

Lieta C-153/08

Eiropas Kopienu Komisija

pret

Spānijas Karalisti

Valsts pienākumu neizpilde – Pakalpojumu sniegšanas brīvība – EKL 49. pants un EEZ Līguma 36. pants – Tiešie nodokļi – Ienākuma nodoklis – Nodokļa atbrīvojums, kas attiecas vienīgi uz laimestiem loterijās un azartspēlēs, kuras organizē noteiktas valsts organizācijas un subjekti

Sprieduma kopsavilkums

Pakalpojumu sniegšanas brīvība – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti

(EKL 46. panta 1. punkts un 49. pants; EEZ Līguma 36. pants)

Attiecīgā dalībvalsts nav izpildījusi pienākumus, kas tai ir saskaņā ar EKL 49. pantu un Līguma par Eiropas Ekonomikas zonu 36. pantu, paturot spēkā nodokļu tiesību aktus, kuros noteikts atbrīvojums no nodokļa laimestiem loterijās, spēlēs un darbībās, ko šajā dalībvalstī rīko noteiktas šajā dalībvalstī reģistrētas publiskās organizācijas un subjekti, kuri nodarbojas ar bezpeļņas sociālo vai palīdzības darbību, taču šāds atbrīvojums nav piešķirts laimestiem loterijās, spēlēs un darbībās, ko rīko kādā citā Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas dalībvalstī reģistrētas publiskās organizācijas un subjekti, kuri veic tādās pašas darbības.

Citās dalībvalstīs, kas nav attiecīgā dalībvalsts, reģistrētās publiskās organizācijas vai subjekti, kas nodarbojas ar bezpeļņas sociālo vai palīdzības darbību un tādējādi īsteno tādus pašus mērķus, atrodas līdzīgā situācijā salīdzinājumā ar attiecīgajai dalībvalstī reģistrētiem publiskām organizācijām un subjektiem.

Šajos apstākļos nodokļa atbrīvojums tiktai, ciktai tas ir labvēlīgāks pret šajā tiesību normā uzskaitīto organizāciju un subjektu, kas reģistrēti valsts teritorijā, izsniegtajiem laimestiem, ir diskriminācija ierobežojums pakalpojumu sniegšanas brīvībai par sliktu citā dalībvalstī reģistrētiem publiskām organizācijām un subjektiem, kas nodarbojas ar bezpeļņas sociālo vai palīdzības darbību un tādējādi īsteno tādus pašus mērķus, kādus īsteno pirmās dalībvalsts organizācijas un subjekti.

Tā kā attiecīgais ierobežojums ir diskriminācija, tas var būt pamatots vienīgi tad, ja valsts likumdevēja mērķi ietilpst sabiedriskās kārtības, sabiedriskās drošības un sabiedrības veselības apsvērumos EKL 46. panta 1. punkta nozīmē un atbilst samērīguma principam.

Šajā ziņā to nevar pamatot ar tādām mērķiem kā nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršana un krāpšanas apkarošana nodokļu jomā, jo dalībvalsts iestādes nevar pamatoti vispārīgi un bez izšķirības prezumēt, ka citā dalībvalstī reģistrētās organizācijas vai subjekti veic krimināla rakstura darbības. Turklāt vispārīgs liegums šādām organizācijām un subjektiem izmantot atbrīvojuma no nodokļa priekšrocības šiet nesamērīgs, jo tas pārsniedz noziedzības apkarošanai nepieciešamo. Saistībā ar cēņu pret atkarību no spēlēm ir jānorāda, ka nevar tikt izslēgtas, ka šīs mērķis varētu tikt uzskatīts par tādu, kas ietilpst sabiedrības veselības aizsardzības jēdzienā, tomēr laimestu atbrīvojums no nodokļa var drīzāk mudināt patērētājus

piedal?ties loterij?s, sp?l?s un der?b?s un t?d?? šis atbr?vojums nav piem?rots, lai saskan?gi garant?tu nospraust? m?r?a sasniegšanu. Saist?b? ar to, ka ie??mumus, ko g?st subjekti, uz kuru r?kotaj?m sp?l?m attiecas konkr?tais atbr?vojums, izmanto, lai finans?tu sabiedriskas noz?mes infrastrukt?ru un projektus, ir j?nor?da, ka ekonomiski apsv?rumi nepieder pie EKL 46. pant? min?tajiem apsv?rumiem, ar ko var?tu pamatot L?gum? garant?t?s pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ierobežojumu. Tas pats attiecas uz sabiedrisk?s k?rt?bas aizsardz?bu un pat?r?t?ju aizsardz?bu, kas ir prim?rie visp?r?jo interešu apsv?rumi un kas t?d?? nevar pamatot diskrimin?joša rakstura ierobežojumus.

No t? izriet, ka šaj? liet? š?da diskrimin?cija nav pamatojama EKL 46. panta 1. punkta noz?m?.

Tikt?l, cikt?l EEZ l?guma 36. panta ties?bu norm?m ir t?ds pats juridiskais apjoms k? EKL 49. panta ties?bu norm?m, kuras b?t?b? ir identiskas, iepriekš min?tie apsv?rumi ir attiecin?mi *mutatis mutandis* uz min?to pantu.

(sal. ar 33., 34., 38.–41., 43., 45. un 47.–49. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2009. gada 6. oktobr? (*)

Valsts pien?kumu neizpilde – Pakalpojumu sniegšanas br?v?ba – EKL 49. pants un EEZ l?guma 36. pants – Tiešie nodok?i – Ien?kuma nodoklis – Nodok?a atbr?vojums, kas attiecas vien?gi uz laimestiem loterij?s un azartsp?l?s, kuras organiz? noteiktas valsts organiz?cijas un subjekti

Lieta C?153/08

par pras?bu sakar? ar valsts pien?kumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2008. gada 15. apr?l? c?la

Eiropas Kopienu Komisija, ko p?rst?v R. Li?ls [*R. Lya*] un L. Locano Pala?iosa [*L. Lozano Palacios*], p?rst?vji, kas nor?d?ja adresi Luksemburg?,

pras?t?ja,

pret

Sp?nijas Karalisti, ko p?rst?v F. Diess Moreno [*F. Díez Moreno*], p?rst?vis, kas nor?d?ja adresi Luksemburg?,

atbild?t?ja.

TIESA (pirm? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js P. Janns [*P. Jann*], tiesneši M. Ileši?s [*M. Ileši?*], A. Ticano [*A. Tizzano*], E. Levits un Ž. Ž. K?zels [*J. J. Kasel*] (referents),

enerģadvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekretārs R. Grass [*R. Grass*],

emotīvā rakstveida procesū,

no klausījums enerģadvokāta secinājums 2009. gada 16. jūlija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Ar savu prasības pieteikumu Eiropas Kopienu Komisija lūdz Tiesu konstatēt, ka, paturot spēkā nodokļu tiesību aktus, kuros noteikts nodoklis visiem laimestiem loterijas, spēļu un derbības, kas organizētas grupas Spērijas Karalistes, lai gan laimesti noteiktu veidu loterijas, spēļu un derbības, kas organizētas Spērijas Karalistē, ir atbrīvoti no ienākuma nodokļa, Spērijas Karaliste nav izpildījusi pienākumus, kas tai ir saskaņā ar Kopienu tiesību un it īpaši EKL 49. pantu un 1992. gada 2. maijā parakstītā Līguma par Eiropas Ekonomikas zonu (OV 1994, L 1, 3. lpp.; turpmāk tekstā – “EEZ līgums”) 36. pantu.

Atbilstošs tiesību normas

EK līgums un EEZ līgums

2 Atbilstoši EKL 49. panta pirmajai daļai:

“Kā paredz šis turpmāk izklāstītie noteikumi, Kopienā aizliedz pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojumus to dalībvalstu pilsoņiem, kas veic uzņēmējdarbību kādā Kopienas valstī, bet sniedz pakalpojumus citās dalībvalstīs personai.”

3 Saskaņā ar EEZ līguma 36. panta 1. punktu:

“Šajā līgumā jebkādi pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojumi Līgumslēdzēju Pušu teritorijā attiecībā pret EK dalībvalstu vai EBTA valstu pilsoņiem, kas reģistrēti kādā EK dalībvalstī vai EBTA valstī, kura nav tā pati valsts, kurā atrodas pakalpojumu saņēmējs, ir aizliegti.” [Neoficiāls tulkojums]

Valsts tiesiskais regulējums

4 2006. gada 28. novembra Likuma Nr. 35/2006, kas attiecas uz fizisku personu ienākuma nodokli un ar ko daļēji groza likumus par sabiedrību ienākuma, nerezidentu ienākuma un pašuma nodokļiem (2006. gada 29. novembra BOE Nr. 285, 41734. lpp.; turpmāk tekstā – “likums par ienākuma nodokli”), 7. pantā ir noteikts:

“Turpmāk minētie ienākumi ir atbrīvoti no nodokļiem:

[..]

ñ) Laimesti, kuri gēti loterijas un derbības, ko rēko valsts uzņēmums *Loterías y Apuestas del Estado* (Loteriju un derību valsts organizācija, turpmāk tekstā – “LAE”) un autonomo kopienu iestādes vai subjekti, kā arī laimesti, kuri gēti mantu loterijas, ko rēko Spērijas Sarkanais Krusts, un azartspēļu veidos, ko atāuts rēkot *Organización Nacional de Ciegos Españoles* (Spērijas Neredzgo personu organizācija, turpmāk tekstā – “ONCE”).

[..]”

5 Saskaņā ar likuma par ienākuma nodokli citām tiesību normām, it īpaši tās 33. panta 1. punktu, 45. pantu un 63. panta 1. punktu, laimestus, kuri gūti loterijās, azartspēlēs un derībās, ko rīko citas Spānijā vai ārvalstīs reģistrētas struktūras, tostarp tās, kuras reģistrētas Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas dalībvalstīs, pievieno apliekamajai bāzei un uz tiem attiecas progresīvā ienākuma nodokļa likme.

Pirmstiesas procedūra

6 Ar 2006. gada 4. aprīļa brīdīņuma vāstuli Komisija informēja Spānijas Karalisti par to, ka tās uzskata, ka nodokļu režīms, ko saskaņā ar Spānijas tiesību aktiem piemēro laimestiem, kuri gūti loterijās, azartspēlēs un derībās, ko rīko ārpus šīs dalībvalsts, nav saderīgs ar EKL 49. pantu un EEZ līguma 36. pantu, jo šos laimestus apliek ar lielākiem nodokļiem nekā laimestus, kas gūti noteiktās Spānijas loterijās un azartspēlēs, un aicināja minēto valsti tai par šo jautājumu nosūtīt savus apsvērumus.

7 Savā atbildē Spānijas Karaliste norādīja, ka attiecīgais atbrīvojums ir piemērojams tikai noteiktos gadījumos un ir saistīts ar īpašo raksturu, kas piemērt noteiktiem rīkotājiem subjektiem. Nekāda diskriminācija nepastāv, jo Spānijā reģistrēti loteriju rīkotāji kopumā atrodas tādā pašā situācijā kā tie, kuri nav reģistrēti Spānijā. Lai pamatotu attiecīgo atbrīvojumu, Spānijas Karaliste atsauca uz cēloņiem pret šāda veida darbību negatīvajām sekām un plašo rīcības brīvību, kas dalībvalstīm ir attiecībā uz šāda veida azartspēļu reglamentāšanu.

8 2006. gada 15. decembrī Komisija izdeva argumentētu atzinumu, kurā tās aicināja Spānijas Karalisti veikt pasākumus, kas nepieciešami, lai divu mēnešu laikā pārceltu tam, kad tas tai darīts zināms, nodrošinātu atbilstību argumentētajam atzinumam.

9 Ar 2007. gada 22. februāra vāstuli Spānijas valdība informēja Komisiju, ka tās saglabā savu nostāju. Attiecīgajos Spānijas tiesību aktos nav paredzēta nekāda diskriminācija tādus iemeslus dēļ kā loteriju vai azartspēļu rīkotāju pilsonība, dzīvesvieta vai reģistrācijas vieta, un tos pamato patērētāju un sabiedrības kārtības aizsardzības apsvērumi.

10 Komisija, nebūdama apmierināta ar Spānijas Karalistes atbildi, nolēma celt šo prasību.

Par prasību

Lietas dalībnieku argumenti

11 Komisija norāda, ka, ņemot vērā Tiesas judikatūru pakalpojumu brīvības sniegšanas jomā, it īpaši 2003. gada 13. novembra spriedumu lietā *Lindman* (C-42/02, *Recueil*, I-13519. lpp.), likums par ienākuma nodokli ir diskrimināciošs, jo tas padara pakalpojumu sniegšanu starp Spānijas Karalisti un citām dalībvalstīm grūtāku salīdzinājumā ar pakalpojumu sniegšanu vienīgi pašā Spānijas Karalistē un var atturēt personas, kas ir Spānijas rezidentes, piedalīties loterijās, kuru organizatori ir reģistrēti citās Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas dalībvalstīs.

12 Protams, attiecīgais atbrīvojums tiešām neattiecas uz visiem Spānijā reģistrētajiem loteriju un azartspēļu rīkotājiem, bet tikai uz dažiem konkrētiem subjektiem. Tomēr šis atbrīvojums sakarā ar to, ka tas dod labumu vienīgi šajās dalībvalstīs reģistrētiem subjektiem, ir diskrimināciošs.

13 Rīcības brīvība, kas pieder dalībvalstīm, lai reglamentētu šāda veida darbību, neapņemas pamatot atbrīvojumu, kas noteikts likumā par ienākuma nodokli. Faktiski ar šo normu tās vietā, lai

labvēlīga nodokļu režīma piešķiršanai paredzētu konkrētas iezīmes, atbrīvojums tiek piešķirts tikai dažiem precīzi noteiktiem subjektiem, lai gan tas līdzīgu pakalpojumu sniegšanu atļauj citiem subjektiem, uz kuriem šis labvēlīgais nodokļu režīms neattiecas un starp kuriem ir tāda paša veida subjekti, kas atrodas citās dalībvalstīs, vai subjekti, kam ir tādi paši mērķi kā šajās likumminotajiem Spēnijās subjektiem.

14 Turklāt, kā izriet no iepriekš minētā sprieduma lietā *Lindman* 25. punkta, pamatojumam, kuru var izvirzīt dalībvalsts, ir jāpievieno šā ierobežojošā valsts pieņemtas pasākuma piemērotības un samērīguma analīze. Tomēr šajā lietā Spēnijas Karaliste nav iesniegusi nekādu informāciju, kas varētu pamatot apstrīdēto atbrīvojumu.

15 Komisija arī norāda, ka tās pasākums kā atbrīvošana no nodokļiem nav vispiemērotākais līdzeklis Spēnijas valdības izvirzītā mērķa sasniegšanai, proti, atturēt no spēlēm, bet minētais atbrīvojums drīzāk mudinot pilsoņus piedalīties šāīs spēlēs.

16 Attiecībā uz tādām mērķiem kā nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršana un krāpšanas apkarošana nodokļu jomā Komisija apgalvo, ka nesaprot, kā šajā gadījumā aplūkojamais atbrīvojums no nodokļiem varētu sekmēt minēto mērķu īstenošanu, kā to norāda Spēnijas Karaliste. Komisija, tieši pretēji, uzskata, ka cēlā pret šādu praksi vajadzības gadījumā varētu pamatot attiecīgā atbrīvojuma atcelšanu, bet nekādā gadījumā tā paturēšanu spēkā. Tā piebilst, ka nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanas pasākumi jau garantē pietiekami ievērojamu aizsardzības līmeni, kas padara par nenoderīgiem pasākumus, par kuriem ir runa šajā lietā.

17 Attiecībā uz nepieciešamību saskaņā ar Spēnijas pieņemtajiem noteikumiem nodrošināt patērētāju aizsardzību Komisija uzskata, ka nevar pamatot apgalvot, ka šo aizsardzību apdraud apstākļi, ka attiecīgās loterijas rēķinā citās dalībvalstīs reģistrēti subjekti. Tāpat arī nevarot pamatot argumentēt, ka atbrīvojuma piemērošanas paplašināšana veicinātu darbības, kas nenodrošina pietiekamu patērētāju aizsardzību. Papildus tam, ka attiecīgās darbības jau tiek reglamentētas katrā dalībvalstī, pastāvot dažādi kontroles mehānismi, ar kuriem šo aizsardzību var nodrošināt un kuri ir saderīgi ar Kopienas tiesību m.

18 Katrā ziņā Spēnijas tiesiskais regulējums ir diskriminējošs, un to tādēļ nevar uzskatīt par saderīgu ar EK Līgumu un EEZ Līgumu.

19 Spēnijas Karaliste apstrīd, ka nebūtu izpildījusi pienākumus, norādot, pirmkārt, ka attiecīgais atbrīvojums no nodokļiem nav uzskatāms par diskriminējošu ierobežojumu. Minētais atbrīvojums, kura piemērošanas joma esot personīga, jo tas attiecas tikai uz noteiktām valsts vai autonomo kopienu iestādēm, Spēnijas Sarkanā Krustu un Spēnijas Valsts neredzēgo organizāciju, radot atšķirīgu attieksmi pret tiem, uz kuriem tas neattiecas. Tomēr šāda atšķirīga attieksme neesot ne diskriminējoša, ne pretrunā vienlīdzīgās attieksmes principam, jo subjekti, uz kuriem strīdīgais noteikums neattiecas, neesot tādā pašā situācijā kā tie, kuri ietilpst tajā piemērošanas jomā.

20 Spēnijas valdība precīzi, ka atbrīvojuma piemērošanas joma neietver visus laimestus, kuri gūti loterijās un azartspēlēs, ko rēķinā Spēnijas vai ko rēķinā subjekti, kuri ir Spēnijas rezidenti. Piemēram, izņemot gadījumus, uz kuriem attiecas strīdīgais noteikums, laimestus, kurus izmaksā spēlēs, ko rēķinā subjekti rezidenti, apliek ar tādām pašām nodokļiem kā laimestus, kurus izmaksā spēlēs, ko rēķinā nerezidenti. No tā izriet, ka nevar secināt, ka strīdīgais noteikums rada vai var radīt diskrimināciju pret loteriju organizāciju, kas nav reģistrētas Spēnijā. Pret subjektiem nerezidenti, kam ir tādas pašas iezīmes kā tiem, kuri uzskaitīti attiecīgajā Spēnijas noteikumā, nav nekādas diskriminācijas, jo atbrīvojuma piemērošanas joma tajā netiek definēta atkarībā no kaut kādām konkrētām iezīmēm un tādā tajā nav minēti tādi jēdzieni kā subjektu

pilsonība, dzīvesvieta vai reģistrācijas vieta.

21 Pretī tam, ko apgalvo Komisija, judikatūra, kas izriet no iepriekš minētā sprieduma lietā *Lindman*, šajā gadījumā neesot piemērojama, jo atšķirībā no Somijas tiesību aktiem, kuri tika izskatīti minētajā lietā, Spānijas tiesiskajā regulājumā principā paredzēts, ka laimesti no azartspēlēm ir apliekami ar ienākuma nodokli neatkarīgi no vietas, kurā tās rēķotas, un no to rēķotāja dzīvesvietas.

22 Pakārtoti Spānijas valdība norāda, ka pat tad, ja pieņemtu, ka šajā gadījumā aplūkojamais atbrīvojums būtu jāuzskata par diskrimināciju ierobežojumu pakalpojumu sniegšanas brīvībai, šo ierobežojumu, ievērojot attiecīgo darbību patēriņus, var pamatot ar sabiedriskās kārtības apsvērumiem un tādēļ iemesliem kā nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršana un krāpšanas apkarošana nodokļu jomā, kā arī ar patērētāju aizsardzības mērķiem.

23 Runājot, pirmkārt, par sabiedriskās kārtības apsvērumiem, Spānijas Karaliste uzskata, ka tiktāl, ciktāl šajā gadījumā aplūkojamais tiesiskais regulējums ir salīdzināms ar tiem, ko Tiesa izskatīja lietās, kurās tika pieņemti 1994. gada 24. marta spriedums lietā C-275/92 *Schindler* (*Recueil*, I-1039. lpp.) un 1999. gada 21. septembra spriedums lietā C-124/97 *Läärä* u.c. (*Recueil*, I-6067. lpp.), kā arī 1999. gada 21. oktobra spriedums lietā C-67/98 *Zenatti* (*Recueil*, I-7289. lpp.), argumentācija, kuru Tiesa izmantoja minētajos spriedumos, ir piemērojama arī šajā gadījumā.

24 No šiem spriedumiem it īpaši izriet, ka dalībvalstīm ir plaša rēķotības brīvība loteriju un citu azartspēļu jomā saistībā ar patērētāju un sabiedriskās kārtības aizsardzību.

25 Strīdīgais atbrīvojums tika pieņemts tieši sabiedriskās kārtības aizsardzības nolūkā, proti, no vienas puses, lai kopumā atturētu no spēlēm, ieviešot principu, kas paredz šāda veida ienākumu aplikšanu ar nodokļiem, un, no otras puses, lai piešķirtu noteiktas priekšrocības laimestiem, kas gūti valsts iestāžu rēķotības loterijās un spēlēs, jo tās dod noteiktu labumu sabiedrībai.

26 Runājot, otrkārt, par nelikumīgi iegūtu līdzekļu legalizācijas novēršanu un krāpšanas apkarošanu nodokļu jomā, Spānijas Karaliste norāda, ka šo mērķu īstenošana tiktu nopietni apdraudēta, ja strīdīgais atbrīvojums būtu jāpiemēro laimestiem, kuri gūti spēlēs, ko rēķo noteiktas publiskas vai pašvaldības organizācijas, uz kurām neattiecas Spānijas tiesību akti, jo nodokļu administrācijai nebūtu iespējas šos ienākumus kontrolēt tādā pašā veidā, kā to dara pašlaik.

27 Runājot, treškārt, par patērētāju aizsardzību, Spānijas valdība atgādina, ka Spānijas loteriju un azartspēļu rēķošana ir darbība, uz ko attiecas tiesiskais regulējums, kura mērķis ir aizsargāt spēlētāju tiesības un intereses, nodrošinot spēkē esošā regulējuma nepārtrauktu piemērošanu. Aplūkojamā atbrīvojuma attiecināšana uz subjektiem, kas nav pakārtoti minēto spēļu rēķošanas regulējumam, izraisītu patērētāju aizsardzības līmeņa pazemināšanos. Tādēļ minēto atbrīvojumu pamato nepieciešamība nodrošināt tādus patērētāju aizsardzību, kādu Spānijas iestādes uzskata par atbilstošu, un Tiesa šādu pamatojumu esot plaši atzinusi savā judikatūrā.

Tiesas vērtējums

Par nevienlīdzīgās attieksmes, kas balstīta uz pilsonību, pastāvēšanu

28 Vispirms ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, lai arī tieši aplikšana ar nodokļiem ir dalībvalstu kompetencē, tām šī kompetence tomēr ir jāīsteno, ievērojot Kopienas tiesības (1995. gada 11. augusta spriedums lietā C-80/94 *Wielockx*, *Recueil*, I-2493. lpp., 16.

punkts; 1998. gada 16. jūlija spriedums liet? C?264/96 *ICI, Recueil*, I?4695. lpp., 19. punkts; 1999. gada 29. aprīļa spriedums liet? C?311/97 *Royal Bank of Scotland, Recueil*, I?2651. lpp., 19. punkts; 2000. gada 6. jūnija spriedums liet? C?35/98 *Verkooijen, Recueil*, I?4071. lpp., 32. punkts; un iepriekš minētais spriedums liet? *Lindman*, 18. punkts).

29 K? to Tiesa jau ir nospriedusi saistībā ar loteriju rēkošanu, Līguma normas, kas attiecas uz pakalpojumu sniegšanas brīvību, ir piemērojamas attiecībā uz darbību, ar kuru lietotājiem tiek ņauts pret atlīdzību piedalīties laimes spēlē (skat. iepriekš minēto spriedumu liet? *Lindman*, 19. punkts). Turklāt pakalpojumu sniegšanas brīvība dod labumu gan pakalpojumu sniedzējam, gan to adresētām (skat. 2009. gada 8. septembra spriedumu liet? C?42/07 *Liga Portuguesa de Futebol Profissional un Bwin International*, Krājums, I?0000. lpp., 51. punkts).

30 Lai arī dalībvalstij ir atļauts paredzēt nodokļu priekšrocību piešķiršanu organizācijām, kas kalpo noteiktiem vispārējo interešu mērķiem, dalībvalsts tomēr nevar paredzēt šādas nodokļu priekšrocības tikai tās teritorijā reģistrētām organizācijām, kuru darbības rezultātā valsts tiek atbrīvota no zināmas atbildības (it īpaši skat. 2009. gada 27. janvāra spriedumu liet? C?318/07 *Persche*, Krājums, I?359. lpp., 44. punkts).

31 Konkrēti, ja vien dalībvalstī atzīta vispārējo interešu organizācija atbilst arī otras dalībvalsts tiesību aktos šajā sakarā izvirzītajiem nosacījumiem un tās mērķis ir veicināt tās pašas sabiedriskās intereses, kas ir jāizvērtē šīs otrās dalībvalsts valsts iestādēm, ieskaitot tiesas, šīs dalībvalsts iestādes nevar neatzīt šīs organizācijas tiesības uz vienlīdzīgu attieksmi tikai tādēļ, ka tās nav dibināta minētās dalībvalsts teritorijā (šajā sakarā skat. 2006. gada 14. septembra spriedumu liet? C?386/04 *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, Krājums, I?8203. lpp., 40. punkts; 2007. gada 11. septembra spriedumu liet? C?76/05 *Schwarz un Gootjes-Schwarz*, Krājums, I?6849. lpp., 81. punkts; kā arī iepriekš minēto spriedumu liet? *Persche*, 49. punkts).

32 Tiesa secināja, ka vien dalībvalstī reģistrēta organizācija, kas atbilst nosacījumiem, ko šim nolikam nodokļu priekšrocību saņemšanai ir izvirzījusi cita dalībvalsts, ņemot vērā šīs pārdzīvotās minētās dalībvalsts nodokļu priekšrocības attiecīgo darbību vispārējās intereses stimulēšanai, atrodas līdzīgā situācijā salīdzinājumā ar šajā pārdzīvotajā dalībvalstī reģistrētām vispārējo interešu organizācijām (iepriekš minētais spriedums liet? *Persche*, 50. punkts).

33 Tomēr, kā to ir norādījis ģenerālvokāts savu secinājumu 66. punktā, ir jākonstatē, ka citās dalībvalstīs, kas nav Spānijas Karaliste, reģistrētās publiskās organizācijas vai subjekti, kas nodarbojas ar bezpeļņas sociālo vai palīdzības darbību un tādējādi steno tādus pašus mērķus, kādi izklāstīti likuma par ienākuma nodokli 7. panta ñ) punktā, atrodas līdzīgā situācijā salīdzinājumā ar Spānijas Karalistē reģistrētām publiskām organizācijām un subjektiem.

34 Šajos apstākļos ir jāsecina, ka nodokļa atbrīvojums, kas paredzēts likuma par ienākuma nodokli 7. panta ñ) punktā, tiktāl, ciktāl tas ir labvēlīgāks pret šajā tiesību normā uzskaitīto organizāciju un subjektu izsniegtajiem laimestiem, ir diskriminājošs ierobežojums pakalpojumu sniegšanas brīvībai par sliktu citā dalībvalstī, kas nav Spānijas Karaliste, reģistrētām publiskām organizācijām un subjektiem, kas nodarbojas ar bezpeļņas sociālo vai palīdzības darbību un tādējādi steno tādus pašus mērķus, kādus steno šajā tiesību normā uzskaitītās organizācijas un subjekti.

35 Tomēr šis secinājums attiecas vienīgi uz organizācijām un subjektiem, kas ir salīdzināmi ar tiem, kas ir paredzēti šajā tiesību normā, un pretēji tam, ko apgalvo Komisija, neattiecas uz visiem loteriju spēlētājiem un darbību organizācijām, kas reģistrēti citā dalībvalstī, kas nav Spānijas Karaliste. Ne visi šie organizatori ir situācijā, kas ir salīdzināma ar likuma par ienākuma nodokli 7. panta ñ) punktā uzskaitīto organizāciju un subjektu situāciju. No tā izriet, ka Komisijas prasība ir

j?noraida tikt?l, cikt?l t? attiecas uz dal?bvalst?, kas nav Sp?nijas Karaliste, re?istr?tiem loteriju un der?bu organiz?t?jiem, kas nav objekt?vi sal?dzin?mi ar tiem, kas ir uzskait?ti min?taj? ties?bu norm?.

Par diskrimin?cijas pamatošanu

36 Vispirms ir j?atg?dina, ka, lai gan Tiesas judikat?r? ir identific?ti noteikti t?di prim?ro visp?r?jo interešu apsv?rumi k? pat?r?t?ju aizsardz?ba, kr?pšanas nov?ršana un izvair?šanās no pilso?u pamudin?šanas uz p?rm?r?giem izdevumiem saist?b? ar sp?li, k? ar? sabiedrisk?s k?rt?bas trauc?jumu visp?r?ga nov?ršana (it ?paši skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Liga Portuguesa de Futebol Profissional* un *Bwin International*, 56. punkts), kas var tikt izvirz?ti, lai pamatotu pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ierobežošanu, tom?r šie m?r?i nevar tikt izvirz?ti, lai pamatotu ierobežojumus, kas piem?roti diskrimin?joši (šaj? sakar? skat. 1995. gada 30. novembra spriedumu liet? C?55/94 *Gebhard, Recueil*, I?4165. lpp., 37. punkts; 2003. gada 6. novembra spriedumu liet? C?243/01 *Gambelli u.c., Recueil*, I?13031. lpp., 65. punkts; 2007. gada 6. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s C?338/04, C?359/04 un C?360/04 *Placanica u.c., Kr?jums*, I?1891. lpp., 49. punkts; k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Liga Portuguesa de Futebol Profissional* un *Bwin International*, 60. punkts).

37 No Tiesas judikat?ras ar? izriet, ka tikt?l, cikt?l pas?kums vai ierobežojums, k? tas ir šaj? liet?, ir diskrimin?jošs, tas nav sader?gs ar Kopienu ties?b?m, ja vien uz to neattiecas skaidra atk?pe, t?da k? EKL 46. pants, uz kuru nor?da EKL 55. pants, proti, sabiedrisk? k?rt?ba, sabiedrisk? droš?ba un sabiedr?bas vesel?ba (2003. gada 16. janv?ra spriedums liet? C?388/01 Komisija/I?lija, *Recueil*, I?721. lpp., 19. punkts).

38 L?dz ar to attiec?gais ierobežojums šaj? liet? ir pamatots vien?gi tad, ja Sp?nijas likumdev?ja m?r?i ietilpst sabiedrisk?s k?rt?bas, sabiedrisk?s droš?bas un sabiedr?bas vesel?bas apsv?rumos EKL 46. panta 1. punkta noz?m? un atbilst sam?r?guma principam. Šaj? sakar? ir j?piebilst, ka valsts tiesiskais regul?jums var nodrošin?t izvirz?t? m?r?a sasniegšanu vien?gi tad, ja tas patieš?m atbilst r?p?m to sasniegt saskan?gi un sistem?tiski (2009. gada 10. marta spriedums liet? C?169/07 *Hartlauer, Kr?jums*, I?1721. lpp., 55. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Liga Portuguesa de Futebol Profissional* un *Bwin International*, 61. punkts).

39 Saist?b?, pirmk?rt, ar t?diem m?r?iem k? nelikum?gi ieg?tu l?dzek?u legaliz?šanas nov?ršana un kr?pšanas apkarošana nodok?u jom?, nav j?nosaka, vai šis m?r?is var ietilpt sabiedrisk?s k?rt?bas j?dzien?. Šaj? sakar? ir pietiekami konstat?t, k? tas izriet ar? no Tiesas judikat?ras, ka dal?bvalsts iest?des nevar pamatoti visp?r?ji un bez izš?ir?bas prezum?t, ka cit? dal?bvalst? re?istr?t?s organiz?cijas vai subjekti veic krimin?la rakstura darb?bas. Turkl?t, liedzot š?diem fondiem iesp?ju izmantot atbr?vojuma no nodok?a priekšroc?bas situ?cij?, kad past?v virkne šo fondu nor??inu un darb?bas kontroles l?dzek?u, ir pas?kums, kas p?rsniedz noziedz?bas apkarošanai nepieciešamo. B?t?b? past?v virkne to nor??inu un darb?bas kontroles l?dzek?u (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Gambelli u.c.*, 74. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 61. punkts).

40 Otrk?rt, saist?b? ar c??u pret atkar?bu no sp?l?m ir j?nor?da, ka nevar tikt izsl?gts, ka šis m?r?is var?tu tikt uzskat?ts par t?du, kas ietilpst sabiedr?bas vesel?bas aizsardz?bas j?dzien?, un šaj? liet? ir j?konstat?, ka Sp?nijas Karaliste nav iesniegusi nek?dus pier?d?jumus par to, ka Sp?nij? š? atkar?ba ir tik ?oti izplat?ta sabiedr?b?, ka ir j?uzskata, ka t? rada risku sabiedr?bas vesel?bai.

41 K? to ?ener?advok?ts ir preciz?jis savu secin?jumu 85. punkt?, laimestu atbr?vojums no nodok?a var dr?z?k mudin?t pat?r?t?jus piedal?ties loterij?s, sp?l?s un der?b?s un t?d?? šis atbr?vojums nav piem?rots, lai saskan?gi garant?tu nospraust? m?r?a sasniegšanu.

42 Visbeidzot, tikt?l, cikt?l apstr?d?taj? atbr?vojum? nav ?emta v?r? da??du sp??u tipolo?ija, Sp?nijas Karaliste nevar pamatoti apgalvot, ka min?t? atbr?vojuma m?r?is ir novirz?t sp?l?t?jus uz noteikt?m sp?l?m, kuru norises k?rt?ba ir ar maz?ku atkar?bas iesp?ju.

43 Trešk?rt, saist?b? ar Sp?nijas Karalistes argumentu par to, ka ie??mumus, ko g?st subjekti, uz kuru r?kotaj?m sp?l?m attiecas konkr?tais atbr?vojums, izmanto, lai finans?tu sabiedriskas noz?mes infrastrukt?ru un projektus, ir j?atg?dina, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka, lai gan t? apzin?s, ka loterijas un citas sp?les uz naudu var sniegt b?tisku ieguld?jumu bezpe??as vai visp?r?jo interešu darb?bu finans?šan?, š?du apsv?rumu pašu par sevi nevar uzskat?t par objekt?vu pamatojumu pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ierobežojumiem (it ?paši skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Schindler*, 60. punkts, un liet? *Zenatti*, 36. punkts). Turkl?t no Tiesas judikat?ras ar? izriet, ka ekonomiski apsv?rumi nepieder ne pie EKL 46. pant? min?tajiem apsv?rumiem, ne pie prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem, ar ko var?tu pamatot L?gum? garant?t?s pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ierobežojumu (it ?paši skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? Komisija/It?lija, 19. un 22. punkts, k? ar? liet? *Gambelli* u.c., 61. punkts).

44 Ceturtk?rt, saist?b? ar sabiedrisk?s k?rt?bas aizsardz?bu, k? ar? pat?r?t?ju aizsardz?bu ir svar?gi preciz?t, ka pret?ji tam, ko apgalvo Sp?nijas Karaliste, Tiesas argument?cija, kas izmantota iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Schindler*, spriedum? liet? *Läärä* u.c., k? ar? spriedum? liet? *Zenatti* saist?b? ar pamatojumu, nevar tikt piem?rota šaj? liet?.

45 Atš?ir?b? no attiec?gajiem ierobežojumiem liet?s, kur?s tika pie?emti min?tie spriedumi, attiec?gais ierobežojums netiek piem?rots bez izš?ir?bas, bet ir diskrimin?jošs. L?dz ar to šo ierobežojumu nevar pamatot ar prim?rajiem sabiedrisko interešu apsv?rumiem, t?diem k? sabiedrisk?s k?rt?bas aizsardz?ba vai pat?r?t?ju aizsardz?ba.

46 Ir j?piebilst, gluži k? to ?ener?advok?ts ir it ?paši nor?d?jis savu secin?jumu 93. un 104. punkt?, ka apstr?d?tais atbr?vojums katr? zi?? ne?auj sasniegt sabiedrisk?s k?rt?bas aizsardz?bas m?r?i, jo šis atbr?vojums veicina piedal?šanos loterij?s un der?b?s t? viet?, lai to demotiv?tu, un tas ne?auj ar? sasniegt pat?r?t?ju aizsardz?bas m?r?i, jo nav nek?das tiešas saiknes starp min?to atbr?vojumu un administrat?vajiem pas?kumiem, kas ir v?rsti uz pat?r?t?ju interešu aizsardz?bu.

47 No t? izriet, ka šaj? liet? pie?aut? diskrimin?cija nav pamatojama EKL 46. panta 1. punkta noz?m?.

48 Tikt?l, cikt?l EEZ l?guma 36. panta ties?bu norm?m ir t?ds pats juridiskais apjoms k? EKL 49. panta ties?bu norm?m, kuras b?t?b? ir identiskas, iepriekš min?tie apsv?rumi ir attiecin?mi *mutatis mutandis* uz min?to pantu.

49 Ēmot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, ir j?konstat?, ka, paturot sp?k? nodok?u ties?bu aktus, kuros noteikts atbr?vojums no nodok?a laimestiem loterij?s, sp?l?s un der?b?s, ko Sp?nijas Karaliste r?ko noteiktas šaj? dal?bvalst? re?istr?tas publisk?s organiz?cijas un subjekti, kuri nodarbojas ar bezpe??as soci?l?m vai pal?dz?bas darb?b?m, ta?u š?ds atbr?vojums nav pieš?irts laimestiem loterij?s, sp?l?s un der?b?s, ko r?ko k?d? cit? Eiropas Savien?bas vai Eiropas Ekonomikas zonas dal?bvalst? re?istr?tas publiskas organiz?cijas un subjekti, kuri veic t?das pašas darb?bas, Sp?nijas Karaliste nav izpild?jusi pien?kumus, kas tai ir saska?? ar EKL 49. pantu un EEZ L?guma 36. pantu.

Par ties?šan?s izdevumiem

50 Saska?? ar Reglamenta 69. panta 2. punktu lietas dal?bniekam, kuram spriedums ir nelabv?l?gs, piespiež atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus, ja to ir pras?jis lietas dal?bnieks, kuram spriedums ir labv?l?gs. Tom?r atbilstoši š? paša reglamenta 69. panta 3. punkta pirmajai da?ai, ja abiem lietas dal?bniekiem spriedums ir da??ji labv?l?gs un da??ji nelabv?l?gs, Tiesa var nolemt, ka ties?šan?s izdevumi ir j?sadala vai ka lietas dal?bnieki sedz savus ties?šan?s izdevumus paši. T? k? Komisijai un Sp?nijas Karalistei spriedums ir da??ji labv?l?gs un da??ji nelabv?l?gs, j?nolemj, ka katrs lietas dal?bnieks sedz savus ties?šan?s izdevumus pats.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (pirm? pal?ta) nospriež:

- 1) **paturot sp?k? nodok?u ties?bu aktus, kuros noteikts atbr?vojums no nodok?a laimestiem loterij?s, sp?l?s un der?b?s, ko Sp?nijas Karaliste r?ko noteiktas šaj? dal?bvalst? re?istr?tas publisk?s organiz?cijas un subjekti, kuri nodarbojas ar bezpe??as soci?l?m vai pal?dz?bas darb?b?m, ta?u š?ds atbr?vojums nav pieš?irts laimestiem loterij?s, sp?l?s un der?b?s, ko r?ko k?d? cit? Eiropas Savien?bas vai Eiropas Ekonomikas zonas dal?bvalst? re?istr?tas publiskas organiz?cijas un subjekti, kuri veic t?das pašas darb?bas, Sp?nijas Karaliste nav izpild?jusi pien?kumus, kas tai ir saska?? ar EKL 49. pantu un 1992. gada 2. maija L?guma par Eiropas Ekonomikas zonu 36. pantu;**
- 2) **p?rj? da?? pras?bu noraid?t;**
- 3) **Eiropas Kopienu Komisija un Sp?nijas Karaliste sedz savus ties?šan?s izdevumus pašas.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – sp??u.