

Lieta C-76/05

**Herbert Schwarz**

un

**Marga Gootjes-Schwarz**

pret

**Finanzamt Bergisch Gladbach**

(*Finanzgericht Köln* l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

EK l?guma 8.a pants (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 18. pants) – Eiropas Savien?bas pilson?ba – EK l?guma 59. pants (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 49. pants) – Pakalpojumu sniegšanas br?v?ba – Ties?bu akti ien?kuma nodok?a jom? – M?c?bu maksa – Ties?bas atskait?t no nodok?a tikai to m?c?bu maksu, kas samaks?ta valsts priv?t?m iest?d?m

?ener?ladvok?tes Krist?nes Štiksas-Haklas [*Christine Stix-Hackl*] secin?jumi, sniegti 2006. gada 21. septembr?

Tiesas (virspal?ta) 2007. gada 11. septembra spriedums

Sprieduma kopsavilkums

1. *Pakalpojumu sniegšanas br?v?ba – Pakalpojumi – J?dziens*

(EKL 50. pants)

2. *Pakalpojumu sniegšanas br?v?ba – Ierobe?ojumi – Nodok?u ties?bu akti*

(EKL 49. pants)

3. *Eiropas Savien?bas pilson?ba – Ties?bas uz br?vu p?rvietošanas un uztur?šanas dal?bvalstu teritorij? – Nodok?u ties?bu akti*

(EKL 18. pants)

1. M?c?bas, ko sniedz iest?des, kas ir valsts izgl?t?bas sist?mas da?a un ko piln?b? vai galvenok?rt finans? no valsts l?dzek?iem, ir izsl?gtas no pakalpojumu j?dziena EKL 50. panta noz?m?. Izveidojot un uzturot š?du valsts izgl?t?bas sist?mu, kas finans?jumu galvenok?rt sa?em no valsts bud?eta, nevis skol?niem vai vi?u vec?kiem, valsts nev?las iesaist?ties dar?jumos par atl?dz?bu, bet ?steno savus pien?kumus pret iedz?vot?jiem soci?laj?, kult?ras un izgl?t?bas jom?.

Turpretim m?c?bas, ko sniedz izgl?t?bas iest?des, kas galvenok?rt ir finans?tas no priv?tiem l?dzek?iem, it ?paši skol?nu un vi?u vec?ku l?dzek?iem, ir pakalpojumi EKL 50. panta noz?m?, un šo iest?žu m?r?is ir pied?v?t pakalpojumu par atl?dz?bu. Šaj? sakar? nav nepieciešams, ka šo priv?to finans?jumu galvenok?rt nodrošina skol?ni vai vi?u vec?ki. Saska?? ar past?v?go judikat?ru EKL 50. pant? nav noteikts, ka par pakalpojumu j?maks? t? sa??m?jiem.

(sal. ar 39.–41. punktu)

2. Ja vienas dalībvalsts nodokļu maksātāju būrni apmeklēja izglītības iestādi, kas atrodas citā dalībvalstī un kuras finansējums galvenokārt tiek nodrošināts no privātiem līdzekļiem, EKL 49. pants ir jāinterpretē tā, ka tam ir pretrunā dalībvalsts tiesiskais regulējums, kas nodokļu maksātājiem paredz iespēju kā speciālos izdevumus, kas dod tiesības samazināt ienākuma nodokli, deklarēt mērcību maksu, kas samaksāta konkrētām privātiem izglītības iestādēm, kas reģistrētas valsts teritorijā, bet šo iespēju vispārīgi izslēdz attiecībā uz mērcību maksu, kas samaksāta privāti izglītības iestādei, kas reģistrēta citā dalībvalstī.

Šāds tiesiskais regulējums rada šķēršļus pakalpojumu sniegšanas brīvībai, ko garantē EKL 49. pants, jo tas attur nodokļu maksātājus, kas dzīvo Vācijā, laist savus bērnus skolās, kas atrodas citā dalībvalstī. Cita starpā tas kavē arī privātiem izglītības iestādēm, kas atrodas citās dalībvalstīs un paredzētas to nodokļu maksātāju būrņiem, kuri dzīvo pirmajā dalībvalstī, piedāvāt izglītību.

Atteikumu pieširt attiecīgo nodokļa samazinājumu attiecībā uz mērcību maksu, kas samaksāta izglītības iestādēm, kuras reģistrētas citā dalībvalstī, nevar pamatot ar mērķi nodrošināt privāto izglītības iestāžu darbības izmaksu segšanu, tam nekāstot par nesaprātīgu apgrūtinājumu valstij, jo šo mērķi varēja sasniegt ar mazāk ierobežojošiem līdzekļiem. Lai novērstu pārmērīgu finanšu apgrūtinājumu, dalībvalsts ir tiesīga noteikt apmērīgu ierobežot summas, ko var atskaitīt kā mērcību maksu, atbilstoši šīs valsts pieširtajam nodokļu atvieglojumam, ņemot vērā tās teritorijā esošo izglītības iestāžu apmeklēšanai raksturīgās summas, tas būtu mazāk ierobežojošs līdzeklis nekā atteikums pieširt attiecīgo nodokļu atvieglojumu. Šī ietī, ka mērcību maksas, kas ir samaksātas izglītības iestādēm, kas atrodas citā dalībvalstī, pilnīga izslēgšana no šī atvieglojuma būtu katrā ziņā nesamērīga neatkarīgi no tā, vai šīs izglītības iestādes atbilst objektīviem kritērijiem, kas noteikti, pamatojoties uz katrāi dalībvalstij raksturīgajiem principiem, un ņauj noteikt, kāda veida mērcību maksa rada tiesības uz minēto nodokļu atvieglojumu.

(sal. ar 66., 67. un 79.–82. punktu un rezolūcijas daļas 1) punktu)

3. Ja dalībvalsts nodokļu maksātāju būrni apmeklēja izglītības iestādi, kas reģistrēta citā dalībvalstī un kuras sniegtie pakalpojumi neietilpst EKL 49. panta piemērošanas jomā, EKL 18. pantam ir pretrunā dalībvalsts tiesiskais regulējums, kas nodokļu maksātājiem paredz iespēju kā speciālos izdevumus, kas dod tiesības samazināt ienākuma nodokli, deklarēt mērcību maksu, kas samaksāta konkrētām izglītības iestādēm, kas reģistrētas valsts teritorijā, bet šo iespēju vispārīgi izslēdz attiecībā uz mērcību maksu, kas samaksāta izglītības iestādei, kas reģistrēta citā dalībvalstī.

Šāds tiesiskais regulējums nepamatoti liedz minētajiem būrņiem priekšrocības salīdzinājumā ar tiem būrņiem, kas nav izmantojuši savas tiesības brīvi pārvietoties un nav devušies uz izglītības iestādi, kas reģistrēta citā dalībvalstī, un tas apdraud tiesības, kas viņiem ir pieširtas ar EKL 18. panta 1. punktu.

(sal. ar 98. un 99. punktu un rezolūcijas daļas 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (virspalāta)

2007. gada 11. septembrī (\*)

EK Līguma 8.a pants (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem – EKL 18. pants) – Eiropas Savienības pilsonība – EK Līguma 59. pants (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem – EKL 49. pants) – Pakalpojumu sniegšanas brīvība – Tiesību akti ienākuma nodokļa jomā – Mācību maksa – Tiesības atskaitīt no nodokļa tikai to mācību maksu, kas samaksāta valsts privātmācībnīcām

Lieta C-76/05

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Finanzgericht Köln* (Vācija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2005. gada 27. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2005. gada 16. februārī, tiesvedībā

**Herbert Schwarz,**

**Marga Gootjes-Schwarz**

pret

**Finanzamt Bergisch Gladbach.**

TIESA (virspalāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs V. Skouris [*V. Skouris*], palātu priekšsēdētāji P. Jāns [*P. Jann*], K. V. A. Timmermanss [*C. W. A. Timmermans*], A. Ross [*A. Rosas*] (referenti) un K. Lēnarts [*K. Lenaerts*], tiesneši H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], K. Šēmans [*K. Schiemann*], J. Makarčiks [*J. Makarczyk*], Dž. Arestis [*G. Arestis*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthel*], M. Ilešis [*M. Ilešič*] un J. Malenovskis [*J. Malenovský*],

ģenerālvokāle K. Štiksa-Hakla [*C. Stix-Hackl*],

sekretārs B. Fileps [*B. Fülöp*], administrators,

ģemot vārā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2006. gada 2. maijā,

ģemot vārā apsvērumus, ko sniedza:

– Švarca [*Schwarz*] un Gotjēšvarcas [*Gootjes-Schwarz*] vārdā – V. Meilike [*W. Meilicke*],  
*Rechtsanwalt*,

- Vācijas valdības vārds – M. Lumma [*M. Lumma*] un U. Forsthofs [*U. Forsthoff*], pārstāvji,
  - Eiropas Kopienu Komisijas vārds – K. Gross [*K. Gross*] un R. Līls [*R. Lya*], pārstāvji,
- noklausījies enerģētiskās secinājumus tiesas sēdē 2006. gada 21. septembrī,  
pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecās uz EK Līguma 8.a panta 1. punkta, 48., 52. un 59. panta (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem attiecīgi – EKL 18. panta 1. punkts, 39., 43. un 49. pants) interpretāciju.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar prasību, ko Švarcs un Gotjē Švarca (turpmāk tekstā – “Švarcu laulātais pāris”), kas ir Vācijas pilsoņi, kas dzīvo Vācijā, iesnieguši pret *Finanzamt Bergisch Gladbach* (Bergišās Gladbahas Finanšu pārvalde, turpmāk tekstā – “*Finanzamt*”) par *Finanzamt* atteikumu piešķirt viņiem nodokļu atvieglojumu par mēcību maksu, kas samaksāta par viņu bērniem, kas apmeklēja izglītības iestādi, kas reģistrēta citā dalībvalstī, jo valsts tiesiskais regulējums ienkoma nodokļa jomā paredz šādu atvieglojuma piešķiršanu tikai tiem nodokļu maksātājiem, kas mēcību maksu ir samaksājuši konkrētām privātm Vācijas izglītības iestādēm.

## Atbilstošs valsts tiesību normas

3 1949. gada 23. maija Vācijas Federatīvās Republikas pamatlikuma (*Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland*, turpmāk tekstā – “Pamatlikums”) 7. panta 4. punkts ir noteikts:

“4) Tiek garantētas tiesības dibināt privātas izglītības iestādes. Privātajām izglītības iestādēm, kas aizstāj publiskās izglītības iestādes, ir jāsaņem valsts atļauja, un tās ir pakārtas pavalstu [*Länder*] likumiem. Atļauja ir jāpiešķir, ja privāto izglītības iestāžu mēcību programmas, iekrājums un mēcību spēku zinātniskā izglītībā nav zemāka kā publiskajās izglītības iestādēs un netiek veicināta skolēnu atlase atkarībā no vecāku materiālā stāvokļa. Atļauja ir jāatsaka, ja nav pietiekami nodrošināts mēcību spēku ekonomiskais un tiesiskais stāvoklis.”

4 Likuma par ienkoma nodokli 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā, redakcijā, kas bija piemērojama pamatprāvī izskatīmo faktū laikā (*Einkommensteuergesetz, BGBl. 1997 I, 821. lpp.*; turpmāk tekstā – “*EStG*”), ir noteikts:

“Speciālie izdevumi [“*Sonderausgaben*”] [kas dod tiesības uz atskaitījumiem no ienkoma nodokļa] atbilst šādiem izdevumiem, ja vien tie nav ne ekspluatācijas izdevumi, ne reklāmas izdevumi:

1. [..]

9. 30 % no samaksas, ko nodokļu maksātājs veic par to, ka bērns, par kuru tas saņem atvieglojumu kā par apgādāto esošu bērnu vai īmenes pabalstus, apmeklē alternatīvu izglītības iestādi, ko saskaņā ar Pamatlikuma 7. panta 4. punktu ir atzinusi valsts vai kas atļauta atbilstoši pavalsts [*Land*] tiesībām, vai papildu vispārīgās izglītības iestādi, kura atļauta atbilstoši pavalsts tiesībām.”

5 Turklāt saskaņā ar *EStG* 33. panta 1. punktu nodokļu maksātājs pēc viņa līguma var saņemt ienkoma nodokļa samazinājumu, ja viņš ir spiests segt lielus izdevumus nekā tie, kas

j?uz?emas liel?kajai da?ai nodok?u maks?t?ju, kuru r?c?b? ir t?di paši ien?kumi un kuru finansi?lais un ?imenes st?voklis ir l?dz?gs.

## **Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums**

6 Pamata pr?vas faktu norises laik? Švarcu laul?tais p?ris dz?voja V?cij? un tur kop?gi maks?ja ien?kuma nodokli. P?c vi?u apgalvojumiem, vi?u trim b?rniem ir nepieciešama adapt?ta skolas izgl?t?ba. Š? iemesla d?? divi no vi?iem, kas ir dzimuši 1981. gad? un 1986. gad?, ir re?istr?ti izgl?t?bas iest?d?, kas re?istr?ta Skotij? un specializ?jas nedzird?gu b?rnu audzin?šan?, *Cademuir International School* (turpm?k tekst? – “*Cademuir School*”), kurai vi?i ir samaks?juši m?c?bu maksu par 1998. un 1999. gadu.

7 T? k? Švarcu laul?tais p?ris no s?kuma neiesniedza nodok?u deklar?cijas par min?tajiem gadiem, kompetent?s iest?des iepriekš noteica vi?u ar nodokli apliekam?s ien?kumu summas. Vi?i iesniedza *Finanzamt* s?dz?bu par vi?iem nos?t?to iepriekš?jo pazi?ojumu par nodokli.

8 Saist?b? ar šo s?dz?bu iesniegtaj?s ien?kumu deklar?cij?s Švarcu laul?tais p?ris k? speci?los izdevumus atbilstoši *EStG* 33. panta 1. punktam princip? nor?d?ja vair?kas summas, kas atbilst m?c?bu maksai, kas 1998. un 1999. gad? samaks?ta priv?t?m izgl?t?bas iest?d?m, ko apmekl? vi?u b?rni, k? ar? uztur?šan?s stacion?r? izdevumus vienam no vi?iem.

9 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka Švarcu laul?tais p?ris nav preciz?jis, k?da šo summu da?a ir m?c?bu maksa, neatkar?gi no apmešan?s, uzraudz?bas vai ?din?šanas, bet ka š? da?a sasniedz vismaz DEM 10 000 gad?.

10 S?dz?bas izskat?šanas gait? *Finanzamt* 2001. gada 13. septembr? izdeva groz?tu pazi?ojumu par nodokli, kur? t? bija ??musi v?r? Švarcu laul?t? p?ra deklar?tos apliekamos ien?kumus, iz?emot vi?u nor?d?tos ?rk?rtas izdevumus. T? k? ieinteres?t?s personas turpin?ja uztur?t savu s?dz?bu, *Finanzamt* ar 2001. gada 6. decembra l?mumu to noraid?ja k? nepamatotu. Par šo l?mumu Švarcu laul?tais p?ris iesniedza pras?bu *Finanzgericht Köln* [?elnes Finanšu tiesa].

11 Ar savu pras?bu Švarcu laul?tais p?ris galvenok?rt l?dz samazin?t ien?kuma nodokli, kas vi?iem ir uzlikts par 1998. un 1999. gadu, ?emot v?r? ?rk?rtas izdevumus, kas vi?iem ir radušies atbilstoši *EStG* 33. panta 1. punktam. Pak?rtoti vi?i l?dz pieš?irt vi?iem atvieglojumu par speci?liem izdevumiem, pamatojoties uz *EStG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktu.

12 Iesniedz?jtiesa vispirms noraida l?gumu ?emt v?r? summas, ko Švarcu laul?tais p?ris ir nor?d?jis k? ?rk?rtas izdevumus atbilstoši *EStG* 33. panta 1. punktam.

13 Š? tiesa v?l ar? preciz?, ka *EStG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunkts attiecas tikai uz tiem gad?jumiem, kad tiek apmekl?tas noteiktas izgl?t?bas iest?des, kas re?istr?tas V?cij?, un ka t?gad m?c?bu maksa, kas samaks?ta izgl?t?bas iest?d?m, kas atrodas cit? dal?bvalst?, nevar tikt ?emta v?r? k? speci?lie izdevumi, kas rada ties?bas sa?emt nodok?a samazin?jumu. T? apšaubu *EStG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunkt? paredz?t? atvieglojuma attiecin?šanu tikai uz maksu, kas samaks?ta noteikt?m, V?cij? re?istr?t?m izgl?t?bas iest?d?m, sader?bu ar Kopienu ties?b?m.

14 Šajos apst?k?os *Finanzgericht Köln* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai k?rt?ba, saska?? ar kuru m?c?bu maksas maks?jumus V?cijas izgl?t?bas iest?d?m var uzskat?t par speci?liem izdevumiem, par ko samazina ien?kuma nodokli atbilstoši [*EStG*] 1998. un 1999. gada redakcij? 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktam, un kura neattiecas uz m?c?bu

maksas maksājumiem p?r?j? [Eiropas] Kopienas teritorij?, ir pretrun? [EK l?guma] 8.a pantam [..] ([Eiropas Savien?bas] pilso?u br?va p?rvietošan?s), 48. pantam [..] (darba ??m?ju br?va p?rvietošan?s), 52. pantam [..] (br?v?ba veikta uz??m?jdarb?bu) un 59. pantam [..] (pakalpojumu sniegšanas br?v?ba)?”

## Par prejudici?lo jaut?jumu

15 Uz dodot savu jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las uzzin?t, vai EK l?guma 8.a panta 1. punkts, 48., 52. un 59. pants aizliedz dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas paredz iesp?ju nodok?u maks?t?jiem k? speci?lus izdevumus, kas sniedz ties?bas uz ien?kuma nodok?a samazin?jumu, deklar?t m?c?bu maksu, kas samaks?ta noteikt?m priv?t?m izgl?t?bas iest?d?m, kas re?istr?tas valsts teritorij?, bet visp?r?gi izsl?dz š?du iesp?ju attiec?b? uz m?c?bu maksu, kas samaks?ta priv?tai izgl?t?bas iest?dei, kas re?istr?ta cit? dal?bvalst?.

16 Vispirms ir j?preciz?, ka, t? k? pamata pr?vas rašan?s fakti attiecas uz 1998. un 1999. gadu, ties?bu normas, kas attiecas uz Eiropas Savien?bas pilso?u br?vu p?rvietošanas, br?v?bu veikta uz??m?jdarb?bu, darba ??m?ju br?vu p?rvietošanas un pakalpojumu sniegšanas br?v?bu, izriet no daž?d?m EK l?guma redakcij?m atkar?b? no t?, vai attiec?g? juridisk? situ?cija ir radusies pirms vai p?c 1999. gada 1. maija, kad sp?k? st?j?s Amsterdams l?gums (EK l?guma 8.a panta 1. punkts, 48., 52. un 59. pants attiec?b? uz juridisko situ?ciju l?dz 1999. gada 1. maijam; EKL 18. panta 1. punkts, 39., 43. un 49. pants attiec?b? uz juridisko situ?ciju p?c š? datuma).

17 Tom?r, – k? ?ener?ladvok?te nor?d?jusi secin?jumu 16. punkt? – t? k? attiec?go pantu saturs b?t?b? ar Amsterdams l?gumu nav groz?ts, atbilstoš?s ties?bu normas ir nor?d?tas to redakcij?, kas ir sp?k? kopš 1999. gada 1. maija.

### *Par piem?rojam?m EK l?guma norm?m*

#### Tiesai iesniegtie apsv?rumi

18 Tiesas s?d? Švarcu laul?tais p?ris vispirms apgalvoja, ka attiec?b? uz EKL 18., 39. un 43. pantu vi?i pievienojas Eiropas Kopien? Komisijas uzskatam, ko t? paudusi liet? C?318/05 Komisija/V?cija (Kr?jums, l?6957. lpp.), par kuru šodien pasludin?ts spriedums, ka š?s ties?bu normas ir piem?rojamas t?dam tiesiskajam regul?jumam k? pamata pr?v?.

19 V?l ar? vi?i apgalvo, ka pakalpojumu sniegšanas br?v?bas princips ir piem?rojams pamata pr?vas rašan?s faktiem, jo, pirmk?rt, priv?t?s izgl?t?bas iest?des, kas re?istr?tas cit? dal?bvalst? un kas v?las pied?v?t savus pakalpojumus V?cijas nodok?u maks?t?ju b?rniem, uzskata, ka t?ds tiesiskais regul?jums k? šaj? liet?, ir š??rslis vi?u izgl?t?bas pied?v?jumam un, otrk?rt, ka šis tiesiskais regul?jums attur V?cijas nodok?u maks?t?jus, kas v?las pier?istr?t savus b?rnus š?d? priv?t? izgl?t?bas iest?d?.

20 Švarcu laul?tais p?ris uzskata, ka t?das priv?t?s izgl?t?bas iest?des, kas re?istr?tas cit? dal?bvalst?, k? *Cademuir School*, nodarbojas ar pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu un ka nevar izsl?gt, ka V?cijas izgl?t?bas iest?d?m, kas tiek atbalst?tas saska?? ar EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktu, var piemist pakalpojumu sniedz?ja ?paš?bas. Vi?i uzskata, ka summas, ko min?taj?m V?cijas izgl?t?bas iest?d?m ir samaks?juši vec?ki, kam ir pieš?irts nodok?a atvieglojums 30 % apm?r? no m?c?bu maksas šaur? noz?m?, var b?t liel?kas par t?m, kas samaks?tas t?dai izgl?t?bas iest?dei, kas atrodas cit? dal?bvalst?, k? *Cademuir School*.

21 Vispirms V?cijas vald?ba apgalvo, ka EKL 18., 39. un 43. pants nav piem?rojami pamata pr?vas apst?k?os.

22 Turklīt t? apgalvo, ka izglīt?bas darb?ba, ko veic *Cademuir School*, neietilpst EKL 49. panta piem?rošanas jom?. Pakalpojumu sniegšanas br?v?bas priekšnosac?jums ir ekonomiskas darb?bas esam?ba, k? tas izriet no v?rdiem “pakalpojumi, kas parasti sniegti par atl?dz?bu”, kas min?ti EKL 50. pant?.

23 V?cijas vald?ba uzskata, ka izglīt?bas iest?de neveic ekonomisku darb?bu. Izglīt?bas iest?žu veikt? darb?ba parasti netiek veikta par atl?dz?bu un t? nav pakalpojums EKL 50. panta noz?m? (šaj? sakar? skat. 1988. gada 27. septembra spriedumu liet? 263/86 *Humbel* un *Edel*, *Recueil*, 5365. lpp., 18. punkts).

24 Š? vald?ba uzskata, ka, ja m?c?bas, ko nodrošina augst?k?s izglīt?bas iest?des, kas galvenok?rt tiek finans?tas no priv?tiem l?dzek?iem, ir pakalpojumi EKL 50. panta noz?m? un šo iest?žu m?r?is ir pied?v?t (1993. gada 7. decembra spriedums liet? C?109/92 *Wirth*, *Recueil*, l?6447. lpp., 17. punkts), tikai no t?, ka *Cademuir School* ir priv?ta izglīt?bas iest?de, nevar secin?t, ka t? veic ekonomisku darb?bu. Š?du secin?jumu nevar izdar?t ar? no t?, ka vec?ki maks? m?c?bu maksu. M?c?bu maksas maks?šana, lai zin?m? m?r? piedal?tos valsts izglīt?bas sist?mas darb?bas izmaks?s, neietekm? veikto darb?bu kvalifik?ciju saist?b? ar pakalpojumu j?dzienu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Humbel* un *Edel*, 19. punkts, un liet? *Wirth*, 15. punkts). Turklīt V?cijas vald?ba nor?da, ka iesniedz?jtiesas l?mum? nav min?ts, vai *Cademuir School* tiek finans?ta tikai vai liel?koties no priv?tiem l?dzek?iem (piem?ram, vec?ku iemaks?m), vai ar? t? ir iest?de, kuras m?r?is ir g?t pe??u.

25 Komisija pret?ji V?cijas vald?bai uzskata, ka š??rši darba ??m?ju p?vietošan?s br?v?bai, kas paredz?ta EKL 39. pant?, vai br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu, kas paredz?ta EKL 43. pant?, pamata pr?v? ir izsl?gti.

26 Galvenok?rt Komisija apgalvo, ka EKL 49. pants ir piem?rojams un ka tam ir pret?js t?ds tiesiskais regul?jums k? pamata pr?v?.

27 Šaj? sakar? pamata pr?v? ir piem?rojams t? d?v?tais “pas?vais” pakalpojumu sniegšanas br?v?bas princips, saska?? ar kuru pakalpojuma sa??m?ji, proti, Švarcu laul?t? p?ra b?rni, dodas pie pakalpojumu sniedz?ja, kas re?istr?ts cit? dal?bvalst?, šaj? gad?jum? – pie priv?tas izglīt?bas iest?des, kas atrodas šaj? cit? dal?bvalst?.

28 Komisija uzskata, ka jauniešu izglīt?ba un m?c?bas var b?t pakalpojums. No spriedumiem liet? *Humbel* un *Edel*, k? ar? liet? *Wirth* izriet, ka b?tiska pakalpojumu par atl?dz?bu raksturojoša paz?me ir samaksa, ko veic skol?ns vai cita persona, maksai liel?k? vai maz?k? m?r? atbilstot izglīt?bas ekonomiskajai cenai. L?dz?g? gad?jum? izglīt?bas pakalpojumu pied?v?jums ir ekonomiska darb?ba.

29 Komisija savuk?rt uzskata, ka ar publisko izglīt?bu, ar ko valsts ?steno savus uzdevumus soci?laj?, kult?ras un izglīt?bas jom? un kuras izmaksu lielu da?u t? sedz, netiek sniegti pakalpojumi par atl?dz?bu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Wirth*, 15. un 16. punkts). Ar to, ka skol?ns vajadz?bas gad?jum? piedal?s publisk?s izglīt?bas finans?šan?, maks?jot re?istr?cijas nodevu, nepietiek, lai šo izglīt?bu uzskat?tu par pakalpojumu, kas sniegts par atl?dz?bu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Humbel* un *Edel*, 19. punkts).

30 Komisija uzskata, ka nevar apšaub?t pakalpojumu sniegšanas br?v?bas principa piem?rojam?bu attiec?b? uz pamata pr?vas faktiem, jo pakalpojumu atl?dz?bas raksturu nevar nov?rt?t, balstoties tikai uz priv?to izglīt?bas iest?žu, kam V?cijas tiesiskais re?žms pieš?ir priekšroc?bas, st?vok?a p?rbaudi. Tieši pret?ji, t? uzskata, ka ir j?pamatojas uz to priv?to izglīt?bas iest?žu st?vokli, kas re?istr?tas cit? dal?bvalst? un ir izsl?gtas no *EStG* 10. panta 1.

punkta 9) apakšpunktā paredzētajam nodokļu priekšrocībām.

31 Tā kā dažādas dalībvalstīs pastāv privātas izglītības iestādes, kas nodrošina savas vajadzības bez valsts atbalsta un kas tiek izmantotas kā uzņēmumi, lai gūtu peļņu, tādās dalībvalstīs tiesiskais regulējums kā *ESTG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunkts, ar kuru vispārīgi izslēgta iespēja saņemt nodokļu atvieglojumu par summām, kas samaksātas izglītības iestādēm, kas reģistrētas citā dalībvalstī, var ietekmēt šo privāto izglītības iestāžu, kam ir komerciāls mērķis un kas reģistrētas citā dalībvalstī, pārrobežu pakalpojumu piedāvājumu.

32 Pakārtoti, ja Tiesa nolemj, ka pamata prāvā nav piemērojams pakalpojumu sniegšanas brīvības princips, Komisija uzskata, ka EKL 12. panta pirmās daļas normas, skatītas kopā ar EKL 18. panta 1. punktu, ir piemērojamas un šāds tiesiskais regulējums ir pretrunā tam.

Tiesas atbilde

33 Pirmkārt, lai noteiktu, kuras EK I guma normas ir piemērojamas pamata prasības faktiem, jānorāda, kā to enerģētiskā norādījumi secinājumu 25. punktā, ka šie fakti nav jāpārbauda, ņemot vērā EKL 39. un 43. pantu. Vecāki, kuri – kā Švarcu laulātais pāris – maksā ienākuma nodokli vienā dalībvalstī un sēta savus bērņus iegūt izglītību privātā izglītības iestādē, kas reģistrēta citā dalībvalstī, lai gan tajā viņi nestrādā algotu darbu un paši neveic nekādu ekonomisku darbību, tādējādi neizmanto ne savas tiesības strādāt algotu darbu citā dalībvalstī, ne savas tiesības strādāt kā pašnodarbinātā personām, tādēļ EKL 39. un 43. pants nav piemērojami viņu situācijā.

34 Otrkārt, jāatgādina, ka EKL 18. pants, kurā vispārīgā veidā ir noteiktas tiesības ikvienam Savienības pilsonim brīvi pārvietoties un dzīvot dalībvalstīs, ir konkrēti izteikts tiesību normās, kas nodrošina pakalpojumu sniegšanas brīvību (2003. gada 6. februāra spriedums lietā *C-92/01 Stylianakis, Recueil*, I-1291. lpp., 18. punkts, un 2007. gada 11. janvāra spriedums lietā *C-208/05 ITC, Krājums*, I-181. lpp., 64. punkts). Tādēļ, ja pamata prāvā ir piemērojams EKL 49. pants, Tiesai nav jālemj par EKL 18. panta interpretāciju (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Stylianakis*, 20. punkts, un lietā *ITC*, 65. punkts).

35 Tādēļ par EKL 18. panta 1. punktu jālemj tikai tad, ja pamata lieta neietilpst EKL 49. panta piemērošanas jomā.

36 Šajā sakarā vispirms ir jāatgādina, ka, lai gan EKL 50. panta trešajā daļā ir minēta tikai aktīvā pakalpojumu sniegšana, kuras ietvaros pakalpojumu sniedzējs pārvietojas pie saņēmēja, no pastāvīgās judikatūras izriet, ka pakalpojumu sniegšanas brīvība ietver pakalpojumu saņēmēju brīvību doties uz citu dalībvalsti, kurā atrodas pakalpojumu sniedzējs, lai tur saņemtu šos pakalpojumus (skat. 1984. gada 31. janvāra spriedumu apvienotajā lietā *s 286/82 un 26/83 Luisi un Carbone, Recueil*, 377. lpp., 10. un 16. punkts). Pamata prāvā strīds ir par atteikumu piešķirt nodokļa atvieglojumu tādēļ, ka apmeklētājam privātā izglītības iestādē ir reģistrēta citā dalībvalstī, un līdz ar to par iespēju izmantot šādas izglītības iestādes mācību piedāvājumu.

37 Tomēr ir jāpārbauda, vai šo izglītības piedāvājumu mērķis ir sniegt pakalpojumus. Tāpēc ir jānoskaidro, vai *Cademuir School* piedāvātie mācību kursi saskaņā ar EKL 50. panta pirmo daļu ir “pakalpojumi, ko parasti sniedz par atlīdzību”.

38 Ir jau atzīts, ka šīs tiesību normas izpratnē atlīdzības būtiska pazīme ir tā, ka tā ir attiecīgā pakalpojuma ekonomisks ekvivalents (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Humbel un Edel*, 17. punkts; 2001. gada 12. jūlija spriedumu lietā *C-157/99 Smits un Peerbooms, Recueil*, I-5473. lpp., 58. punkts; 2002. gada 3. oktobra spriedumu lietā *C-136/00 Danner, Recueil*, I-8147. lpp., 26. punkts; 2003. gada 22. maija spriedumu lietā *C-355/00 Freskot, Recueil*, I-5263. lpp., 55.



punkts, k? ar? 2003. gada 26. j?nija spriedumu liet? C?422/01 *Skandia un Ramstedt, Recueil*, l?6817. lpp., 23. punkts).

39 T?d?j?di Tiesa no "pakalpojumu" j?dziena EKL 50. panta noz?m? ir izsl?gusi m?c?bas, ko sniedz atseviš?as iest?des, kas ir valsts izgl?t?bas sist?mas da?a un ko piln?b? vai galvenok?rt finans? no valsts l?dzek?iem (šaj? sakar? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Humbel un Edel*, 17. un 18. punkts, k? ar? liet? *Wirth*, 15.–16. punkts). Tiesa ir ar? preciz?jusi, ka, dibinot un uzturot š?du valsts izgl?t?bas sist?mu, kas finans?jumu sa?em galvenok?rt no valsts budžeta, nevis skol?niem vai vi?u vec?kiem, valsts nev?las iesaist?ties dar?jumos par atl?dz?bu, bet ?steno savus pien?kumus pret iedz?vot?jiem soci?laj?, kult?ras un izgl?t?bas jom?.

40 Savuk?rt Tiesa ir nospriedusi, ka m?c?bas, ko nodrošina izgl?t?bas iest?des, kas ir finans?tas galvenok?rt no priv?tiem l?dzek?iem, it ?paši skol?nu un vi?u vec?ku l?dzek?iem, ir pakalpojumi EKL 50. panta noz?m? un šo iest?žu m?r?is ir pied?v?t pakalpojumu par atl?dz?bu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Wirth*, 17. punkts).

41 Šaj? sakar? ir svar?gi preciz?t, ka nav nepieciešams, ka šo priv?to finans?jumu galvenok?rt nodrošina skol?ni vai vi?u vec?ki. Saska?? ar past?v?go judikat?ru EKL 50. pant? nav noteikts, ka par pakalpojumu j?maks? t? sa??m?jam (skat. it ?paši 1988. gada 26. apr??a spriedumu liet? 352/85 *Bond van Adverteerders u.c.*, *Recueil*, 2085. lpp., 16. punkts; 2000. gada 11. apr??a spriedumu apvienotaj?s liet?s C?51/96 un C?191/97 *Deliège*, *Recueil*, l?2549. lpp., 56. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Smits un Peerbooms*, 57. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Skandia un Ramstedt*, 24. punkts).

42 No iesniedz?jtiesas sniegtaj?m zi??m izriet, ka Švarcu laul?t? p?ra samaks?t? m?c?bu maksa *Cademuir School* par vi?u diviem b?rniem bija noteikta vismaz DEM 10 000 gad?. V?cijas vald?ba uzskata, ka š? summa ir ac?mredzami liel?ka nek? t?, ko prasa priv?tas izgl?t?bas iest?des, kas re?istr?tas V?cij? un kas sa?em priekšroc?bas atbilstoši *EStG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktam.

43 T? k? l?mums par prejudici?la jaut?juma uzdošanu nesniedz prec?zu inform?ciju par *Cademuir School* finans?šanas un darb?bas veidu, katr? zi?? valsts tiesas kompetenc? ir nov?rt?t, vai š? izgl?t?bas iest?de tiek galvenok?rt finans?ta no priv?tiem l?dzek?iem.

44 Ir svar?gi piebilst, ka, lai noteiktu, vai EKL 49. pants ir piem?rojams pamata pr?vas faktiem, nav noz?mes tam, vai izgl?t?bas iest?des, kas re?istr?tas pakalpojuma sa??m?ja dal?bvalst?, šaj? gad?jum? V?cijas Federat?vaj? Republik?, kuras šaj? valst? ir licenc?tas, at?autas vai atz?tas *EStG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunkta noz?m?, sniedz pakalpojumus EKL 50. panta pirm?s da?as noz?m?. Noz?me ir tikai tam apst?klim, ka priv?tu izgl?t?bas iest?di, kas re?istr?ta cit? dal?bvalst?, var uzskat?t par t?du, kas sniedz pakalpojumus par atl?dz?bu.

45 2006. gada 16. maija spriedum? liet? C?372/04 *Watts*(Kr?jums, l?4325. lpp., 90. punkts), kas attiecas uz medic?nas pakalpojumiem, kas ir pakalpojumi, Tiesa uzskat?ja, ka EKL 49. pants ir piem?rojams situ?cij?, kad paciente, kas dz?vo Apvienotaj? Karalist?, kuras vesel?bas st?voklis prasa stacion?ru apr?pi un kas ir devusies uz citu dal?bvalsti, lai tur sa?emtu attiec?go apr?pi par atl?dz?bu, p?c tam l?dz atl?dz?bu valsts vesel?bas dienestam, neraugoties uz to, ka Apvienot?s Karalistes valsts vesel?bas sist?ma bez maksas nodrošin?ja p?c b?t?bas vien?dus pakalpojumus.

46 Min?t? sprieduma 91. punkt? Tiesa ir atzinusi, ka šaj? gad?jum?, t? k? nav j?nosaka, vai stacion?r?s apr?pes pakalpojumi, kas ir sniegti t?d? valsts vesel?bas apr?pes dienest? k? pamata liet?, paši par sevi ir pakalpojumi EK l?guma noteikumumu par pakalpojumu sniegšanas br?v?bu noz?m?, ir j?uzskata, ka pamata liet? past?voš? situ?cija, kad persona, kuras vesel?bas st?voklim ir nepieciešama stacion?r? apr?pe, dodas uz citu dal?bvalsti un tur sa?em min?to apr?pi par

atlīdzību, ietilpst minēto noteikumu piemērošanas jomā.

47 No minētā izriet, ka EKL 49. pants ir piemērojams pamata prāvā, tādēļ ka vienas dalībvalsts nodokļu maksātāji laiž savus būvniecības izdevumus iestādē, kas ir reģistrēta citā dalībvalstī un ko var uzskatīt par tādē, kas sniedz pakalpojumus par atlīdzību, tas ir, tādē, kas tiek galvenokārt finansēta no privātiem līdzekļiem.

*Par šādu pakalpojumu sniegšanas brīvību esamību*

Tiesai iesniegtie apsvērumi

48 Švarcu laulātais pāris uzskata, ka tās tiesiskais regulējums kā pamata lietā ir pretējs EKL 49. pantam un nav pamatots.

49 Valstij uzskata, ka iespējams šāds pakalpojumu sniegšanas brīvību šajā gadījumā ir pamatots.

50 Pirmkārt, tā apgalvo, ka no EKL 49. panta neizriet pienākums dalībvalstij, piešķirt nodokļu priekšrocību saistībā ar mēģinājumu maksu, atbalstīt izdevumus iestādē, kas pieder pie citas dalībvalsts izdevumu sistēmas. Ja Valstij Federatīvajai Republikai būtu jāatšķir atskaitīt no nodokļa mēģinājumu maksu, kas samaksāta iestādē, kas atrodas ārpus tās teritorijas, tā rezultātā šīs iestādes netieši tiktu piešķirts tās pats atbalsts kā Valstij privātajām izdevumu iestādēm, kas ir pretrunā EK līguma paredzētajai kompetenču sadalei. EKL 149. pantā noteikts, ka Kopiena darbojas izdevumu jomā, pilnīgi respektējot dalībvalstu atbildību par mēģinājumu saturu un izdevumu sistēmu organizāciju, kā arī kultūru un valodu dažādību.

51 Šajā sakarā Valstij uzskata, ka, ja izdevumu politika pieder pie katras valsts pamatuzdevumiem un tās struktūra dalībvalstīs ir ļoti atšķirīga vēsturisko un kultūras tradīciju dēļ, valsts kontroles un finansējuma iespēja šajā jomā ir būtiska. Pamatlikuma 7. pantā ir noteikti izdevumi, kas ietilpst ekskluzīvā pavalsts kompetencē, pamatprincipi. Šī tiesību norma, kas nosaka privāto izdevumu iestāžu pamatus, garantē tiesības reģistrēt šādas izdevumu iestādes un tādējādi atļaut tām izdevumu sistēmas pastveidšanu, kas piedāvā izvēršamību.

52 Minētā valstij uzskata, ka, tā kā Valstij valstij nekādi neietekmē *Cademoir School* organizāciju, it paši tās īstenotās izdevumu programmas, tai nevar būt pienākums atbalstīt šīs izdevumu iestādes darbību, atsakoties no nodokļa iemūmumiem, kas tai pienākas.

53 Otrkārt, Valstij uzskata, ka atteikums piešķirt attiecīgo nodokļu priekšrocību saistībā ar mēģinājumu maksu, kas samaksāta privātajām izdevumu iestādēm, kas reģistrētas citā dalībvalstī, ir pamatots, tādēļ ka Valstij izdevumu iestādes, kas norādītas EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā, un privāts izdevumu iestādes, kas reģistrētas citā dalībvalstī, kā, piemēram, *Cademoir School*, neatrodas objektīvi līdzīgā situācijā.

54 Šī valstij uzskata, ka EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunkts rada netiešu valsts atbalstu atsevišķām privātajām izdevumu iestādēm, kam ir noteikti paši apgrūtinojumi. Tas attiecas uz privātajām alternatīvajām izdevumu iestādēm, kuras ir atzinusi valsts, izdevumu iestādes, kuras ir atļautas saskaņā ar pavalsts tiesību, un papildu vispārīgās izdevumu iestādes, kas ir atļautas pavalsts tiesību normās.

55 Kompensācijai par paaugstinātām kvalitātes un finansējuma prasībām, kas Pamatlikuma 7. panta 4. punktā ir noteiktas alternatīvās izdevumu iestādēm, Valstij konstitucionālās tiesības ir paredzētas atbilstošs valsts finansējuma pienākums. Valstij uzskata, ka valstij ir rēķināms brīvību nodrošināt savu pienākumu atbalstīt privāts alternatīvās izdevumu iestādes atbilstoši

šai tiesību normai. Šī palīdzība lielkoties tiek sniegta tiešo subsīdiju veidā. Privāts izglītības iestādes tādējādi saņem apmēram 80 % no tām summām, ko saņem līguma valsts izglītības iestāde. *EStG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā precizēts šis konstitucionālais atbalsta pienākums, ņaujot Vācijas valstij netieši atbalstīt licencētas izglītības iestādes ar mēcību maksai piešķirtu nodokļu priekšrocību palīdzību.

56 Tas attiecas arī uz izglītības iestādēm, kuras ir atautas saskaņā ar pavalsts tiesību vai papildu vispārīgās izglītības iestādēm, kas ir atzītas minētajās tiesību normās. Vācijas valdība uzskata, ka, protams, uz šīm izglītības iestādēm neattiecas pašas prasības, kas noteiktas Pamatlikumā, un no tām neizriet finansēšanas pienākums. Tomēr pavalsts atauja vai atzīšana saskaņā ar pavalsts tiesību faktiski pakauj šīs izglītības iestādes tādām pašām juridiskajām režīmam kā licencētās izglītības iestādes. Apgrītinājumu dēļ, kas izriet no šīs ataušanas vai atzīšanas, pastāv arī pienākums sniegt valsts atbalstu šīm izglītības iestādēm pat tad, ja tas ir noteikts parastā likumā.

57 Vācijas valdība uzskata, ka *Cademuir School* gadījumā nepastāv šāda saikne starp valsts noteiktajām prasībām, no vienas puses, un atbilstošo valsts atbalstu, no otras puses. Šādi iestādei cita starpā nav pienākuma izvairīties no skolēnu atlases, pamatojoties uz vecāku materiālo stāvokli, kas nozīmētu, ka iekasēt mēcību maksu nekādā ziņā nebūtu pietiekama, lai segtu izmaksas. Tādējādi zdbūtiska apgrītinājuma dēļ, kas gulstas uz *EStG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā norādītajām izglītības iestādēm, kura pamato šīm izglītības iestādēm piešķirto valsts atbalstu.

58 Visbeidzot, minētā valdība apgalvo, ka nodokļu priekšrocība attiecināšana uz mēcību maksu, kas samaksāta *Cademuir School*, ne tikai būtu pretēja Pamatlikuma 7. panta 4. punkta trešajā teikumā iekautajai prasībai izvairīties no skolēnu atlases, pamatojoties uz viņu vecāku materiālo stāvokli, bet arī novestu pie ievērojama *EStG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā paredzēto atvieglojumu kopējā apmēra pieauguma.

59 *EStG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā norādītajām izglītības iestādēm samaksātā mēcību maksu ir noteikta zemākā apmēra, lai izvairītos no skolēnu atlases atkarībā no viņu vecāku materiālā stāvokļa, tādēļ netiešais atbalsts, ko valsts sniedz šīm izglītības iestādēm, sniedzot iespēju atskaitīt no nodokļa speciālos izdevumus, kas radušies skolēnu vecākiem, ir neliels. Tādā izglītības iestādes kā *Cademuir School*, kuras mēcību maksu ir ievērojami augstāka nekā minēto izglītības iestādžu prasītā maksu, situācija atšķiras.

60 Šajā sakarā Vācijas valdība norāda, ka Tiesa 2005. gada 15. marta spriedumā lietā C-209/03 *Bidar* (Krījums, l-2119. lpp., 56. punkts) ir atzinusi par pareizu, ka ikviena dalībvalsts ir tiesīga raudzīties, lai atbalsts uzturēšanās izdevumu segšanai studentiem no citām dalībvalstīm nekādā veidā par pārmērīgu apgrītinājumu, kas var kopumā iespaidot šīs dalībvalsts spēju piešķirt atbalstu. Dalībvalsts tādā veidā var likumā noteikt kritērijus nodokļu priekšrocības piešķiršanai, kas ņauj novērst, ka šī priekšrocība radītu samazinājumu zem līguma, ko dalībvalsts uzskata par nepieciešamu.

61 Komisija uzskata, ka ar attiecīgo tiesisko regulējumu pārējā pakalpojumu sniegšanas brīvībā. Tā uzskata, ka *EStG* 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā nav noteikti objektīvi kritēriji, kas ņautu noteikt, kuros gadījumos no iekautā nodokļa var atskaitīt mēcību maksu, kas samaksāta Vācijas un valsts izglītības iestādēm. Šajā tiesību normā iespējama atskaitīt mēcību maksu no nodokļa ir atkarīga tikai no tās, vai attiecīgā privāta izglītības iestāde ir atauta vai atzīta Vācijā, līguma ar to izšīrošais kritērijs šai iespējai atskaitīt ir tas, ka izglītības iestāde ir reģistrēta šajā dalībvalstī. Automātiski ir izslēgta iespējama atskaitīt no nodokļa mēcību maksu, kas samaksāta jebkurai privātai izglītības iestādei, kas atrodas citā dalībvalstī, neatkarīgi no maksas apmēra. Tā kā neviena no šīm privātajām izglītības iestādēm nevar izpildīt *EStG* 10.

panta 1. punkta 9) apakšpunktā noteiktos nosacījumus, šīs izglītības iestādes nevar nošķirt atkarībā no tās, vai tās teorētiski ir līdzīgas Vācijas izglītības iestādēm.

62 Komisija uzskata, ka EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā paredztais režīms nelabvēlīgākā situācijā nostāda vismaz tās izglītības iestādes, kas tiek finansētas tikai no to iekasētās mēcību maksas un no to ekonomiskās darbības un kas tādā apmērā sniedz pakalpojumus par atlīdzību. Diskriminācija, no kuras tās cieš, ir vismaz šādas EKL 49. pantā garantētajai pakalpojumu sniegšanas brīvībai.

63 Komisija uzskata, ka nav iemesla, kas attaisnotu šo EKL 49. panta pārkāpumu, lai gan atbilstoši Kopienas tiesību sistēmā Vācijas Federatīvā Republika saglabā tiesības attiecināt iespēju atskaitīt mēcību maksu uz atsevišķiem izglītības iestāžu veidiem vai uz konkrētām summām, ar vieno nosacījumu, ka atskaitīšanas iespējas pamatā ir objektīvi kritēriji un tās nav atkarīga no izglītības iestādes atrašanās vietas. Tā uzskata, ka minētais pārkāpums ir vēl smagāks tādēļ, ka dalībvalstu valodu mācīšana un popularizācija un skolēnu mobilitātes veicināšana atbilstoši EKL 149. panta 2. punkta pirmajam un otrajam ievilkumam ir skaidri ietvertas Eiropas Kopienas mērķu vidū.

#### Tiesas atbilde

64 Dalībvalsts EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā noteiktais nodokļu tiesiskais regulējums paredz nodokļa samazinājuma piešķiršanai nosacījumu, ka mēcību maksa ir samaksāta privātai izglītības iestādei, ko licencējusi šā dalībvalsts vai kas ir atbilstoši vai atzīta saskaņā ar piemērojamo pavalsts tiesību sistēmu, kas būtībā nozīmē, ka tās ir reģistrētas šajā dalībvalstī.

65 Šis tiesiskais regulējums vispārīgi izslēdz iespēju nodokļu maksātājiem, kas maksā nodokļus Vācijā, no saviem apliekamajiem ienākumiem atskaitīt daļu no mēcību maksas, kas saistīta ar to, ka viņu bērni apmeklē privātu izglītības iestādi, kas atrodas citā dalībvalstī, kaut gan šā iespēja pastāv attiecībā uz mēcību maksu, kas samaksāta noteiktām Vācijas privātm izglītības iestādēm. Tādā tādā rada šiem nodokļu maksātājiem lielāku apgrūtinājumu nodokļu ziņā tādēļ, ka – tāpat kā Švarcu laulātais pāris – viņu bērni apmeklē privātu izglītības iestādi, kas atrodas citā dalībvalstī, nevis privātu izglītības iestādi, kas reģistrēta valsts teritorijā.

66 Tiesiskais regulējums, kas izriet no EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunkta, attur nodokļu maksātājus, kas dzīvo Vācijā, laist savus bērnus skolās, kas reģistrētas citā dalībvalstī. Cita starpā tas kavē arī privātm izglītības iestādēm, kas reģistrētas citās dalībvalstīs un paredzētas to nodokļu maksātāju bērniem, kas dzīvo Vācijā, piedāvāt izglītību.

67 Šāds tiesiskais regulējums rada šādas ierobežotības pakalpojumu sniegšanas brīvībai, ko garantē EKL 49. pants. Šis pants nepieļauj tādā valsts tiesiskā regulējuma piemērošanu, kas pakalpojumu sniegšanu starp dalībvalstīm padara grūtāku nekā pakalpojumu sniegšanu dalībvalsts teritorijā (skat. it īpaši 1998. gada 28. aprīļa spriedumu lietā C-118/96 *Safir*, *Recueil*, I-1897. lpp., 23. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Smits* un *Peerbooms*, 61. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Danner*, 29. punkts; 2004. gada 4. marta spriedumu lietā C-334/02 Komisija/Francija, *Recueil*, I-2229. lpp., 23. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Watts*, 94. punkts, un 2007. gada 19. aprīļa spriedumu lietā C-444/05 *Stamatelaki*, Krājums, I-3185. lpp., 25. punkts).

68 Vācijas valdība uzskata, ka iespējams šāds rislis pakalpojumu sniegšanas brīvībai ir pamatots, pirmkārt, jo no pakalpojumu sniegšanas brīvības principa neizriet pienākums attiecināt privileģētu nodokļu režīmu, kas paredzēts konkrētām izglītības iestādēm, kas pieder pie dalībvalsts izglītības sistēmas, uz izglītības iestādēm, kas atkarīgas no citas dalībvalsts.

69 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā aplūkots nodokļu režīms saistībā ar mācību maksu. Atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai, lai gan tiešie nodokļi ir dalībvalstu kompetencē, dalībvalstīm tādā mērā ir jāsteno, ievērojot Kopienu tiesības (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *Danner*, 28. punkts; 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā *C-374/04 Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, Krājums, I-11673. lpp., 36. punkts, un 2007. gada 13. marta spriedumu lietā *C-524/04 Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Krājums, I-2107. lpp., 25. punkts).

70 Tāpat arī, lai gan Kopienu tiesības neietekmē dalībvalstu kompetenci attiecībā uz, pirmkārt, mācību saturu un izglītības sistēmas organizāciju, kā arī tās kultūru un valodu dažādību (EKL 149. panta 1. punkts) un, otrkārt, arodmācību saturu un organizāciju (EKL 150. panta 1. punkts), tomēr, stenojot šo kompetenci, dalībvalstīm ir jāievēro Kopienu tiesības, it īpaši tiesību normas, kas attiecas uz pakalpojumu sniegšanas brīvību (pēc analoģijas skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Watts*, 92. un 147. punkts).

71 Turklāt attiecībā uz Vācijas valdības argumentu, ka dalībvalstij nav pienākuma atbalstīt izglītības iestādes, kas pieder pie citas dalībvalsts izglītības sistēmas, pietiek konstatēt, ka EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā nav paredzēta tieša Vācijas valsts atbalsta piešķiršana attiecīgajām izglītības iestādēm, bet gan nodokļu priekšrocības piešķiršana vecākiem, pamatojoties uz mācību maksu, kas samaksāta par viņu bērniem.

72 Attiecībā uz minētās valdības argumentu, ka atteikums piemērot nodokļu priekšrocību, kas paredzēta EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā, mācību maksai, kura samaksāta privātmācības iestādēm, kas reģistrētas citā dalībvalstī, tas ir pamatots, jo šajā pantā minētās Vācijas izglītības iestādes un privātmācības iestādes, kuras reģistrētas citā dalībvalstī, kā, piemēram, *Cademuir School*, neatrodas objektīvi līdzīgā situācijā, jāatzīmē, ka minētajā pantā iespējami no nodokļa atskaitīt mācību maksas daļu paredzēts nosacījums, ka attiecīgā privātmācības iestāde ir licencēta, atbilst vai atzīta Vācijā, nenosakot objektīvu kritēriju, kas ļautu noteikt, kāda veida Vācijas skolu prasīto mācību maksu var atskaitīt.

73 No tā izriet, ka ikviena privātmācības iestāde, kas reģistrēta citā dalībvalstī, nevis Vācijas Federatīvajā Republikā, tikai tā iemesla dēļ, ka tā neatrodas Vācijā, ir automātiski izslēgta no attiecīgajām nodokļu priekšrocībām neatkarīgi no tā, vai tā ievēro tādus kritērijus kā mācību maksas iekasēšana tādā apmērā, kas neāuj atlasīt skolēnus, pamatojoties uz viņu vecāku materiālo stāvokli.

74 Lai pamatotu šādu risus pakalpojumu sniegšanas brīvībai, ko rada attiecīgais valsts tiesiskais regulējums, Vācijas valdība arī apgalvo, atsaucoties uz iepriekš minēto spriedumu lietā *Bidar*, ka dalībvalsts ir tiesīga saistīt atbalsta vai nodokļu priekšrocības piešķiršanu ar kritērijiem, kuru mērķis ir novērst to, ka šis atbalsts vai šīs priekšrocības tiktu samazinātas līdz tādā mērķam, kas mazāks par to, ko dalībvalsts uzskata par nepieciešamu.

75 Šī valdība uzskata, ka minētajā spriedumā izteiktie argumenti par atbalsta, kas paredzēts, lai segtu studentu uzturēšanās izdevumus, piešķiršanu un Eiropas Savienības pilsoņu brīvību pārvietošanos, ir jāaplūko vispārīgā kontekstā tādā nozīmē, ka tad, ja valsts līdzekļi ir ierobežoti, nodokļu atvieglojuma saņemšanas iespēju paplašināšana nepārsprotami nozīmē individuālo atvieglojumu summu, kas piešķirtas indivīdiem, samazināšanas, lai tādējādi šā

darb?ba b?tu neutr?la attiec?b? pret budžetu. V?cijas vald?ba šaj? sakar? apgalvo, ka šis papildu valsts budžeta apgr?tin?jums izriet no *ES*TG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunkta piem?rošanas jomas paplašin?šanas, iek?aujot taj? m?c?bu maksu, kas tiek maks?ta noteikt?m izgl?t?bas iest?d?m, kas atrodas cit? dal?bvalst?.

76 Tom?r š?dam argumentam nevar piekrist š?du iemeslu d??.

77 Vispirms, saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru nodok?u ie??mumu samazin?juma nov?ršana neietilpst EKL 46. pant?, skat?ta kop? ar EKL 55. pantu, nosaukto iemeslu skait?, un to noteikti nevar uzskat?t ar? par prim?ru visp?r?jo interešu iemeslu.

78 Turpin?jum? attiec?b? uz V?cijas vald?bas argumentu, ka ikviena dal?bvalsts ir ties?ga raudz?ties, lai atbalsts, kas saist?ts ar m?c?bu maksu, nek??tu par p?rm?r?gu apgr?tin?jumu, kas var kopum? iespaidot t? atbalsta visp?r?jo apm?ru, ko š? dal?bvalsts var pieš?irt, no š?s vald?bas iesniegtajiem pier?d?jumiem izriet, ka p?rm?r?gs finanšu apgr?tin?jums, ko, t?spr?t, rada nodok?u atvieglojumu attiecin?šana uz m?c?bu maksu, kas samaks?ta noteikt?m izgl?t?bas iest?d?m, kas atrodas cit? dal?bvalst?, izriet no t?, ka atbalsts, kas tiek netieši pieš?irts š?m izgl?t?bas iest?d?m, b?tu daudz liel?ks nek? tas, kas pieš?irts izgl?t?bas iest?d?m, kuras ir licenc?tas, at?autas vai atz?tas V?cij?, jo izgl?t?bas iest?d?m, kas atrodas cit? dal?bvalst?, ir paš?m sevi j?finans?, nosakot liel?ku m?c?bu maksu.

79 Pat pie?emot, ka l?dz?gi k? iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Bidar* var argument?t ar? attiec?b? uz nodok?a priekšroc?bas pieš?iršanu saist?b? ar m?c?bu maksu, šaj? sakar? ir j?atg?dina – k? apgalvo Komisija –, ka m?r?i, ar k?du ir atteikts pieš?irt attiec?go nodok?a samazin?jumu attiec?b? uz m?c?bu maksu, kas samaks?ta izgl?t?bas iest?d?m, kas atrodas cit? dal?bvalst?, proti, nodrošin?t priv?to izgl?t?bas iest?žu darb?bas izmaksu segšanu, tam nek??stot par nesapr?t?gu apgr?tin?jumu valstij, saska?? ar iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Bidar* izdar?to anal?zi var?ja sasniegt ar maz?k ierobežojošiem l?dzek?iem.

80 K? ?ener?ladvok?te nor?d?jusi secin?jumu 62. punkt?, lai nov?rstu p?rm?r?gu finanšu apgr?tin?jumu, dal?bvalsts ir ties?ga noteikt? apm?r? ierobežot summas, ko var atskait?t k? m?c?bu maksu, atbilstoši š?s valsts pieš?irtajam nodok?u atvieglojumam, ?emot v?r? t?s teritorij? esošo izgl?t?bas iest?žu apmekl?šanai rakstur?g?s summas, kas b?tu maz?k ierobežojošs l?dzeklis nek? atteikums pieš?irt attiec?go nodok?u atvieglojumu.

81 Š?iet, ka m?c?bu maksas, ko nodok?u maks?t?ji, kuri maks? ien?kuma nodokli V?cij?, samaks?juši izgl?t?bas iest?d?m, kas atrodas cit? dal?bvalst?, nevis V?cijas Federat?vaj? Republik?, piln?ga izsl?gšana no nodok?a atvieglojuma, kas paredz?ts *ES*TG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunkt?, b?tu katr? zi?? nesam?r?ga. T?d?j?di min?to nodok?u maks?t?ju samaks?t? m?c?bu maksa izgl?t?bas iest?d?m, kas atrodas cit? dal?bvalst?, ir izsl?gta no attiec?g? nodok?u atvieglojuma neatkar?gi no t?, vai š?s izgl?t?bas iest?des atbilst objekt?viem krit?rijiem, kas noteikti, pamatojoties uz katrai dal?bvalstij rakstur?gajiem principiem, un ?auj noteikt, k?da veida m?c?bu maksa rada ties?bas uz min?to nodok?u atvieglojumu.

82 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, iesniedz?jtiesai ir j?atbild, ka tad, ja vienas dal?bvalsts nodok?u maks?t?ji laiž savus b?rnus skol?, kas atrodas cit? dal?bvalst? un kuras finans?jums tiek galvenok?rt nodrošin?ts no priv?tiem l?dzek?iem, EKL 49. pants ir j?interpret? t?, ka tam ir pretrun? dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, kas nodok?u maks?t?jiem paredz iesp?ju k? speci?los izdevumus, kas dod ties?bas samazin?t ien?kuma nodokli, deklar?t m?c?bu maksu, kas samaks?ta konkr?t?m priv?t?m izgl?t?bas iest?d?m, kas re?istr?tas valsts teritorij?, bet šo iesp?ju visp?r?gi izsl?dz attiec?b? uz m?c?bu maksu, kas samaks?ta priv?tai izgl?t?bas iest?dei, kas re?istr?ta cit? dal?bvalst?.

Par šķērsu Eiropas Savienības pilsoņu brīvības pārvietošanās tiesībām esamību

83 Kā izriet no šī sprieduma 35. un 47. punkta, ja iesniedzētāja nolēmja, ka EKL 49. pants pamata prāvā nav piemērojams, tādā tiesiskais regulējums kā pamata lietā ir jāpārbauda saistībā ar EKL 18. pantu.

Tiesai iesniegtie apsvērumi

84 Vācijas valdība uzskata, ka EKL 18. pants nav šķērslis tādā tiesiskajam regulējumam kā EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunktā.

85 Komisija apgalvo, ka tad, ja Tiesa nolēmja, ka EKL 49. pants nav piemērojams, šis tiesiskais regulējums aizskar tiesības, kas prasītājiem pamata prāvā ir piešķirtas EKL 12. panta pirmajā daļā, kurš skatīts kopā ar EKL 18. panta 1. punktu.

Tiesas atbilde

86 Kā izriet no Tiesas judikatūras, Eiropas Savienības pilsoņa statuss ir dalībvalstu pilsoņu pamatstatuss, kas tiem no šiem pilsoņiem, kuri atrodas tajā pašā situācijā, neatkarīgi no viņu pilsonības un neskarot izņēmumus, kas šajā sakarā ir paši paredzēti, EK līguma *ratione materiae* piemērošanas jomā jāauj saņemt tādā pašā tiesisku attieksmi (skat. it paši 2001. gada 20. septembra spriedumu lietā C-184/99 *Grzelczyk*, *Recueil*, I-6193. lpp., 31. punkts; 2002. gada 11. jūlija spriedumu lietā C-224/98 *D'Hoop*, *Recueil*, I-6191. lpp., 28. punkts; 2003. gada 2. oktobra spriedumu lietā C-148/02 *Garcia Avello*, *Recueil*, I-11613. lpp., 22. un 23. punkts, kā arī 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-224/02 *Pusa*, *Recueil*, I-5763. lpp., 16. punkts).

87 To situāciju skatī, kas ietilpst Kopienas tiesību piemērošanas jomā, ietilpst situācijas, kuras saistītas ar EK līguma garantēto pamatbrīvību izmantošanu, it paši tās, kas saistītas ar EKL 18. pantā paredzēto pārvietošanās un uzturēšanās brīvību dalībvalstu teritorijā (skat. it paši iepriekš minētos spriedumus lietā *Grzelczyk*, 33. punkts; lietā *D'Hoop*, 29. punkts; lietā *Garcia Avello*, 24. punkts, un lietā *Pusa*, 17. punkts).

88 Ja uz Eiropas Savienības pilsoni visās dalībvalstīs būtu jāattiecināta tādā pats tiesiskais režīms kā tas, kāds tiek piemērots attiecīgā dalībvalstu pilsoņiem, kuri atrodas tajā pašā situācijā, ar tiesībām brīvi pārvietoties nebūtu saderīgs tas, ka pret Eiropas Savienības pilsoni dalībvalstī, kuras pilsonis viņš ir, būtu mazāk labvēlīga attieksme nekā tad, ja viņš nebūtu izmantojis EK līguma paredzētos atvieglojumus attiecībā uz tiesībām brīvi pārvietoties (iepriekš minētie spriedumi lietā *D'Hoop*, 30. punkts, un lietā *Pusa*, 18. punkts).

89 Šie atvieglojumi nebūtu pilnībā efektīvi, ja kādas dalībvalsts pilsoni no to izmantošanas varētu atturēt šķērsi, ko viņam attiecībā uz uzturēšanās tiesībām uzņemotajai dalībvalstī rada izcelsmes valsts tiesību akti, sodot viņu par to, ka viņš tos ir izmantojis (šajā sakarā skat. 1992. gada 7. jūlija spriedumu lietā C-370/90 *Singh*, *Recueil*, I-4265. lpp., 23. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *D'Hoop*, 31. punkts, un lietā *Pusa*, 19. punkts, un 2006. gada 18. jūlija spriedumu lietā C-406/04 *De Cuyper*, Krājums, I-6947. lpp., 39. punkts).

90 Švarcu laulātā pāra būrni, apmeklējot izglītības iestādi, kas atrodas citā dalībvalstī, izmanto savas tiesības brīvi pārvietoties. No 2004. gada 19. oktobra sprieduma lietā C-200/02 *Zhu un Chen* (Krājums, I-9925. lpp., 20. punkts) izriet, ka pat mazgadīgs bērns var balstīties uz tiesībām brīvi pārvietoties un uzturēties, ko garantē Kopienas tiesības.

91 Tādā valsts tiesiskais regulējums kā pamata prāvā ievieš atšķirīgu attieksmi pret nodokļu maksātājiem, kas maksā ienākuma nodokli Vācijā un kuru būrni apmeklējot izglītības iestādi šajā

dalībvalstīs, salīdzinājumā ar tiem, kuru būrni apmeklēj izglītības iestādi citā dalībvalstī.

92 Tā kā saistībā ar mācību maksu paredzētā nodokļa samazinājuma piešķiršanai tas paredz nosacījumu, ka tā ir samaksāta privātai izglītības iestādei, kas atbilst noteiktam prasībām Vācijas, un liek atteikties no nodokļa samazinājuma nodokļu maksājumiem, kas ienākuma nodokli maksā šajā dalībvalstī, jo viņu būrni apmeklēj citā dalībvalstī reģistrētu izglītības iestādi, attiecīgais valsts tiesiskais regulējums noteiktu valsts pilsoņu būrnus nostāda nelabvēlīgākā stāvoklī tikai tāpēc, ka viņi ir izmantojuši savas tiesības brīvi pārvietoties, dodoties uz citu dalībvalsti, lai tur iegūtu izglītību.

93 Tāds valsts tiesiskais regulējums, kas ir nelabvēlīgāks atsevišķiem valsts pilsoņiem tikai tādēļ, ka viņi ir izmantojuši savas tiesības brīvi pārvietoties un dzīvot [uzturties] citā dalībvalstī, ir EKL 18. panta 1. punktā ikvienam Eiropas Savienības pilsonim atzēto brīvību ierobežojums (iepriekš minētais spriedums lietā C-406/04 *De Cuyper*, 39. punkts, kā arī 2006. gada 26. oktobra spriedums lietā C-192/05 *Tas/Hagen* un *Tas*, Krājums, I-10451. lpp., 31. punkts).

94 Šāds ierobežojums var būt pamatots, ņemot vērā Kopienu tiesības, tikai tad, ja tas ir balstīts uz objektīviem apsvērumiem, kas nav atkarīgi no attiecīgo personu pilsonības, un ir samērīgi ar valsts tiesības paredzēto lēmuma mērķi (iepriekš minētie spriedumi lietā *D'Hoop*, 36. punkts; lietā *De Cuyper*, 40. punkts, kā arī lietā *Tas/Hagen* un *Tas*, 33. punkts).

95 Ir jānorāda, ka, lai mēģinātu pamatot pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojumu, ko paredz attiecīgais tiesiskais regulējums, Vācijas valdība ir izvirzījusi argumentus, kas izklāstēti šajā sprieduma 58.–60. punktā. Tā paši ir atsaukusies uz Tiesas izdarīto analīzi iepriekš minētajā spriedumā lietā *Bidar* attiecībā uz EKL 18. panta interpretāciju.

96 Minētais sprieduma 56. punktā Tiesa ir atzinusi, ka ikviena dalībvalsts ir tiesīga raudzties, lai atbalsts uzturēšanās izdevumu segšanai studentiem no citām dalībvalstīm nekātu par pārņēmēju apgrūtinājumu, kas var kopumā iespaidot atbalsta vispārīgo apmēru, ko dalībvalsts var piešķirt.

97 Tomēr, pat pieņemot, ka lēmēju argumentāciju var piemērot arī attiecībā uz nodokļa priekšrocības piešķiršanu saistībā ar mācību maksu, tomēr ir jāsecina, ka tiesiskais regulējums, kas izriet no EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunkta, šī ietī, katrī ziņā nav samērīgi ar tā mērķiem to iemeslu dēļ, kas ir norādīti šajā sprieduma 81. punktā, pārbaudot šo tiesisko regulējumu saistībā ar pakalpojumu sniegšanas brīvības principu.

98 No minētā izriet, ka tad, ja dalībvalsts nodokļu maksātāju būrni apmeklēj izglītības iestādi citā dalībvalstī, kuras sniegtie pakalpojumi neietilpst EKL 49. panta piemērošanas jomā, EStG 10. panta 1. punkta 9) apakšpunkts nepamatoti liedz minētajiem būrniem priekšrocības salīdzinājumā ar tiem būrniem, kas nav izmantojuši savas tiesības brīvi pārvietoties un nav devušies uz izglītības iestādi, kas reģistrēta citā dalībvalstī, lai tur iegūtu izglītību, un tas apdraud tiesības, kas minētajiem būrniem ir piešķirtas ar EKL 18. panta 1. punktu.

99 Tātad iesniedzējtiesai ir jāatbild, ka tad, ja dalībvalsts nodokļu maksātāju būrni apmeklēj izglītības iestādi, kas ir reģistrēta citā dalībvalstī un kuras sniegtie pakalpojumi neietilpst EKL 49. panta piemērošanas jomā, EKL 18. pantam ir pretrunā dalībvalsts tiesiskais regulējums, kas nodokļu maksājumiem paredz iespēju kā speciālos izdevumus, kas dod tiesības samazināt ienākuma nodokli, deklarēt mācību maksu, kas samaksāta konkrētām privātai izglītības iestādēm, kas reģistrētas valsts teritorijā, bet šo iespēju vispārīgi izslēdz attiecībā uz mācību maksu, kas samaksāta izglītības iestādei, kas reģistrēta citā dalībvalstī.



## Par tiesāšanās izdevumiem

100 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

1) ja vienas dalībvalsts nodokļu maksātāju bāzi apmeklēj izglītības iestādi, kas atrodas citā dalībvalstī un kuras finansējums galvenokārt tiek nodrošināts no privātiem līdzekļiem, EKL 49. pants ir jāinterpretē tā, ka tam ir pretrunā dalībvalsts tiesiskais regulējums, kas nodokļu maksātājiem paredz iespēju kā speciālos izdevumus, kas dod tiesības samazināt ienākuma nodokli, deklarēt mēcību maksu, kas samaksāta konkrētām privātiem izglītības iestādēm, kas reģistrētas valsts teritorijā, bet šo iespēju vispārīgi izslēdz attiecībā uz mēcību maksu, kas samaksāta privātai izglītības iestādei, kas reģistrēta citā dalībvalstī;

2) ja dalībvalsts nodokļu maksātāju bāzi apmeklēj izglītības iestādi, kas reģistrēta citā dalībvalstī un kuras sniegtie pakalpojumi neietilpst EKL 49. panta piemērošanas jomā, EKL 18. pantam ir pretrunā dalībvalsts tiesiskais regulējums, kas nodokļu maksātājiem paredz iespēju kā speciālos izdevumus, kas dod tiesības samazināt ienākuma nodokli, deklarēt mēcību maksu, kas samaksāta konkrētām izglītības iestādēm, kas reģistrētas valsts teritorijā, bet šo iespēju vispārīgi izslēdz attiecībā uz mēcību maksu, kas samaksāta izglītības iestādei, kas reģistrēta citā dalībvalstī.

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – vācu.