

Vec C-153/08

Komisia Európskych spoločenstiev

proti

Španielskemu kráľovstvu

„Nesplnenie povinnosti členským štátom – Slobodné poskytovanie služieb – článok 49 ES a článok 36 Dohody o EHP – Priame dane – Daň z príjmov – Daňové oslobodenie obmedzené na výhry pochádzajúce z lotérií a hazardných hier organizovaných určitými domácimi organizáciami a subjektmi“

Abstrakt rozsudku

Slobodné poskytovanie služieb – Obmedzenia – Daňová právna úprava

(článok 46 ods. 1 ES a článok 49 ES; Dohoda o EHP, článok 36)

Členský štát si tým, že zachoval v platnosti daňové predpisy, ktoré oslobodzujú výhry pochádzajúce z úasti na lotériách, hrách a stávkach, ktoré v tomto členskom štáte organizujú určité neziskové verejnoprávne organizácie a subjekty vykonávajúce sociálnu činnosť alebo poskytujúce pomoc usadené v tomto členskom štáte, pričom rovnaké oslobodenie sa nepriznáva výhram pochádzajúcim z lotérií, hier a zo stávok organizovaných organizáciami a subjektmi usadenými v inom členskom štáte Európskej únie alebo Dohody o Európskom hospodárskom priestore, ktoré vykonávajú činnosti toho istého typu, nesplnil povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 49 ES a článku 36 Dohody o Európskom hospodárskom priestore (EHS).

Verejnoprávne neziskové inštitúcie a subjekty vykonávajúce sociálnu činnosť alebo poskytujúce pomoc usadené v iných členských štátoch ako v dotknutom členskom štáte, sledujúce rovnaké ciele ako tie, ktoré sledujú organizácie a subjekty uvedeného členského štátu, sa totiž nachádzajú v porovnateľnej situácii ako tieto organizácie a subjekty.

Za týchto okolností takéto daňové oslobodenie, ktorého účinkom je výhodnejšie zaobchádzanie s výhrami vyplatenými organizáciami a subjektmi usadenými na vnútroštátnom území, je diskriminačným obmedzením slobody poskytovania služieb na úkor verejnoprávných inštitúcií a subjektov vykonávajúcich sociálnu činnosť alebo poskytujúcich pomoc, ktoré sú usadené v inom členskom štáte a ktoré sledujú rovnaké ciele ako organizácie a subjekty prvého členského štátu.

V rozsahu, v akom má toto obmedzenie diskriminačný charakter, ho možno odôvodniť len pod podmienkou, že ciele sledované vnútroštátnym zákonodarcom patria medzi dôvody verejného poriadku, verejnej bezpečnosti alebo verejného zdravia v zmysle článku 46 ods. 1 ES a že je v súlade so zásadou proporcionality.

V tejto súvislosti nie je odôvodnené cieľom prevencie legalizácie príjmov z trestnej činnosti a boja proti daňovým podvodom, keďže orgány členského štátu nemôžu vo všeobecnosti a bez rozlíšenia platne predpokladať, že organizácie a subjekty usadené v inom členskom štáte sa dopúšťajú trestnej činnosti. Navyše skutočnosť, že sa všetkým týmto organizáciám a subjektom daňové oslobodenie nepriznáva, sa zdá neprimeraným opatrením, lebo ide nad rámec toho, čo je nevyhnutné na boj proti kriminalite. Čo sa týka boja proti závislosti od hier, nemožno vylúčiť, že

tento cieľ môže spadať pod pojem ochrana verejného zdravia, oslobodenie výhier od dane však môže povzbudiť spotrebiteľov zúčastňovať sa na lotériách, hazardných hrách a stávkach tým, že majú možnosť z nich získať prospech, a ako také nezabezpečuje uskutočňovanie sledovaného cieľa koherentným spôsobom. Pokiaľ ide o financovanie infraštruktúr a projektov s verejnoprávnym údelom príjmami získanými organizáciami a subjektmi, ktorých hry majú výhodu z predmetného oslobodenia, ide o ekonomické dôvody, ktoré nie sú súčasťou dôvodov uvedených v článku 46 ES, ktoré by mohli opodstatniť obmedzenie slobodného poskytovania služieb zaradeného Zmluvou. Rovnako je to v prípade ochrany sociálneho poriadku a ochrany spotrebiteľov, ktoré predstavujú naliehavé dôvody všeobecného záujmu, a teda nemôžu odôvodniť obmedzenia majúce diskriminačný charakter.

Z uvedeného vyplýva, že túto diskrimináciu nie je možné odôvodniť článkom 49 ods. 1 ES.

Keďže ustanovenia článku 36 Dohody o EHP majú rovnaký právny dosah ako v podstate totožné ustanovenia článku 49 ES, predchádzajúce úvahy sa použijú *mutatis mutandis* na uvedený článok.

(pozri body 33, 34, 38 – 41, 43, 45, 47 – 49 a výrok)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

zo 6. októbra 2009 (*)

„Nesplnenie povinností členským štátom – Slobodné poskytovanie služieb – článok 49 ES a článok 36 Dohody o EHP – Priame dane – Daň z príjmov – Daňové oslobodenie obmedzené na výhry pochádzajúce z lotérií a hazardných hier organizovaných určitými domácimi organizáciami a subjektmi“

Vo veci C-153/08,

ktorej predmetom je žaloba o nesplnenie povinnosti podľa článku 226 ES, podaná 15. apríla 2008,

Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: R. Lyal a L. Lozano Palacios, splnomocnení zástupcovia, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

proti

Španielskemu kráľovstvu, v zastúpení: F. Díez Moreno, splnomocnený zástupca, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalovanému,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory P. Jann, sudcovia M. Ilešič, A. Tizzano, E. Levits a J. J. Kasel

(spravodajca),

generálny advokát: P. Mengozzi,

tajomník: R. Grass,

so zreteľom na písomnú časť konania,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 16. júla 2009,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Komisia Európskych spoločností vo svojej žalobe navrhuje, aby Súdny dvor ušil, že Španielske kráľovstvo si tým, že zachovalo v platnosti daňové predpisy, ktoré zďujú výhry pochádzajúce z úasti na všetkých typoch lotérií, stávkových hier organizovaných mimo Španielskeho kráľovstva, priom výhry pochádzajúce z určitých typov lotérií, stávkových hier organizovaných v tomto členskom štáte oslobodzujú od dane z príjmov, nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z práva Spoločenstva a osobitne z článku 49 ES a článku 36 Dohody o Európskom hospodárskom priestore z 2. mája 1992 (Ú. v. ES L 1, 1994, s. 3; Mim. vyd. 11/052, s. 3, ďalej len „Dohoda o EHP“).

Právny rámec

Zmluva ES a Dohoda o EHP

2 Podľa článku 49 prvého odseku ES:

„V rámci nasledujúcich ustanovení sú zakázané obmedzenia slobody poskytovania služby v Spoločenstve vo vzahu k štátnym príslušníkom členských štátov, ktorí sa usadili v niektorom inom štáte Spoločenstva ako príjemca služieb.“

3 Článok 36 ods. 1 Dohody o EHP stanovuje:

„V rámci tejto dohody sa zakazuje akékoľvek obmedzovanie slobodného poskytovania služieb na území zmluvných strán vo vzahu k štátnym príslušníkom členských štátov ES a štátov EZVO [Európskeho združenia voňého obchodu], ktorí sú usadení v inom členskom štáte ES alebo v štáte EZVO, ako je štát príjemcu služby.“ *[neoficiálny preklad]*

Vnútroštátna právna úprava

4 Článok 7 zákona . 35/2006 z 28. novembra 2006 dani z príjmov fyzických osôb, ktorým sa iastočne mení a dopňa zákon o dani z príjmov právnických osôb, nerezidentov a dani z majetku (BOE . 285 z 29. novembra 2006, s. 41734, ďalej len „zákon o dani z príjmov“) a ktorý stanovuje, že určité príjmy sa oslobodzujú od dane z príjmu, uvádza:

„Od dane sa oslobodzujú tieto príjmy:

...

ñ) Výhry z lotérií a zo stávok organizovaných verejnoprávnu organizáciou ‚Loterías y Apuestas del Estado‘ [štátna organizácia lotérií a stávok] a orgánmi a subjektmi autonómnych oblastí, výhry z tombol organizovaných španielskym červeným krížom a z typov hier, ktoré boli povolené Organización Nacional de Ciegos Españoles [Španielsky národný zväz nevidiacich].

...“

5 Podľa ďalších ustanovení zákona o dani z príjmov, najmä článkov 33.1 a 45 a článku 63 ods. 1 sa výhry pochádzajúce z lotérií, hier a zo stávok organizovaných inými domácimi alebo zahraničnými subjektmi vrátane subjektov, ktoré sú usadené v iných členských štátoch Európskej únie alebo Európskeho hospodárskeho priestoru, započítajú do základu dane a podliehajú progresívnej daňovej sadzbe dane z príjmov.

Konanie pred podaním žaloby

6 Prostredníctvom výzvy zo 4. apríla 2006 Komisia informovala Španielske kráľovstvo, že považuje daňové zaobchádzanie, ktoré španielska právna úprava vyhradzuje pre výhry pochádzajúce z lotérií, hier a zo stávok organizovaných mimo tohto členského štátu, za nezlučiteľné s článkom 49 ES a článkom 36 Dohody o EHP, pretože tieto výhry podliehajú dani z príjmov, pričom výhry pochádzajúce z určitých španielskych lotérií a hier sú od tejto dane oslobodené, a vyzvala uvedený členský štát, aby jej v uvedenej veci predložil svoje pripomienky.

7 Vo svojej odpovedi Španielske kráľovstvo uviedlo, že sporné oslobodenie sa uplatní len v určitých prípadoch a že sa spája s osobitným charakterom organizátorov. Neexistuje nijaká diskriminácia, pretože organizátori lotérií usadení v Španielsku sa nachádzajú v podstate v rovnakej situácii ako organizátori, ktorí v tomto členskom štáte nie sú usadení. Na odôvodnenie sporného oslobodenia Španielske kráľovstvo uviedlo argument boja proti negatívnym účinkom tohto typu činnosti a širokej miery voľnej úvahy, ktorou disponujú členské štáty pri právnej úprave tohto typu hier.

8 Dňa 15. decembra 2006 Komisia vydala odôvodnené stanovisko, ktorým vyzvala Španielske kráľovstvo, aby prijalo opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s týmto stanoviskom v lehote dvoch mesiacov od jeho doručenia.

9 Listom z 22. februára 2007 španielska vláda oznámila Komisii, že zotrváva na svojom postoji. Zákon o dani z príjmov nevytvára nijakú diskrimináciu založenú na štátnej príslušnosti, bydlisku alebo mieste usadenia organizátorov lotérií alebo hazardných hier a je odôvodnený ochranou spotrebiteľov a sociálneho poriadku.

10 Vzhľadom na to, že Komisia usúdila, že odpoveď Španielskeho kráľovstva je neuspokojivá, rozhodla sa podať túto žalobu.

O žalobe

Argumentácia účastníkov konania

11 Komisia tvrdí, že vzhľadom na judikatúru Súdneho dvora v oblasti slobodného poskytovania služieb a osobitne na rozsudok z 13. novembra 2003, Lindman (C-42/02, Zb. s. I-13519), zákon o dani z príjmov je diskriminačný, lebo jeho účinkom je sťaženie poskytovania služieb medzi Španielskym kráľovstvom a ostatnými členskými štátmi oproti poskytovaniu služieb len v rámci Španielska. Tento zákon môže odrádzať osoby s bydliskom v Španielsku od účasti na lotériách, ktorých organizátori sú usadení v iných členských štátoch Únie alebo Európskeho hospodárskeho priestoru. V dôsledku toho je tento právny predpis v rozpore s článkom 49 ES a článkom 36

Dohody o EHP.

12 Je pravda, že sporné oslobodenie v danej veci sa nevzťahuje na všetkých organizátorov lotérií a hazardných hier usadených v Španielsku, ale na určité vymedzené subjekty. Napriek tomu faktom zostáva, že toto oslobodenie má diskriminačný charakter, pretože sa uplatní len na subjekty usadené v tomto členskom štáte.

13 Miera voľnej úvahy, ktorou disponujú členské štáty na úpravu tohto typu činností, neumožňuje odôvodniť oslobodenie stanovené zákonom o dani z príjmov. Tento zákon namiesto toho, aby vyžadoval určité znaky na priznanie zvýhodneného daňového zaobchádzania, vymedzuje toto oslobodenie na určité presne označené subjekty, pričom umožňuje, aby podobné služby poskytovali iné subjekty, na ktoré sa toto zvýhodnené daňové zaobchádzanie nevzťahuje, medzi ktoré patria subjekty toho istého typu nachádzajúce sa v iných členských štátoch ako v Španielskom kráľovstve alebo subjekty zameriavajúce sa na rovnaké ciele, aké sledujú španielske subjekty upravené týmto zákonom.

14 Z bodu 25 už citovaného rozsudku Lindman vyplýva, že k dôvodom, na ktoré sa členský štát môže odvolávať, sa musí priložiť analýza vhodnosti a proporcionality obmedzujúceho opatrenia prijatého týmto členským štátom. V danej veci Španielske kráľovstvo nepredložilo nijaký údaj, ktorý by bol spôsobilý odôvodniť sporné oslobodenie.

15 Komisia ďalej zdôrazňuje, že použitie daňového oslobodenia nie je najvhodnejší prostriedok na dosiahnutie cieľa sledovaného Španielskym kráľovstvom, ktorým je odrádzanie od hazardných hier; naopak, povaha uvedeného oslobodenia skôr povzbudzuje občanov, aby sa zúčastnili na týchto hrách.

16 Pokiaľ ide o ciele prevencie legalizácie príjmov z trestnej činnosti a boja proti daňovým podvodom, Komisia tvrdí, že nerozumie, ako môže v danej veci predmetné daňové oslobodenie prispieť k uskutočneniu týchto cieľov tak, ako to ako tvrdí Španielske kráľovstvo. Naopak, Komisia sa domnieva, že boj proti tejto trestnej činnosti môže byť skôr dôvodom na zrušenie predmetného oslobodenia, ale v nijakom prípade na jeho zachovanie. Komisia ďalej dodáva, že preventívne opatrenia proti legalizácii príjmov z trestnej činnosti zabezpečujú značnú úroveň ochrany, v dôsledku čoho sú opatrenia takého typu ako v predmetnej veci zbytočné.

17 Pokiaľ ide o potrebu zabezpečiť ochranu spotrebiteľov v súlade s pravidlami stanovenými v Španielsku, Komisia sa domnieva, že nemožno platne tvrdiť, že táto ochrana je ohrozená z dôvodu, že predmetné lotérie organizujú subjekty usadené v iných členských štátoch. Okrem skutočnosti, že predmetné činnosti sú už v každom členskom štáte právne upravené, existujú kontrolné mechanizmy, ktoré sú v súlade s právom Spoločenstva a sú spôsobilé garantovať túto ochranu.

18 V každom prípade zákon o dani z príjmov má diskriminačný charakter a predložené dôvody nemožno prijať.

19 Španielske kráľovstvo spochybňuje nesplnenie povinnosti a predovšetkým tvrdí, že v danej veci sporné daňové oslobodenie nepredstavuje diskriminačné obmedzenie. Toto oslobodenie, ktoré má osobnú pôsobnosť, sa obmedzuje na určité štátne verejnoprávne zariadenia alebo autonómne oblasti, španielsky územný kríž a Španielsky národný zväz nevidiacich, pričom prirodzene vytvára rozdielne zaobchádzanie vo vzťahu k organizáciám a subjektom, na ktoré sa nevzťahuje. Napriek tomu tento rozdiel v zaobchádzaní nie je diskriminačný a nie je ani v rozpore so zásadou rovnosti zaobchádzania, pretože subjekty, na ktoré sa uvedené oslobodenie nevzťahuje, nie sú v rovnakej situácii ako tie, ktoré patria do jeho pôsobnosti.

20 Španielske kráľovstvo spresňuje, že pôsobnosť predmetného oslobodenia sa nevzťahuje na všetky lotérie, hazardné hry a stávky organizované v Španielsku alebo subjektmi so sídlom v Španielsku. S výnimkou tohto oslobodenia podliehajú výhry vyplácané v rámci hier organizovaných rezidentmi rovnakému zdaneniu ako výhry vyplatené v rámci hier organizovaných nerezidentmi. V dôsledku toho nemožno dospieť k záveru, že uvedené oslobodenie vytvára alebo môže vytvárať diskrimináciu vo vzťahu k organizátorom lotérií, ktorí nie sú usadení v Španielsku. Diskriminácia vo vzťahu k subjektom nerezidentom s obdobnými znakmi ako majú subjekty, ktoré sú vymenované v zákone o dani z príjmov, nemôže existovať, pretože tento zákon nedefinuje pôsobnosť oslobodenia podľa určitých vymedzených znakov a neodkazuje na štátnu príslušnosť ani na miesto usadenia sa dotknutých subjektov.

21 Na rozdiel od toho, čo tvrdí Komisia, judikatúru vychádzajúcu z už citovaného rozsudku Lindman nemožno použiť na daný prípad, lebo oproti predmetnému fínskemu predpisu vo veci uvedeného rozsudku zákon o dani z príjmov v zásade ukladá, aby sa výhry pochádzajúce z lotérií, hazardných hier a zo stávok bez ohľadu na miesto ich organizovania a miesto sídla ich organizátora zdanili daňou z príjmov.

22 Španielske kráľovstvo subsidiárne tvrdí, že aj za predpokladu, že sporné oslobodenie je obmedzením slobodného poskytovania služieb, toto obmedzenie je vzhľadom na osobitosť predmetnej činnosti odôvodnené dôvodmi sociálneho poriadku prevencie legalizácie príjmov z trestnej činnosti a boja proti daňovým podvodom a tiež cieľmi ochrany spotrebiteľa.

23 Po prvé, pokiaľ ide o sociálny poriadok, Španielske kráľovstvo sa domnieva, že vzhľadom na to, že predmetná právna úprava je obdobná tej, o ktorej Súdny dvor rozhodoval vo veciach, v ktorých boli vyhlásené rozsudky z 24. marca 1994, Schindler (C-275/92, Zb. s. I-1039), z 21. septembra 1999, Läärä (C-124/97, Zb. s. I-6067) a z 21. októbra 1999, Zenatti (C-67/98, Zb. s. I-7289), úvahy, ktorými sa Súdny dvor v týchto rozsudkoch riadil, sú použiteľné v tejto veci.

24 Z týchto rozsudkov konkrétne vyplýva, že členské štáty disponujú na účely ochrany spotrebiteľa a sociálneho poriadku širokou mierou voľnej úvahy v oblasti lotérií a iných hazardných hier.

25 Sporné oslobodenie bolo prijaté predovšetkým z dôvodu, ktorý spočíva jednak v odrádzaní od všetkých hier stanovením zásady zdanenia tohto typu príjmov a jednak v priznaní výhodnejšieho zaobchádzania, pokiaľ ide o príjmy pochádzajúce z lotérií a hier organizovaných verejnoprávnymi organizáciami z dôvodu financovania infraštruktúr s verejnoprávnym účelom.

26 Po druhé, čo sa týka prevencie proti legalizácii príjmov z trestnej činnosti a boja proti daňovým podvodom, Španielske kráľovstvo tvrdí, že uskutočnenie tohto cieľa by bolo vážne ohrozené, ak by sa sporné oslobodenie malo použiť na výhry pochádzajúce z hier organizovaných niektorými verejnými organizáciami alebo organizáciami, ktoré poskytujú pomoc, ktoré nepodliehajú španielskej legislatíve, pretože daňový úrad by nemal možnosť kontrolovať tieto príjmy takým spôsobom, ako to robí v súľasnosti.

27 Po tretie, pokiaľ ide o ochranu spotrebiteľa, Španielske kráľovstvo pripomína, že v Španielsku podlieha organizovanie lotérií, hazardných hier a stávok právnej úprave, ktorá chráni práva a záujmy hráčov tým, že sa zabezpečuje neprerušená aplikácia platnej právnej úpravy. Účinkom rozšírenia sporného oslobodenia na subjekty, ktoré nepodliehajú právnej úprave riadiacej organizovanie uvedených hier, by bolo zníženie úrovne ochrany spotrebiteľa. Uvedené oslobodenie je odôvodnené potrebou zabezpečiť ochranu spotrebiteľa, ktorú španielske orgány považujú za primeranú a ktorú mal v širokom rozsahu uznať Súdny dvor vo svojej judikatúre.

O existencii nerovnosti zaobchádzania založenej na štátnej príslušnosti

28 Na úvod je potrebné pripomenúť, že aj keď priame dane patria do právomoci členských štátov, členské štáty ich musia uplatňovať v súlade s právom Spoločenstva (rozsudky z 11. augusta 1995, Wielockx, C-80/94, Zb. s. I-2493, bod 16; zo 16. júla 1998, ICI, C-264/96, Zb. s. I-4695, bod 19; z 29. apríla 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Zb. s. I-2651, bod 19; zo 6. júna 2000, Verkooijen, C-35/98, Zb. s. I-4071, bod 32, a Lindman, už citovaný, bod 18).

29 Pokiaľ ide o ustanovenia Zmluvy týkajúce sa slobodného poskytovania služieb, tieto sa použijú tak, ako to už Súdny dvor rozhodol vo veciach organizovania lotérií na úhradu, ktorá spočíva v možnosti, aby sa záujemcovia zúčastnili za odplatu peňažnej hry (pozri rozsudok Lindman, už citovaný, bod 19). Okrem toho slobodné poskytovanie služieb prospieva tak poskytovateľovi, ako aj príjemcovi služieb (pozri rozsudok z 8. septembra 2009, Liga Portuguesa de Futebol Profissional a Bwin International, C-42/07, Zb. s. I-7633, bod 51).

30 Súdny dvor opakovane rozhodol, že je síce legitímne, aby členský štát vyhradil poskytnutie daňových výhod pre organizácie, ktoré sledujú určité z jeho cieľov verejného záujmu, avšak členský štát nemôže vyhradiť prospech z takých výhod iba pre organizácie usadené na jeho území, ktorých úhrada ho preto môžu odbremeniť od určitých povinností (pozri najmä rozsudok z 27. januára 2009, Persche, C-318/07, Zb. s. I-359, bod 44).

31 Pokiaľ organizácia uznaná v jednom členskom štáte za všeobecne prospešnú spĺňa podmienky stanovené na tento účel právnou úpravou iného členského štátu a jej účelom je podpora tých istých záujmov spoločnosti, takže môže byť uznaná za všeobecne prospešnú v tomto inom členskom štáte, nemôžu orgány tohto členského štátu odoprieť tejto organizácii právo na rovnosť zaobchádzania len z dôvodu, že nie je usadená na území uvedeného členského štátu (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 14. septembra 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Zb. s. I-8203, bod 40; z 11. septembra 2007, Schwarz a Gootjes-Schwarz, C-76/05, Zb. s. I-6849, bod 81, a Persche, už citovaný, bod 49).

32 Súdny dvor z uvedeného uzavrel, že organizácia usadená v členskom štáte, ktorá spĺňa podmienky na poskytnutie daňových výhod stanovené na tento účel iným členským štátom, sa nachádza vo vzťahu k poskytnutiu daňových výhod, ktorými chce tento iný členský štát podporiť predmetné úhrady vo všeobecnom záujme, v situácii porovnateľnej so situáciou uznaných všeobecne prospešných organizácií, ktoré sú usadené v tomto inom členskom štáte (rozsudok Persche, už citovaný, bod 50).

33 Tak ako to zdôraznil generálny advokát v bode 66 návrhov, je potrebné konštatovať, že verejnoprávne neziskové inštitúcie a subjekty vykonávajúce sociálnu úhradu alebo poskytujúce pomoc usadené v iných členských štátoch ako v Španielskom kráľovstve, sledujúce rovnaké ciele ako tie, ktoré sledujú organizácie a subjekty vymenované v článku 7 písm. ñ) zákona o dani z príjmov, sa nachádzajú v porovnateľnej situácii ako tieto organizácie a subjekty.

34 Za týchto okolností je potrebné uzavrieť, že daňové oslobodenie stanovené v článku 7 písm. ñ) zákona o dani z príjmov, ktorého účinkom je výhodnejšie zaobchádzanie s výhrami vyplatenými organizáciami a subjektmi vymenovanými v uvedenom ustanovení, je diskriminačným obmedzením slobody poskytovania služieb na úkor verejnoprávných inštitúcií a subjektov vykonávajúcich sociálnu pomoc alebo poskytujúcich pomoc, ktoré sú usadené v iných členských štátoch ako v Španielskom kráľovstve a ktoré sledujú rovnaké ciele ako organizácie a subjekty vymenované v tomto ustanovení.

35 Tento záver sa uplatní len na organizácie a subjekty, ktoré sú porovnateľné s tými, ktoré uvádza uvedené ustanovenie, a v rozpore s tým, čo tvrdí Komisia, neplatí pre všetkých organizátorov lotérií, hier a stávk usadených v inom členskom štáte ako v Španielskom kráľovstve. Nie všetci títo organizátori sú v porovnateľnej situácii ako organizácie a subjekty vymenované v článku 7 písm. ñ) zákona o dani z príjmu. Z uvedeného vyplýva, že žaloba Komisie v časti týkajúcej sa organizátorov lotérií a stávk usadených v iných členských štátoch ako v Španielskom kráľovstve, ktorí nie sú objektívne porovnateľní s tými, ktorých vymenúva uvedené ustanovenie, sa musí zamietnuť.

O odôvodnení diskriminácie

36 Na úvod je potrebné pripomenúť, že hoci v judikatúre Súdneho dvora boli stanovené niektoré naliehavé dôvody všeobecného záujmu, akými sú ciele ochrany spotrebiteľov, predchádzanie podvodom a podnecovaniu občanov k nadmerným výdavkom spojeným s hrami, ako aj predchádzanie narušeniam sociálneho poriadku vo všeobecnosti (pozri najmä rozsudok Liga Portuguesa de Futebol Profissional a Bwin International, už citovaný, bod 56), ktoré môžu odôvodniť obmedzenie slobodného poskytovania služieb, faktom zostáva, že týmito cieľmi nemožno odôvodňovať obmedzenie uplatňované diskriminačným spôsobom (pozri v tomto zmysle rozsudky z 30. novembra 1995, Gebhard, C-55/94, Zb. s. I-4165, bod 37; zo 6. novembra 2003, Gambelli a i., C-243/01, Zb. s. I-13031, bod 65; zo 6. marca 2007, Placanica a i., C-338/04, C-359/04 a C-360/04, Zb. s. I-1891, bod 49, a Liga Portuguesa de Futebol Profissional a Bwin International, už citovaný, bod 60).

37 Z judikatúry Súdneho dvora tiež vyplýva, že pokiaľ také opatrenie alebo obmedzenie, ako vo veci samej, má diskriminačný charakter, v súlade s právom Spoločenstva je len vtedy, ak patrí pod také výslovné odchyľujúce sa ustanovenie, ako je článok 46 ES, na ktorý odkazuje článok 55 ES, konkrétne pod verejný poriadok, verejnú bezpečnosť a verejné zdravie (rozsudok zo 16. januára 2003, Komisia/Taliansko, C-388/01, Zb. s. I-721, bod 19).

38 Sporné oslobodenie v danej veci možno odôvodniť len pod podmienkou, že ciele sledované španielskym zákonodarcom patria medzi dôvody verejného poriadku, verejnej bezpečnosti alebo verejného zdravia v zmysle článku 46 ods. 1 ES a že je v súlade so zásadou proporcionality. V tejto súvislosti treba pripomenúť, že vnútroštátna právna úprava je spôsobilá zaručiť dosiahnutie uvedeného cieľa len vtedy, ak skutočne zodpovedá úsiliu dosiahnuť ho koherentne a systematicky (rozsudok z 10. marca 2009, Hartlauer, C-169/07, Zb. s. I-1721, bod 55, a Liga Portuguesa de Futebol Profissional a Bwin International, už citovaný, bod 61).

39 Po prvé, pokiaľ ide o cieľ prevencie legalizácie príjmov z trestnej činnosti a boja proti daňovým podvodom, nie je nevyhnutné určiť, či tento cieľ môže patriť pod pojem verejný poriadok. Stačí konštatovať, že z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že orgány členského štátu nemôžu vo všeobecnosti a bez rozlíšenia platne predpokladať, že organizácie a subjekty usadené v inom členskom štáte sa dopúšťajú trestnej činnosti. Navyše skutočnosť, že sa všetkým týmto organizáciám a subjektom daňové oslobodenie nepriznáva, sa zdá neprimeraným opatrením, lebo ide nad rámec toho, čo je nevyhnutné na boj proti kriminalite. Existuje viacero spôsobov kontroly

ich ?inností a ú?tovníctva (pozri v tomto zmysle rozsudky Gambelli a i., už citovaný, bod 74, a Centro di Musicologia Walter Stauffer, už citovaný, bod 61).

40 Po druhé, ?o sa týka boja proti závislosti od hier, je potrebné zdôrazniť, že nemožno vylú?iť, že tento cieľ môže spadať pod pojem ochrana verejného zdravia, avšak v danej veci treba konštatovať, že Španielske krá?ovstvo nepredložilo nijaký dôkaz, ktorým by mohlo preukázať, že sa táto choroba v Španielsku rozšírila medzi obyvateľmi do takej miery, že ju možno považovať za riziko pre verejné zdravie.

41 Generálny advokát v bode 85 návrhov spresnil, že oslobodenie výhier od dane môže povzbudiť spotrebiteľov zú?ast?ovať sa na lotériách, hazardných hrách a stávkach tým, že majú možnosť z nich získať prospech, a ako také nezabezpečuje uskuto??ovanie sledovaného cieľa koherentným spôsobom.

42 Ke?že sporné oslobodenie nezoh?ad?uje typológiu rôznych hier, Španielske krá?ovstvo nemôže platne tvrdiť, že cieľom uvedeného oslobodenia je nasmerovať hrá?sky záujem na určité hry, od ktorých je potenciálna závislosť nižšia.

43 Po tretie, pokiaľ ide o tvrdenie Španielskeho krá?ovstva, že príjmy získané organizáciami a subjektmi, ktorých hry majú výhodu z predmetného oslobodenia, prispievajú na financovanie infraštruktúr a projektov s verejnoprávnym ú?elom, je potrebné pripomenúť rozhodnutie Súdneho dvora, v ktorom uviedol, že hoci skuto?nosť, že lotérie a iné pe?ažné hry môžu výrazným spôsobom prispievať na financovanie neziskových ?inností alebo ?inností vo verejnom záujme, nie je zanedbateľná, tento samotný dôvod nemôže objektívne odôvod?ovať obmedzenie slobody poskytovania služieb (pozri najmä rozsudky Schindler, už citovaný, bod 60, a Zenatti, už citovaný, bod 36). Okrem toho z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že ani ekonomické dôvody, ktoré by mohli opodstatniť obmedzenie slobodného poskytovania služieb zaru?eného Zmluvou, nie sú sú?as?ou dôvodov uvedených v ?lánku 46 ES (pozri najmä rozsudky Komisia/Taliansko, už citovaný, body 19 a 22, a Gambelli a i., už citovaný, bod 61).

44 Po štvrté, ?o sa týka ochrany sociálneho poriadku a ochrany spotrebiteľov, je potrebné spresniť, že na rozdiel od toho, ?o tvrdí Španielske krá?ovstvo, úvahy Súdneho dvora, ktoré použil v už citovaných rozsudkoch Schindler, Läärä a i. a Zenatti, sa v súvislosti s týmito odôvodneniami na danú vec neuplatnia.

45 Na rozdiel od obmedzení vo veciach, v ktorých boli vyhlásené uvedené rozsudky, predmetné obmedzenie v danej veci sa neuplatňuje bez rozdielu, ale má diskriminačný charakter. V dôsledku toho ho nemožno odôvodniť takými naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu, ako je ochrana sociálneho poriadku alebo ochrana spotrebiteľov.

46 Je potrebné dodať, tak ako to uviedol generálny advokát v bodoch 93 a 104 návrhov, že sporné oslobodenie v nijakom prípade neumožňuje dosiahnuť na jednej strane cieľ ochrany sociálneho poriadku, lebo namiesto odrádzania podporuje ú?asť na lotériách a stávkach, a na druhej strane cieľ ochrany spotrebiteľov, lebo neexistuje nijaký priamy vzťah medzi uvedeným oslobodením a administratívnymi opatreniami na ochranu záujmov spotrebiteľov.

47 Z uvedeného vyplýva, že ?lánok 7 písm. ñ) zákona o dani z príjmov predstavuje diskrimináciu zakázanú ?lánkom 49 ods. 1 ES.

48 Ke?že ustanovenia ?lánku 36 Dohody o EHP majú rovnaký právny dosah ako v podstate totožné ustanovenia ?lánku 49 ES, predchádzajúce úvahy sa použijú *mutatis mutandis* na uvedený ?lánok.

49 Vzhľadom na uvedené úvahy je potrebné konštatovať, že Španielske kráľovstvo si tým, že zachovalo v platnosti daňové predpisy, ktoré oslobodzujú výhry pochádzajúce z úasti na lotériách, hrách a stávkach, ktoré v Španielskom kráľovstve organizujú určité neziskové verejnoprávne organizácie a subjekty vykonávajúce sociálnu činnosť alebo poskytujúce pomoc usadené v tomto členskom štáte, pričom rovnaké oslobodenie sa nepriznáva výhram pochádzajúcim z lotérií, hier a zo stávok organizovaných organizáciami a subjektmi usadenými v inom členskom štáte Európskej únie alebo Dohody o Európskom hospodárskom priestore, ktoré vykonávajú činnosti toho istého typu, nespĺnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 49 ES a článku 36 Dohody o EHP.

O trovách

50 Podľa článku 69 ods. 2 prvého pododseku rokovacieho poriadku ústníka konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Podľa článku 69 ods. 3 prvého pododseku toho istého rokovacieho poriadku však môže Súdny dvor rozdeliť náhradu trov konania medzi účastníkov konania alebo rozhodnúť tak, že každý z účastníkov konania znáša svoje vlastné trovy konania, ak účastníci nemajú úspech v jednej alebo vo viacerých častiach predmetu konania. Keďže Komisia a Španielske kráľovstvo mali úspech len v časti predmetu konania, je potrebné rozhodnúť, že každý účastník konania znáša svoje vlastné trovy konania.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol a vyhlásil:

- 1. Španielske kráľovstvo si tým, že zachovalo v platnosti daňové predpisy, ktoré oslobodzujú výhry pochádzajúce z úasti na lotériách, hrách a stávkach, ktoré v Španielskom kráľovstve organizujú určité neziskové verejnoprávne organizácie a subjekty vykonávajúce sociálnu činnosť alebo poskytujúce pomoc usadené v tomto členskom štáte, pričom rovnaké oslobodenie sa nepriznáva výhram pochádzajúcim z lotérií, hier a zo stávok organizovaných organizáciami a subjektmi usadenými v inom členskom štáte Európskej únie alebo Dohody o Európskom hospodárskom priestore, ktoré vykonávajú činnosti toho istého typu, nespĺnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 49 ES a článku 36 Dohody o Európskom hospodárskom priestore z 2. mája 1992.**
- 2. V zostávajúcej časti sa žaloba zamieta.**
- 3. Komisia Európskych spoločenstiev a Španielske kráľovstvo znášajú svoje vlastné trovy konania.**

Podpisy

* Jazyk konania: španielčina.