybė nepasinaudoja šia teise, negali reikšti teisingo Belgijos Karalystės pagal Bendrijos teisę turimų įsipareigojimų vykdymo.
- 70 Iš tiesų, net jeigu valstybės narės valdžios institucijos praktikoje netaiko Bendrijos teisei prieštaraujančios nacionalinės nuostatos, teisinis saugumas vis dėlto reikalauja, kad ši nuostata būtų pakeista (šiuo klausimu žr. 2000 m. kovo 9 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją*, C-358/98, Rink. p. I-1255, 16 ir 17 punktus ir 2000 m. liepos 13 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-160/99, Rink. p. I-6137, 22 punktą).
- 71 Todėl reikia manyti, kad CIR 1992 364a straipsnis taip pat apsunkina laisvą pagal darbo sutartį dirbančių asmenų judėjimą ir savarankiškai dirbančių asmenų įsisteigimo laisvę, kuriuos užtikrina EB 39 ir EB 43 straipsniai.

- 72 Galiausiai kalbant apie kaltinimą dėl minėtu 364a straipsniu pažeidžiamos EB 18 straipsnio garantuojamos bendrosios laisvo asmenų judėjimo teisės, kiek tai susiję su ekonomiškai neaktyviais asmenimis, tokia pati išvada darytina dėl tų pačių motyvų (žr., be kita ko, 2006 m. liepos 18 d. Sprendimo *De Cuyper*, C-406/04, Rink. p. I-6947, 39 ir 40 punktus).
- 73 Trečia, apmokestindamas kapitalo arba išperkamosios sumos pervedimą, pensijų fondo arba draudimo institucijos, kuriuose šios sumos yra sukauptos gavėjo arba teisę į jas turinčių asmenų naudai, atliekamą kitam už Belgijos ribų įsteigtam pensijų fondui arba kitokiai draudimo institucijai, CIR 1992 364b straipsnis, trukdydamas tęsti sumų kaupimą, atgrasina pagal darbo sutartį dirbančius asmenis ir savarankiškai dirbančius asmenis nuo įsikūrimo kitoje valstybėje narėje.
- 74 Todėl reikia konstatuoti, kad CIR 1992 364b straipsnis apunkina EB 39 ir EB 43 straipsnių garantuojamą laisvą pagal darbo sutartį dirbančių asmenų judėjimą ir savarankiškai dirbančių asmenų įsisteigimo laisvę.
- 75 Komisija taip pat tvirtina, kad dėl to, jog egzistuoja tokios vidaus teisės nuostatos, Belgijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EEE susitarimo 28 ir 31 straipsnius, susijusius su darbuotojų judėjimo laisve ir įsisteigimo laisve.
- 76 Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, kad nuostatos, draudžiančios riboti judėjimo laisvę ir įsisteigimo laisvę, įtvirtintos EEE susitarimo 28 ir 31 straipsniuose, yra tokios pačios kaip įtvirtintosios EB 39 ir EB 43 straipsniuose.

77 Tokiomis aplinkybėmis Komisijos ieškinys, kiek jis susijęs su kaltinimu dėl EEE susitarime įtvirtintų nuostatų dėl asmenų judėjimo laisvės ir įsisteigimo laisvės pažeidimo, taip pat turi būti laikomas pagrįstu.

78 Todėl reikia konstatuoti, kad palikusi galioti nuostatas, kuriomis, remiantis CIR 1992 59 straipsniu, atsisakoma suteikti teisę atskaityti darbdavio įnašus arba, remiantis CIR 1992 145/1 ir 145/3 straipsniais, suteikti mokesčio lengvatą už asmeninius įnašus, pervestus kitose valstybėse narėse įsteigtoms draudimo institucijoms, arba, remiantis CIR 1992 364a straipsniu, sukuriama teisinė fikcija arba, remiantis CIR 1992 364b straipsniu, apmokestinamos kapitalo ir išperkamosios sumos, pervedamos kitam už Belgijos ribų įsteigtam pensijų fondui arba kitokiai draudimo institucijai, Belgijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 18, 39 ir 43 straipsnius bei EEE susitarimo 28 ir 31 straipsnius.

79 Kadangi Sutarties ir EEE susitarimo nuostatos, susijusios su laisvu darbuotojų judėjimu, įsisteigimo laisve ir laisvu asmenų judėjimu, pastarajame šio sprendimo punkte nurodytas nacionalines nuostatas draudžia, nebūtina atskirai nagrinėti šių nuostatų atsižvelgiant į EB 56 straipsnį, susijusį su laisvu kapitalo judėjimu (šiuo klausimu žr. minėtų sprendimų *Komisija prieš Portugaliją* 45 punktą ir *Komisija prieš Daniją* 76 punktą).

80 Taigi reikia konstatuoti, kad:

- darbdavio draudimo įnašų, mokėtinų pagal papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo sutartį, atskaitą susiedama su CIR 1992 59 straipsnyje numatyta sąlyga, kad šie įnašai turi būti pervesti Belgijoje įsteigta draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo fondui,

- ilgalaikio taupymo mokesčio lengvatą, pagal CIR 1992 145/1 ir 145/3 straipsnius suteiktą už asmeninius papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo arba papildomos pensijos įnašus, sumokėtus darbdaviui išskaitant juos iš darbuotojo atlyginimo arba įmonei išskaitant juos iš įmonės vadovo, nesusaistyto sutartiniais darbo santykiais, atlyginimo, susiedama su sąlyga, kad šie įnašai pervedami Belgijoje įsteigta draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo fondui,
  
- CIR 1992 364a straipsnio pirmojoje pastraipoje nustatydamą, kad kai kapitalas, išperkamoji suma ir sukaupta suma, nurodyti šio kodekso 34 straipsnyje, yra išmokami arba skiriami mokesčių mokėtojui, kuris anksčiau perkėlė savo gyvenamąją vietą arba savo kapitalo buvimą vietą į užsienį, mokėjimas arba skyrimas laikomas įvykdytu dieną prieš šį perkėlimą, pagal minėto 364a straipsnio antrąją pastraipą skyrimui prilygindama bet kokią šio kodekso 34 straipsnio 2 dalies 3 punkte nurodytą perkėlimą, dėl ko pagal CIR 1992 270 straipsnį kiekvienas draudikas yra įpareigotas iš anksto išskaityti profesinės veiklos mokesčių už kapitalą ir išperkamąją sumą, išmokamą ne rezidentui, kuris kažkuriuo momentu buvo Belgijos rezidentas mokesčių tikslais, jeigu visa ši suma ar jos dalis buvo sukaupta per laikotarpį, kai suinteresuotasis asmuo buvo Belgijos rezidentas mokesčių tikslais, net jeigu Belgijos Karalystės sudarytos dvišalės sutartys dėl mokesčių teisę apmokestinti tokias pajamas suteikia kitai Susitariančiajai Šaliai,
  
- pagal CIR 1992 364b straipsnį apmokestindama kapitalo arba išperkamosios sumos, sukaupytą gavėjo arba teisę į jas turinčių asmenų naudai iš darbdavio arba asmeninių papildomos pensijos įnašų, pervedimą, pensijų fondo arba draudimo institucijos, kuriuose šios sumos yra sukauptos, atliekamą kitam už Belgijos ribų įsteigtam pensijų fondui arba kitokiai draudimo institucijai, nors toks pervedimas nėra apmokestinamas, jeigu kapitalas arba išperkamoji suma yra pervedami kitam pensijų fondui arba kitai draudimo institucijai, įsteigtiems Belgijoje,

- pagal Bendrojo reglamento 224/2a straipsnį reikalaujama, kad užsienio draudikai, neturintys veiklos buveinės Belgijoje, prieš teikdami savo paslaugas Belgijoje paskirtų šioje valstybėje reziduojantį atsakingąjį atstovą, kuris asmeniškai raštu Belgijos valstybei įsipareigotų sumokėti metinį draudimo sutarčių mokestį, palūkanas ir baudas, kurias gali tekti mokėti pagal sutartis dėl Belgijoje esančios rizikos,

Belgijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 18, 39, 43 ir 49 straipsnius, EEE susitarimo 28, 31 ir 36 straipsnius bei Direktyvos 92/96 4 straipsnį, dabar – Direktyvos 2002/83 5 straipsnio 1 dalį.

### **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

- <sup>81</sup> Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 2 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jei laimėjusi šalis to reikalauja. Kadangi Komisija reikalauja priteisti iš Belgijos Karalystės bylinėjimosi išlaidas, o pastaroji pralaimėjo bylą, ji turi jas padengti.

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

- 1. Darbdavio įnašų, mokėtinų pagal papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo sutartis, atskaitą susiedama su 1992 m. Pajamų mokesčio kodekso, konsoliduoto 1992 m. balandžio 10 d. Karaliaus sprendimu, su pakeitimais, padarytais 2003 m. balandžio 28 d. Įstatymu dėl papildomų**

**pensijų, jų mokestinio režimo ir tam tikrų papildomų lengvatų socialinės apsaugos srityje, 59 straipsnyje nustatyta sąlyga, kad šie įnašai turi būti pervesti Belgijoje įsteigta draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo fondui,**

- 1992 m. Pajamų mokesčio kodekso, su pakeitimais, padarytais 2003 m. balandžio 28 d. Įstatymu, 145/1 ir 145/3 straipsniuose nustatytą ilgalaikio taupymo mokesčio lengvatą už asmeninius papildomojo senatvės ir ankstyvos mirties draudimo arba papildomos pensijos įnašus, kuriuos iš darbuotojo atlyginimo išskaito darbdavys arba kuriuos įmonė išskaito iš įmonės vadovo, nesusaisyto sutartiniais darbo santykiais, atlyginimo, susiedama su sąlyga, kad šie įnašai pervedami Belgijoje įsteigta draudimo įmonei arba socialinio aprūpinimo fondui,
  
- 1992 m. Pajamų mokesčio kodekso, su pakeitimais, padarytais 2003 m. balandžio 28 d. Įstatymu, 364a straipsnyje nustatydamą, kad kai kapitalas, išperkamoji suma ir sukaupta suma, nurodyti šio kodekso 34 straipsnyje, yra išmokami arba skiriami mokesčių mokėtojui, kuris anksčiau perkėlė savo gyvenamąją vietą arba savo kapitalo buvimą vietą į užsienį, mokėjimas arba skyrimas laikomas įvykdytu dieną prieš šį perkėlimą, ir pagal minėto 364a straipsnio antrąją pastraipą skyrimui prilygindama bet kokią šio kodekso 34 straipsnio 2 dalies 3 punkte nurodytą perkėlimą, dėl ko pagal šio kodekso 270 straipsnį kiekvienas draudikas yra įpareigotas iš anksto išskaityti profesinės veiklos mokestį už kapitalą ir išperkamąją sumą, išmokamus ne rezidentui, kuris kažkuriuo momentu buvo Belgijos rezidentas mokesčių tikslais, jeigu visa ši suma ar jos dalis buvo sukaupta per laikotarpį, kai suinteresuotasis asmuo buvo Belgijos rezidentas mokesčių tikslais, net jeigu Belgijos Karalystės sudarytos dvišalės sutartys dėl mokesčių teisę apmokestinti tokias pajamas suteikia kitai Susitariančiai Šaliai,

- pagal 1992 m. Pajamų mokesčio kodekso, su pakeitimais, padarytais 2003 m. balandžio 28 d. Įstatymu, 364b straipsnį apmokestinama kapitalo arba išperkamosios sumos, sukauptų gavėjo arba teisę į jas turinčių asmenų naudai iš darbdavio arba asmeninių papildomos pensijos įnašų, pervedimą, pensijų fondo arba draudimo institucijos, kuriuose šios sumos yra sukauptos, atliekamą kitam už Belgijos ribų įsteigtam pensijų fondui arba kitokiai draudimo institucijai, nors toks pervedimas nėra apmokestinamas, jeigu kapitalas arba išperkamoji suma yra pervedami kitam pensijų fondui arba kitai draudimo institucijai, įsteigtiems Belgijoje,
  
- pagal Bendrojo reglamento dėl 1927 m. kovo 3 d. Karaliaus sprendimu nustatytai valstybinei rinkliavai prilygintų mokesčių su pakeitimais, padarytais 1994 m. liepos 30 d. Karaliaus sprendimu, 224/2a straipsnį reikalaujama, kad užsienio draudikai, neturintys veiklos buveinės Belgijoje, prieš teikdami savo paslaugas šioje valstybėje narėje paskirtų reziduojantį atsakingąjį atstovą, kuris asmeniškai raštu Belgijos valstybei įsipareigotų sumokėti metinį draudimo sutarčių mokesį, palūkanas ir baudas, galinčias tekti mokėti pagal sutartis dėl Belgijoje esančios rizikos,

Belgijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 18, 39, 43 ir 49 straipsnius, 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo 28, 31 ir 36 straipsnius bei 1992 m. lapkričio 10 d. Tarybos direktyvos 92/96/EEB dėl įstatymų ir kitų teisės aktų, susijusių su tiesioginiu gyvybės draudimu, derinimo ir iš dalies keičiančios Direktyvas 79/267/EEB ir 90/619/EEB (trečioji gyvybės draudimo direktyva), 4 straipsnį, dabar – 2002 m. lapkričio 5 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2002/83/EB dėl gyvybės draudimo 5 straipsnio 1 dalį.

- 2. Atmesti likusią ieškinio dalį.**
- 3. Priteisti iš Belgijos Karalystės bylinėjimosi išlaidas.**

Parašai.