

Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (piekt? pal?ta)

2014. gada 11. decembr? (*)

Valsts pien?kumu neizpilde – LESD 56. pants un EEZ l?guma 36. pants – Pakalpojumi, ko Sp?nij? pied?v? cit? dal?bvalst? re?istr?ti pensiju fondi un apdrošin?šanas sabiedr?bas – Profesion?l?s pensijas pl?ni – Pien?kums iecelt Sp?nij? dz?vojošu nodok?u p?rst?vi – Ierobežojošs raksturs – Pamatojums – Nodok?u kontroles efektivit?te un c??a pret izvair?šanos no nodok?u maks?šanas – Sam?r?gums

Lieta C?678/11

par pras?bu sakar? ar valsts pien?kumu neizpildi atbilstoši LESD 258. pantam, ko 2011. gada 22. decembr? c?la

Eiropas Komisija, ko p?rst?v *F. Jimeno Fernández* un *W. Roels*, p?rst?vji, kas nor?d?ja adresi Luksemburg?,

apel?cijas s?dz?bas iesniedz?ja,

pret

Sp?nijas Karalisti, ko p?rst?v *A. Rubio González*, p?rst?vis,

atbild?t?ja,

ko atbalsta

Francijas Republika, ko p?rst?v *G. de Bergues*, *D. Colas* un *J. S. Pilczer*, p?rst?vji,

persona, kas iest?jusies liet?.

TIESA (piekt? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekš?d?t?js *T. fon Danvics* [*T. von Danwitz*], tiesneši *K. Vajda* [*C. Vajda*] (referents), *A. Ross* [*A. Rosas*], *E. Juh?ss* [*E. Juhász*] un *D. Šv?bi* [*D. Šváby*],

?ener?ladvok?te *J. Kokote* [*J. Kokott*],

sekret?re *M. Ferreira* [*M. Ferreira*], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2014. gada 12. j?nija tiesas s?di,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?tes uzklauš?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Sav? pras?bas pieteikum? Eiropas Komisija prasa Tiesai konstat?t, ka, pie?emot un paturot sp?k? 2002. gada 29. novembra Karalisk? likumdošanas dekr?ta 1/2002 par likuma par pensiju

pl?nu un fondu regul?jumu konsolid?t? teksta apstiprin?šanu (*Real Decreto Legislativo 1/2002, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Regulaci3n de los Planes y Fondos de Pensiones*) (BOE Nr. 298, 2002. gada 13. decembris, 43361. lpp.; turpm?k tekst? – “Likums par pensiju pl?nu un fondu regul?jumu”) 46. panta c) punkt?, 2004. gada 29. oktobra Karalisk? likumdošanas dekr?ta 6/2004 par likuma par priv?t?s apdrošin?šanas organiz?ciju un kontroli konsolid?t? teksta apstiprin?šanu (*Real Decreto Legislativo 6/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de ordenaci3n y supervisi3n de los seguros privados*) (BOE Nr. 267, 2004. gada 5. novembris, 36602. lpp.; turpm?k tekst? – “Likums par priv?t?s apdrošin?šanas organiz?ciju un kontroli”) 86. pant?, 2004. gada 5. marta Karalisk? likumdošanas dekr?ta 5/2004 par likuma par nerezidentu ien?kuma nodokli konsolid?t? teksta apstiprin?šanu (*Real Decreto Legislativo 5/2004 por el que se aprueba el texto refundido de la ley del Impuesto sobre la renta de los no residentes*) (BOE Nr. 62, 2004. gada 12. marts, 11176. lpp.), kas ir groz?ts ar 2006. gada 29. novembra Likumu 36/2006 par kr?pšanas nodok?u jom? nov?ršanu (*Ley 36/2006 de medidas para la prevenci3n del fraude fiscal*) (BOE Nr. 286, 2006. gada 30. novembris, 42087. lpp.; turpm?k tekst? – “Likums par nerezidentu ien?kumu nodokli”) 10. pant? un 2003. gada 17. decembra Visp?r?g? likuma 58/2003 par nodok?iem (*Ley 58/2003, General Tributaria*) (BOE Nr. 302, 2003. gada 18. decembris, 44987. lpp.; turpm?k tekst? – “Visp?r?gais likums par nodok?iem”) 47. pant? ietvert?s normas, atbilstoši kur?m cit?s dal?bvalst?s, kas nav Sp?nijas Karaliste, re?istr?tiem pensiju fondiem, kuri pied?v? profesion?l?s pensijas pl?nus šaj? dal?bvalst?, k? ar? apdrošin?šanas sabiedr?b?m, kuras darbojas Sp?nij? pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ietvaros, it ?paši ir j?iece? šaj? dal?bvalst? dz?vojošs nodok?u p?rst?vis, Sp?nijas Karaliste nav izpild?jusi LESD 56. pant? un 1992. gada 2. maija Eiropas Ekonomikas zonas l?guma (OV 1994, L 1, 3. lpp.; turpm?k tekst? – “EEZ l?gums”) 36. pant? paredz?tos pien?kumus.

Atbilstoš?s Sp?nijas ties?bu normas

2 Visp?r?g? likuma par nodok?iem 47. pant? ir noteikts:

“Attiec?b?m ar nodok?u administr?ciju nodok?u maks?t?jiem, kas nav Sp?nijas rezidenti, ir j?iece? Sp?nij? dz?vojošs p?rst?vis, ja vi?i darbojas t?s teritorij? ar past?v?ga uz??muma starpniec?bu, ja nodok?u ties?bu aktos tas ir tieši paredz?ts vai ja nodok?u administr?cija to prasa tieši, vai ja nodok?u administr?cija to prasa veikt? dar?juma vai darb?bas rakstura vai ien?kumu summas d??.

Ieceltais [p?rst?vis] ir j?pazi?o nodok?u administr?cijai nodok?u ties?bu aktos noteiktajos termi?os.”

3 Likuma par pensiju pl?nu un fondu regul?jumu 46. pant? ir paredz?ts:

“Cit? dal?bvalst? re?istr?tiem pensiju fondiem, kas v?las Sp?nij? att?st?t profesion?los pensiju pl?nus, kam piem?rojami Sp?nijas ties?bu akti, ir j?iece? p?rst?vis, tas ir, fiziska persona, kas parasti dz?vo Sp?nij?, vai juridiska personu, kas ir re?istr?ta Sp?nij?, kam ir pieš?irtas š?das pilnvaras:

[..]

c) p?rst?v?t pensiju fondus saist?b? ar nodok?u pien?kumiem, kas tiem ir par Sp?nijas teritorij? veikto darb?bu. P?rst?vim ir j?pilda saist?bas, kas izpaužas ietur?juma izdar?šan? vai samaks?šan? un iepriekš?j? [attiec?g?s] summas p?rskait?šan? Valsts kasei par pl?niem, kam piem?rojami Sp?nijas ties?bu akti, ar likumdošan? par fizisko personu ien?kumu nodokli paredz?tajiem nosac?jumiem, k? ar? izpild?t nodok?u administr?cijas inform?šanas pien?kumus, kas paredz?ti pensiju fondiem piem?rojamos Sp?nijas ties?bu aktos.

[..]"

4 Likuma par priv?t?s apdrošin?šanas organiz?ciju un kontroli 86. panta 1. punkt? ir noteikts:

"Apdrošin?šanas sabiedr?b?m, kas ir re?istr?tas cit? Eiropas Ekonomikas zonas dal?bvalst? un kas v?las darboties Sp?nij? pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ietvaros, ir j?iece? p?rst?vis, kurš ir Sp?nijas rezidents, nodok?u par Sp?nijas teritorij? veikto darb?bu pien?kumiem, uz kuriem attiecas šis likums.

Šim p?rst?vim, kas darbojas apdrošin?šanas sabiedr?bas v?rd? pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ietvaros, papildus š? likuma 82. pant? nor?d?tajiem pien?kumiem ir š?di pien?kumi nodok?u zi??:

a) izdar?t ietur?jumus vai iepriekš?jus maks?jumus un p?rskait?t [attiec?go] summu Valsts kasei par Sp?nij? veiktajiem dar?jumiem ar ties?bu aktos, kas regul? fizisko personu ien?kumu nodokli, uz??mumu ien?kumu nodokli un nerezidentu ien?kumu nodokli, paredz?tajiem nosac?jumiem;

b) inform?t nodok?u administr?ciju par Sp?nij? veiktajiem dar?jumiem atbilstoši ties?bu aktu norm?m, kas regul? fizisko personu ien?kumu nodokli, uz??mumu ien?kumu nodokli un nerezidentu ien?kumu nodokli."

5 Likuma par nerezidentu ien?kumu nodokli 10. panta 1. punkt? ir noteikts š?di:

"Š? nodok?a maks?t?jiem pirms Sp?nij? g?to ien?kumu deklar?šanas termi?a beig?m ir j?iece? fiziska vai juridiska persona, kas dz?vo Sp?nij?, kas tos p?rst?v?s nodok?u administr?cij? attiec?b? uz to pien?kumiem saist?b? ar šo nodokli, ja tie darbojas ar past?v?ga uz??muma starpniec?bu š? likuma 24. panta 2. punkt? un 38. pant? min?tajos gad?jumos vai ja nodok?u administr?cija to prasa ien?kumu, ko nodok?u maks?t?js guvis Sp?nijas teritorij?, apm?ra vai ?paš?bu d??.

[..]"

6 2006. gada 28. novembra Likuma 35/2006 par fizisko personu ien?kumu nodokli, ar kuru da??ji tiek groz?ti likumi par uz??mumu ien?kumu nodokli, par nerezidentu ien?kumiem un ?pašumu (*Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificacio?n parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio*) (BOE Nr. 285, 2006. gada 29. novembris, 41734. lpp.) 99. panta 2. punkt? ir paredz?ts:

"Saimnieciskaj?m vien?b?m un juridiskaj?m person?m, tostarp saimnieciskaj?m vien?b?m ien?kumu sadal?šanai, kas maks? ien?kumus, kam piem?rojams šis nodoklis, ir j?izdara ietur?jums un maks?jums k? fizisko personu ien?kumu nodok?a priekšapmaks, kas ir j?veic ien?kumu guv?jam. Valsts kasei maks?jam? summa, samaksas nosac?jumi un noteikumi ir noteikti normat?v? akt?. Šiem pašiem pien?kumiem ir pak?auti nodok?u maks?t?ji, kas veic saimniecisko darb?bu, par ien?kumiem, ko tie g?st no savas darb?bas, k? ar? fiziskas personas,

juridiskas personas un citas saimnieciskas vienības, kas nav Spānijas rezidentes, bet darbojas šajā teritorijā ar pastāvīgu uzņēmuma starpniecību vai kam nav pastāvīgu uzņēmumu, bet kas gūst savus ienākumus no darba, kā arī citus ienākumus, kam piemērojams ieturējums vai priekšapmaksā, ko veido atskaitīmi izdevumi ienākumu gūšanas nolūkā, kas norādīti likuma par nerezidentu ienākumu nodokli kodificētā teksta 24. panta 2. punktā.

[..]

Atbilstoši Likuma par privātas apdrošināšanas organizāciju un kontroli konsolidētā teksta 86. panta 1. punktam ieceltajam pārstāvim, kas darbojas apdrošināšanas sabiedrībā vārda pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros, ir jāizdara ieturējums un priekšapmaksā par Spānijā veiktajām darbībām.

Pensiju fondiem, kas reģistrēti citā Eiropas Savienības dalībvalstī un kas piedāvā Spānijā profesionāļus pensijas plānus, kam piemērojami Spānijas tiesību akti, atbilstoši Eiropas Parlamenta un Padomes 2003. gada 3. jūnija Direktīvai 2003/41/EK par papildpensijas kapitāla uzkrāšanas institūciju darbību un uzraudzību [(OV L 235, 10. lpp.)] ir jāieceļ pārstāvis, kam nodokļu rezidence ir Spānijā, kurš tos pārstāvētu saistībā ar nodokļiem. Šim pārstāvim ir jāizdara ieturējums un priekšapmaksā par Spānijā veiktajām darbībām.

[..]”

Pirmstiesas procedūra un tiesvedība Tiesā

7 Ar 2008. gada 4. aprīļa un 1. decembra vāstulm Komisija brīdīja Spānijas Karalisti, ka tai ir jānovērš Spānijas tiesību normu, kurās citā dalībvalstīs reģistrētiem pensiju fondiem, kas piedāvā profesionāļus pensijas plānus Spānijā, apdrošināšanas sabiedrībām, kas darbojas Spānijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros, kā arī noteiktām saimnieciskās darbības vienībām un nerezidējošām fiziskām personām tiek uzlikts pienākums iecelt Spānijā dzīvojošu nodokļu pārstāvi, neatbilstība EKL 49. pantam un EEZ līguma 36. pantam.

8 Atbildot uz Spānijas Karalistes atbildi uz šo brīdījuma vāstulm, Komisija 2010. gada 29. janvārī nosūtīja šai dalībvalstij argumentētu atzinumu, kurā tā saglabāja [šādas vāstulā] norādīto pagaidu analīzi un noteica tai divu mēnešu termiņu vajadzīgo pasākumu veikšanai, lai izpildītu šo paziņojumu.

9 Tā kā Spānijas Karalistes atbilde uz minēto brīdījumu Komisiju nepamierināja, tā cēla šo prasību. Tā paziņoja, ka prasības priekšmets ir tikai Spānijas tiesības paredzētais pienākums iecelt Spānijā dzīvojošu nodokļu pārstāvi vienīgi pensiju fondiem, kas reģistrēti citās dalībvalstīs un piedāvā profesionāļus pensijas plānus Spānijā, kā arī apdrošināšanas sabiedrībām, kas darbojas Spānijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros.

10 Ar procesuālu rakstu, kas iesniegts 2012. gada 15. martā, Spānijas Karaliste izvirzīja iebildi par nepieņemamību saskaņā ar Tiesas Reglamenta, redakcijā, kas piemērojama prasības celšanas datumā, 91. panta 1. punkta pirmo daļu. 2012. gada 2. oktobrī Tiesa nolēma pievienot iebildi par nepieņemamību lietai pārcērtības, piemērojot šo paša panta 4. punktu.

11 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2012. gada 9. maija rīkojumu Francijas Republikai tika atvaļināts iestāties lietā Spānijas Karalistes prasījumu atbalstam.

Par prasību

Par pieņemamību

Lietas dalībnieku argumenti

12 Spēnijas Karaliste sava iebilduma par nepieņemamu pamatojumam norāda trīs argumentus. Pirmkārt, tā apgalvo, ka, izmantojot vārdu savienojumu "it pašī" prasījums prasības pieteikumā, Komisija nav izsmēoši un precīzi ierobežojusi prasības priekšmetu. Otrkārt, šā dalībvalsts apgalvo, ka Komisija kļūdaini ir norādījusi savas prasības atbalstam divas Spēnijas tiesību normas, tas ir, Likuma par nerezidentu ienākumiem 10. pantu un Vispārīgā likuma par nodokļiem 47. pantu. Spēnijas Karaliste apgalvo, ka pirmā tiesību norma nekādi nav saistīta ar Komisijas prasības norādītā situācijā un ka otrajā [tiesību norma] vienīgi ir noteikti Spēnijas nodokļu sistēmas principi un vispārīgās normas un tā neattiecas uz pašajiem gadījumiem, kuros ir jāieceļ nodokļu pārstāvis. Treškārt, Spēnijas Karaliste pārmēt Komisijai, ka tā nav pietiekami precīzējusi, vai dalībvalsts nekādā gadījumā nevar noteikt nerezidentam pienākumu iecelt šādu pārstāvi vai arī pastāv noteikti izņēmumi no šā noteikuma, ja ir pamatoti iemesli.

13 Komisija noraida Spēnijas Karalistes argumentus tās iebilduma par nepieņemamu pamatojumam.

Tiesas vārtējums

14 No Tiesas Reglamenta, redakcijā, kas bija spēkā prasības celšanas datumā, 38. panta 1. punkta c) apakšpunkta un ar šo tiesību normu saistītās judikatūras izriet, ka ikvienā prasības pieteikumā ir jāietver strīda priekšmets, kā arī izvirzīto pamatu kopsavilkums un tie ir jānorāda pietiekami skaidri un precīzi, lai atbildētājs varētu sagatavot savu aizstāvību un lai Tiesa varētu veikt pārbaudi. No tā izriet, ka galvenie faktiskie un tiesiskie apstākļi, ar kuriem ir pamatota prasība, prasības pieteikumā ir jānorāda loģiski un saprotami un ka prasības pieteikumā ietvertajiem prasījumiem ir jābūt formulētiem nepārprotami, lai izvairītos no tā, ka Tiesa lemj *ultra petita* vai arī nelemj par kādu iebildumu (skat. spriedumu Komisija/Spēnija, C-360/11, EU:C:2013:17, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

15 Šajā gadījumā Komisijas prasības pieteikums atbilst šim prasībām.

16 Neraugoties uz vārdu savienojuma "it pašī" izmantošanu prasības pieteikuma prasījumos, gan no tiem, gan no prasības pieteikumā izklāstajiem iebildumiem nepārprotami izriet, ka Komisijas prasība attiecas uz Spēnijas tiesības paredzēto pienākumu iecelt Spēnijas dzimtojošu nodokļu pārstāvi divos pašos gadījumos, tas ir, pensiju fondiem, kas reģistrēti citās dalībvalstīs un piedāvā profesionāls pensijas plānus Spēnijā, un apdrošināšanas sabiedrībām, kas darbojas Spēnijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros. Turklāt no atbildētāja dalībvalsts iesniegtajiem apsvērumiem izriet, ka prasības pieteikums ir formulēts pietiekami skaidri un precīzi, jo aizstāvība tajā ir koncentrēta uz aizstāvību šajos divos pašajos gadījumos.

17 Tādējādi ir jānoraida Spēnijas Karalistes izvirzītais pirmais arguments tās iebilduma par nepieņemamu pamatojumam.

18 Turklāt, tā kā prasība attiecas tikai uz minētajiem diviem pašajiem gadījumiem, Komisijai nevar tikt pārņemts, ka tā nav skaidri izteikusi savu viedokli par nerezidenta pienākuma iecelt Spēnijas dzimtojošu nodokļu pārstāvi iespējami likumāgo raksturu citos apstākļos saskaņā ar Savienības tiesībām. Tādā šīs dalībvalsts izvirzītais trešais arguments arī ir jānoraida.

19 Attiecībā uz Spēnijas Karalistes izvirzīto otro argumentu saistībā ar iebildumu par nepieņemamu Komisija pamatoti norāda, ka, tā kā tās prasības pieteikumā ir skaidri definēts prasības priekšmets, šīs iestādes minēto dažu valsts tiesību normu iespējamā neatbilstība

neizraisa šīs prasības nepieņemamību. Tas tū ir it īpaši tādēļ, ka savas prasības par iebildumu par nepieņemamību minētā dalībvalsts piekrīt, ka saistībā ar minēto prasību ir atbilstošas divas valsts tiesību normas, ko Komisija ir minējusi savas prasības pieteikumā, tas ir, Likuma par pensiju plānu un fondu regulējumu 46. panta c) punkts un Likuma par privāto apdrošināšanu organizāciju un kontroli 86. panta 1. punkts.

20 No tā izriet, ka Spānijas Karalistes celtā iebilde par nepieņemamību ir jānoraida.

Par lietas būtību

Par LESD 56. panta neieviešanu

– Lietas dalībnieku argumenti

21 Komisija norāda, ka pienākums citā dalībvalstī, kas nav Spānijas Karaliste, reģistrētiem pensiju fondiem, kas piedāvā profesionāļus pensijas plānus šajā dalībvalstī, kā arī apdrošināšanas sabiedrībām, kas darbojas Spānijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros, iecelt šajā dalībvalstī dzīvojošu nodokļu pārstāvi ir pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojums. Pirmkārt, šis pienākums nozīmē papildu nastu šiem pensiju fondiem un šādu apdrošināšanas sabiedrībām. Otrkārt, tas rada šķērslī pakalpojumu sniegšanas brīvībai arī citās dalībvalstīs, kas nav Spānijas Karaliste, reģistrētām personām un uzņēmumiem, kuri vēlas sniegt nodokļu pārstāvības pakalpojumus juridiskajām vai fiziskajām personām, kuras darbojas Spānijā.

22 Ne Spānijas Karaliste, ne Francijas Republika kā persona, kas iestājusies lietā, neapstrīd aplūkojamo pasākumu ierobežojošo raksturu.

23 Spānijas Karaliste uzskata, ka pienākumu iecelt Spānijā dzīvojošu nodokļu pārstāvi pamato vajadzība veikt efektīvu nodokļu kontroli un krāpšanas apkarošana nodokļu jomā. Tā apgalvo turklāt, ka aplūkojamie pasākumi nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu tās vispārīgo interešu mērķus.

24 Šajā ziņā Spānijas Karaliste apgalvo, ka attiecībā uz nerezidējošiem nodokļu maksātājiem kontroļu intensitāte un krāpšanas apkarošanas nodokļu jomā efektivitātes pakāpe ir ievērojami lielākas, ja nekavējoši ir pieejams sarunu partneris, kā, piemēram, nodokļu pārstāvis. Savukārt minētie mērķi netiek efektīvi sasniegti, izmantojot dažādu dalībvalstu iestāžu savstarpējo palīdzību, lai apmainītos ar informāciju un piedzītu prasījumus, kas ir norādīta Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīvā 77/799/EEK par dalībvalstu kompetento iestāžu savstarpēju palīdzību attiecībā uz tiešo nodokļu un apdrošināšanas prēmiju aplikšanu ar nodokļiem (OV L 336, 15. lpp.), kas ir grozīta ar Padomes 2006. gada 20. novembra Direktīvu 2006/98/EK (OV L 363, 129. lpp.; turpmāk tekstā – “Direktīva 77/799”), un Padomes 2008. gada 26. maija Direktīvā 2008/55/EK par savstarpējo palīdzību prasījumu piedziņā saistībā ar noteiktiem maksājumiem, nodokļiem un citiem pasākumiem (OV L 150, 28. lpp.).

25 Atbildētāja dalībvalsts uzskata, ka ar šādu direktīvā ieviestās sistēmas neefektivitāti pierāda fakts, ka tās ir tikušas atceltas, veicot administratīvās sadarbības instrumentu un prasījumu piedziņas palīdzības reformu. Turklāt šī dalībvalsts norāda uz informāciju šajā ziņā par prasījumu piedziņas mazo patsvaru atbilstoši, pirmkārt, astoņiem Apvienotās Karalistes 2011. gadā iesniegtajiem pieprasījumiem un, otrkārt, atbilstoši citu dalībvalstu pieprasījumiem laikposmā no 2005. līdz 2009. gadam.

26 Spānijas Karaliste uzskata, ka, tā kā noteikta Spānijas nodokļu administrācijas prasītā informācija deklarācijas, kam ir vispārīgs raksturs, formā nav obligāti vai tikai un vienīgi paredzēta, lai noteiktu nodokli, šādas deklarācijas ietvertā informācija neietilpst Direktīvas 77/799

piemērošanas jomā. Līdz ar to nodokļu efektīvai piemērošanai vispirms esot jānosaka persona, ar kuru Spēnijas nodokļu administrācija uzturēs sakarus dažādu procedūru laikā.

27 Runājot par nodokļa, kas ir jāmaksā par ienākumiem, kuri attiecas uz profesionāļu pensijas plānu, samaksu, Spēnijas Karaliste norāda, ka attiecībā uz citās dalībvalstīs, kas nav Spēnijas Karaliste, reģistrētiem pensiju fondiem, kā arī uz citās dalībvalstīs reģistrēto apdrošināšanas sabiedrībām, kas darbojas Spēnijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros, nodokļu pārstāvja pilnvaras vai pienākums izdarīt ieturējumu no nodokļu summas un iepriekš iemaksāt tos valsts kasē, kas ir paredzēti attiecīgi Likuma par pensiju plāniem un fondiem 46. panta c) punktā un Likuma par privāts apdrošināšanas organizāciju un kontroli 86. panta 1. punktā, atspoguļo 2006. gada 28. novembra Likuma 35/2006 99. panta 2. punktā paredzēto pienākumu izdarīt ieturējumu no ienākumiem no darba. Kaut arī atbilstoši šai pārdēļai tiesību normai Spēnijā reģistrētu pensijas fondu pārvaldes iestādes pašas izdara šo ieturējumu, vajadzība pensiju fondiem un apdrošināšanas sabiedrībām, kas reģistrētas citās dalībvalstīs, iecelt Spēnijā dzīvojošu nodokļu pārstāvi, lai it īpaši izdarītu minēto ieturējumu, esot pamatota arī tādā apmērā aprēķināšanas sarežģītību. Ja nerezidējošam juridiskam personam nebūtu šāda pienākuma izdarīt ieturējumu, tas būtu priekšrocība nodokļu ziņā salīdzinājumā ar Spēnijā reģistrēto juridiskajam personam, un tas neatbilstu vienlīdzīgās attieksmes principam, kā arī iekšējā tirgus labai darbībai.

28 Turklāt Spēnijas Karaliste norāda, ka šīs pret to uzskatītas procedūras sakarā ar valsts pienākumu neizpildi dēļ tās ar 2011. gada 4. marta Likumu 2/2011 par ilgstošu ekonomiku (*Ley 2/2011 de Economía Sostenible*, BOE Nr. 55, 2011. gada 5. marts, 25033. lpp.) ir izslēgusi nosacījumu par nodokļu pārstāvja dzīvesvietu Spēnijā, kas norādīts Likuma par privāts apdrošināšanas organizāciju un kontroli 86. panta 1. punktā, kaut arī, kā norāda šā dalībvalsts, minētais nosacījums ir labāka garantija, ka tiks efektīvi izpildīti nodokļu pienākumi.

29 Atbalstot Spēnijas Karalisti, Francijas Republika apgalvo, ka strādāgo tiesisko regulējumu pamato vajadzība nodrošināt nodokļu iekasēšanas efektivitāti, ko Tiesa ir atzinusi par primāru vispārējo interešu apsvērumu. Šo mērķi varētu atbilstoši sasniegt, padarot maksājamo nodokļu savākšanu un piedziņu vienkāršāku un ātrāku. Tā kā nodokļu pārstāvju kontrolē Spēnijas nodokļu administrācija, tā varētu nodrošināt minētā nodokļa piespiedu piedziņu. Turklāt Tiesa spriedumos *FKP Scorpio Konzertproduktionen* (C-290/04, EU:C:2006:630) un *X* (C-498/10, EU:C:2012:635) ir atzinusi, ka ieturēšanas ienākumu gūšanas vietā procedūra un atbildības režīms kā tās garantija ir likumīgs un piemērots līdzeklis, lai nodrošinātu tādās personas, kas reģistrēta ārpus attiecīgās valsts, kurā tiek piemēroti nodokļi, ienākumu apliecināšanu ar nodokļiem.

30 Attiecībā uz pienākuma, kas izriet no strādāgo tiesiskā regulējuma, samērīgumu Francijas Republika apgalvo, ka citas iespējas nav mazāk neārtas par pienākumu iecelt Spēnijā dzīvojošu nodokļu pārstāvi. Pirmkārt, Spēnijā nerezidējošu pensiju fondu un apdrošināšanas sabiedrību klientiem rezidentiem klientu pienākums pašiem izdarīt ieturējumu ienākumu gūšanas vietā nozīmē papildu administratīvo nastu, kā arī riskus atbildības ziņā, kas pārrobežū pakalpojumu padara mazāk pievilcīgus par rezidentu pakalpojumiem.

31 Otrkārt, no sprieduma *X* (EU:C:2012:635) 50. un 51. punkta izrietot, ka nodokļa iekasēšana no pakalpojumu sniedzēja nerezidenta tam radītu ievērojamu administratīvo slogu, kas tādā veidā varētu to atturēt no pakalpojumu sniegšanas attiecīgajā dalībvalstī. Šajā ziņā minētā pakalpojumu sniedzēja darbinieku darba slodze varētu būt ievērojami lielāka, jo tiem būtu jāpilda citas dalībvalsts tiesiskajā regulējumā noteikti nodokļu pienākumi un tādēļ tiem būtu jāaizpilda nodokļu deklarācija svešvalodā.

32 Francijas Republika uzskata, ka šīs prasības atšķiras no tās, par kuru ir taisīts spriedums Komisija/Belģija (C-522/04, EU:C:2007:405). Šajā spriedumā trīs kumulatīvu motīvu esamība

lika Tiesai nolemt, ka pienākums iecelt šajā dalībvalstī dzīvojošu nodokļu pārstāvi pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu ikgadējā nodokļa par aplūkotajiem apdrošināšanas līgumiem samaksu. Tiesa arī ir norādījusi, ka atbilstoši Beļģijas tiesību m apdrošinātājai personai personīgi ir jāsamaksā ikgadējais nodoklis par apdrošināšanas līgumiem, ja attiecīgais līgums ir ticis noslēgts ar tūdu apdrošinātāju, kurš nav reģistrēts Beļģijā. Šis motīvs nav izpildīts šīs prasības gadījumā, jo Spānijas tiesiskajā regulājumā ir paredzēts, ka tikai Spānijā dzīvošs nodokļu pārstāvis maksā nodokļus, kas ir jāmaksā nerezidentu jošiem pensiju fondiem un apdrošināšanas sabiedrībām, kuras darbojas Spānijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros.

33 Komisija, pieaujot, ka Spānijas Karalistes nosauktie mērķi, lai pamatotu pienākumu iecelt Spānijā dzīvojošu nodokļu pārstāvi tās prasību minētajos gadījumos, ir leģitīmi, apstrīd šīs dalībvalsts, kā arī Francijas Republikas argumentus, saskaņā ar kuriem minētais pienākums ir nepieciešams to sasniegšanai.

– Tiesas vērtējums

34 Ievadā ir jākonstatē, ka attiecībā uz šīs prasības priekšmetu, kas ir norādīts šajā sprieduma 16. punktā, ir skaidrs, ka atbilstoši Spānijas tiesiskajam regulājumam šajā jomā citās dalībvalstīs, kas nav Spānijas Karaliste, reģistrētiem pensiju fondiem, kuri piedāvā profesionāļu pensijas plānus šajā dalībvalstī, kā arī apdrošināšanas sabiedrībām, kuras darbojas Spānijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros, ir jāieceļ nodokļu pārstāvis šajā dalībvalstī.

35 Tomēr, kā izriet no šajā sprieduma 12. punkta, abu Spānijas tiesību normu, ko Komisija ir norādījusi savā prasības pieteikumā, atbilstību ir apstrīdējusi Spānijas Karaliste. Šajā ziņā šajā iestādē atzīst, ka Likuma par nerezidentu ienākumu nodokli 10. pants attiecas uz pienākumu iecelt pārstāvi apstākļos, kas neattiecas uz šīs prasības priekšmetu. Attiecībā uz Visspārīgā likuma par nodokļiem 47. pantu, apgalvojot, ka tas ir pamatnoteikums, kurā paredzēts pienākums nodokļu maksātājiem, kas nedzīvo Spānijā, iecelt šajā dalībvalstī dzīvojošu nodokļu pārstāvi, Komisija nepierāda, ka šajā panta grozīšana vai atcelšana ir nepieciešama, lai izbeigtu apgalvoto valsts pienākumu neizpildi.

36 Šajos apstākļos tikai Likuma par pensiju plāniem un fondiem 46. panta c) punkts un Likuma par privāto apdrošināšanas organizāciju un kontroli 86. panta 1. punkts, kuru atbilstību katrā ziņā pieļauj atbildētāja dalībvalsts, var tikt ņemti vērā saistībā ar šo prasību.

37 Jānorāda, ka pensiju fondu un apdrošināšanas sabiedrību sniegtie pakalpojumi pensijas uzkrājumu jomā ir pakalpojumi LESD 57. panta izpratnē. Pie šādiem pakalpojumiem ir pieskaitāmi pakalpojumi, kas parasti tiek sniegti pret atlīdzību, kuras galvenā pazīme ir fakts, ka tā ir ekonomiska atlīdzība par attiecīgajiem pakalpojumiem (skat. pārcelšanas analīzes spriedumu Komisija/Beļģija, C-296/12, EU:C:2014:24, 28. punkts).

38 Jāuzsver arī, ka vienota tirgus un tā mērķu īstenošanas perspektīvā ar LESD 56. pantu nav saderīga tāda valsts tiesiskā regulējuma piemērošana, kura dēļ pakalpojumu LESD 57. panta izpratnē sniegšana starp dalībvalstīm kļūst sarežģītāka par pakalpojumu sniegšanu tikai vienas dalībvalsts teritorijā (skat. spriedumu Komisija/Beļģija, EU:C:2014:24, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

39 Turklāt no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka LESD 56. pantam neatbilst tāds valsts tiesiskais regulējums, ar kuru var tikt aizliegta vai traucēta darbība, ko veic citā dalībvalstī reģistrēts pakalpojumu sniedzējs, kad tas likumāgi sniedz līgumgus pakalpojumus (šajā ziņā skat. spriedumu Komisija/Beļģija, EU:C:2007:405, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).

40 Šajā lietā Spānijas Karaliste nav apstrīdējusi, ka attiecīgais valsts tiesiskais regulējums ir

pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojums, kas princips ir pretījs LESD 56. pantam.

41 K? Komisija pamatoti ir norādījusi, pienākums iecelt nodokļu pārstāvi Spānijā var radīt papildu izdevumus citā dalībvalstī, kas nav Spānijas Karaliste, reģistrētiem pensiju fondiem, kuri piedāvā profesionāļus pensijas plānus šajā dalībvalstī, k? ar? apdrošināšanas sabiedrībām, kuras darbojas Spānijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros. Līdz ar to šo juridisko personu sniegtie pakalpojumi Spānijā dzīvojošām personām ir sarežģītāki un mazāk pievilcīgi nekā līdzīgi pakalpojumi šīm pašām personām, ko sniedz Spānijā reģistrētas juridiskās personas, kam nav šāda pienākuma. Turklāt tas, ka šim pārstāvim ir jādzīvo Spānijā, ietekmē pakalpojumu sniegšanas brīvību personām un uzņēmumiem, kuri dzīvo vai ir reģistrēti citās dalībvalstīs, kas nav Spānijas Karaliste, un vālas piedāvāt nodokļu pārstāvības pakalpojumus juridiskajām vai fiziskajām personām, kas darbojas Spānijā.

42 Tomēr no Tiesas iedibinātās judikatūras izriet, ka valsts pasākumi, kas var apgrūtināt vai padarīt mazāk pievilcīgu LESD garantēto pamatbrīvību izmantošanu, tomēr var tikt pieauti ar nosacījumu, ka tiem ir vispārīgo interešu mērķis, ka tie ir atbilstoši, lai nodrošinātu t? stenošanu, un ka tie nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu iecerēto mērķi (skat. it?paši spriedumu *van Caster*, C-326/12, EU:C:2014:2269, 39. punkts un tajā minētā judikatūra).

43 Valsts iestādēm, veicot tādus pasākumus, kuros ir atkāpe no kāda Savienības tiesības paredzētā principa, katr? konkrētajā gadījumā ir jāpierāda, ka tie ir atbilstoši minētajam nosacījumam. Papildus attaisnojošajiem iemesliem, uz ko dalībvalsts var atsaukties, ir jāsniedz šīs valsts veikto pasākumu samērīguma un piemērotības analīze, k? ar? precīza informācija, ar kuru var tikt pierādīta tās argumentācija (skat. spriedumu *Komisija/Beļģija*, EU:C:2014:24, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

44 Spānijas Karaliste k? attaisnojumu š? sprieduma 41. punktā norādītajai ierobežojošajai iedarbībai izvirza vajadzību veikt efektīvu nodokļu kontroli, k? ar? krāpšanas nodokļu jomā apkarošanu.

45 Šajā ziņā Tiesa vairākkārt ir nospriedusi, ka, lai attaisnotu ierobežojumus līgum? garantēto pamatbrīvību stenošanai, var atsaukties uz izvairīšanās no nodokļu maksāšanas apkarošanu un nodokļu kontroles efektivitātes nodrošināšanu (skat. spriedumu *Strojírny Prostřjov un ACO Industries Tábor*, C-53/13 un C-80/13, EU:C:2014:2011, 55. punkts un tajā minētā judikatūra).

46 Turklāt nepieciešamība nodrošināt nodokļu iekasēšanas efektivitāti, uz ko norāda Francijas Republika sav? iestāšanās liet? rakst?, ir primārs vispārīgo interešu apsvērum, kas var attaisnot pakalpojumu sniegšanas brīvības ierobežojumu (skat. spriedumu *X*, EU:C:2012:635, 39. punkts).

47 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka pienākums sniegt informāciju, k? ar? ieturēt un samaksāt naudas summas, kas ir jāmaksā Valsts kas?, kurš strādā gāj? tiesiskajā regulējumā norādītajiem nodokļu pārstāvjiem ir jāpilda pensiju fondiem un apdrošināšanas sabiedrībām, kuri reģistrēti citās dalībvalstīs, kas nav Spānijas Karaliste, ir piemērots līdzeklis, lai nodrošinātu nodokļu, kas jāmaksā par profesionāļus pensijas plāniem, piedziņas efektivitāti.

48 Attiecībā uz jautājumu, vai minētais tiesiskais regulējums pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu šos mērķus, Spānijas Karaliste, ko atbalsta Francijas Republika, izvirza virkni argumentu, pamatojoties uz pienākumiem un atbildību, kas ir šajā pašā tiesiskajā regulējumā minētajiem nodokļu pārstāvjiem.

49 Pirmkārt, attiecībā uz informācijas par maksājamo nodokli un tās piedziņu iegūšanu, lai

veiktu efektīvu nodokļu kontroli un apkarotu krāpšanu nodokļu jomā, vispirms jāatgādina, ka Direktīvas 77/799 1. panta 1. punkts ir paredzēts, ka dalībvalstu kompetents iestādes apmains ar ziņām, kas var palīdzēt pareizi novērtēt it īpaši ienākumu nodokļus (skat. pārcelšanas spriedumu Komisija/Beļģija, EU:C:2007:405, 52. punkts).

50 Otrkārt, attiecībā uz ienākumu nodokļa piedziņu Tiesa jau ir nospriedusi, ka sadarbības mehānismi, kas Savienības līmenī pastāv starp dalībvalstu iestādēm, kā, piemēram, Direktīva 2008/55 paredzētie, ir pietiekami, lai ļautu izcelsmes dalībvalstij veikt nodokļu parāda piedziņu citā dalībvalstī (skat. šajā ziņā spriedumu Komisija/Spānija, C-269/09, EU:C:2012:439, 68. punkts un tajā minētā judikatūra).

51 Spānijas Karalistes izvirzītie argumenti un pierādījumi, lai pierādītu ar Direktīvu 77/799 un Direktīvu 2008/55 ieviesto mehānismu neefektivitāti un tādā nepieciešamību iecelt nodokļu pārstrāvi, lai nodrošinātu informācijas nodošanu un maksājamo nodokļu piedziņu, nevar tikt pieņemti. Pirmkārt, tas, ka minētās direktīvas ir atceltas un aizstātas ar jaunām direktīvām, pats par sevi nav pierādījums, ka ar tām ieviestie mehānismi nebija efektīvi attiecībā uz informācijas nodošanu un summu, kas jāmaksā kā ienākumu nodokļi par profesionāļu pensijas plāniem, ko pārvalda citās dalībvalstīs, kas nav Spānijas Karaliste, reģistrētas juridiskās personas, piedziņu. Otrkārt, ir skaidrs, ka iebildumu rakstam pievienotā statistika par prasījumu piedziņas līmeni neattiecas uz nodokļu piedziņu šajā jomā. Kā Komisija ir norādījusi tiesas sēdē, šo statistiku pierādījuma vērtību vāļ mazīna tas, ka nav nekādu norāžu uz to, ka neapmierinātās prasības būtu tikušas derīgi celtas vai ka tās nebūtu vāļk atsauktas. Minētā statistika tādā nav atbilstošs un precīzs elements, kas ļautu pamatot Spānijas Karalistes šajā lietā izvirzītos argumentus.

52 Otrkārt, Spānijas Karaliste atsaucas uz pienākumiem, kas ir nodokļu pārstrāvējiem saskaņā ar strādāgo valsts tiesisko regulējumu un kas attiecas uz informācijas nodošanu, kuri, pārcelšanas domā, neietilpst Direktīvas 77/799 piemērošanas jomā, kā arī uz maksājamo naudas summas ieturējumu un iepriekšēju iemaksāšanu valsts kasā.

53 Šajā ziņā vispirms ir jānorāda, ka pretī tam, ko dalībvalsts norāda savos apsvērumos, Komisijas prasības pieteikums neattiecas uz pienākumu izdarīt ieturējumu kā tūdu, bet gan uz pienākumu iecelt nodokļu pārstrāvi šajā nolūkā, lai izdarītu šo ieturējumu. Šī iestāde tādā neprasa likvidēt ieturējumu no ienākumiem no profesionāļu pensijas plāniem, ko pārvalda citā dalībvalstī, kas nav Spānijas Karaliste, reģistrētas juridiskās personas, procedūru. Turklāt tam, ka Tiesa spriedumā lietā X (EU:C:2012:635) ir nospriedusi, ka ieturējuma ienākumu gūšanas vietā procedūra ir likumīgs un atbilstošs līdzeklis, lai garantētu maksājamo nodokļu piedziņas efektivitāti, nav nozīmes šajā lietā.

54 Attiecībā uz šo sprieduma 52. punkta minēto pienākumu Tiesa spriedumā Komisija/Beļģija (EU:C:2007:405) 53.–55. punkts ir nospriedusi, ka no tā, ka atbilstoši valsts tiesību m apdrošinātājai personai personīgi ir jāmaksā ikgadējais nodoklis par apdrošināšanas līgumiem, kas ir tikuši noslēgti ar tūdu apdrošinātāju, kurš nav reģistrēts Beļģijā, izriet, ka šāds tiesību m ir paredzēti pasākumi, ar kuriem var tikt izpildīts mērķis nodrošināt šo nodokļa samaksu un kas ir mazāk traucējoši pakalpojumu sniegšanas brīvībai nekā pienākums iecelt Beļģijā dzīvojošu atbildēgo pārstrāvi.

55 Lai arī no Tiesai šajā lietā iesniegtajiem apsvērumiem neizriet, ka Spānijas profesionāļu pensiju plānu, ko pārvalda nerezidējošas juridiskās personas, pakalpojumu saņēmēju rezidents personiski būtu par šiem pakalpojumiem maksājamo nodokļa maksātājs, tomēr no tiem – pretī tam, ko apgalvo Spānijas Karaliste, ko atbalsta Francijas Republika, – neizriet arī, ka minētajā spriedumā paustie principi būtu attiecināmi uz šo prasību.

56 Spānijas Karaliste atbilstoši šo sprieduma 43. punkta atgādinātajam prasībām nav

pierd?jusi, ka pien?kums inform?t, k? ar? izdar?t ietur?jumu un iepriekš iemaks?t nodokli str?d?gajos apst?kos nevar?tu tikt izpild?ts ar l?dzek?iem, kas maz?k ietekm?tu LESD 56. pantu nek? Sp?nij? dz?vojoša nodok?u p?rst?vja iecelšana. Atbild?t?ja dal?bvalsts nesniedz argumentus, ar kuriem var?tu tikt atsp?kots Komisijas apgalvojums, ka šos pien?kumus nerezid?joši pensiju fondi un apdrošin?šanas sabiedr?bas var?tu pild?t paši, t?pat k? Sp?nij? re?istr?ti pensiju fondi un apdrošin?šanas sabiedr?bas, un min?taj?m juridiskaj?m person?m tad neb?tu j?sedz Sp?nij? dz?vojoša nodok?u p?rst?vja iecelšanai nepieciešam?s izmaksas.

57 Attiec?b? uz šaj? zi?? izvirk?to argumentu, kas balst?ts uz sprieduma liet? X (EU:C:2012:635) 50. punktu, atbilstoši kuram pien?kums izdar?t ietur?jumu rad?tu iev?rojamu slogu Sp?nij? nerezid?jošiem pensiju fondiem un apdrošin?šanas sabiedr?b?m, kas var?tu t?s attur?t no pakalpojumu sniegšanas Sp?nij?, protams, nevar tikt izsl?gts, ka noteiktos gad?jumos izmaksas, kas min?taj?m juridiskaj?m person?m rodas, ja t?s pašas veic uzdevumus, kuri t?m ir j?uztic to nodok?u p?rst?vim, var b?t vien?das ar š? p?rst?vja iecelšanai nepieciešamaj?m izmaks?m vai pat p?rsniegt t?s.

58 Tom?r, k? nor?da Komisija, valsts tiesiskais regul?jums, kur? cit?s dal?bvalst?s, kas nav Sp?nijas Karaliste, re?istr?tiem pensiju fondiem, kuri pied?v? profesion?l?s pensijas pl?nus šaj? dal?bvalst?, k? ar? apdrošin?šanas sabiedr?b?m, kuras darbojas Sp?nij? pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ietvaros, b?tu dota iesp?ja izv?l?ties iecelt nodok?u p?rst?vi vai pašiem pild?t min?tos pien?kumus atbilstoši risin?jumam, ko tie uzskata par ekonomiski visizdev?g?ko, b?tu maz?k trauc?jošs pakalpojumu sniegšanas br?v?bai nek? visp?r?gs pien?kums iecelt š?du p?rst?vi, kas noteikts attiec?gaj? valsts tiesiskaj? regul?jum? (skat. p?c analo?ijas spriedumus Komisija/Portug?le, C?267/09, EU:C:2011:273, 47. punkts, un *National Grid Indus*, C?371/10, EU:C:2011:785, 69.–73. punkts).

59 Turkl?t attiec?b? uz nosac?juma par attiec?g? nodok?u p?rst?vja dz?vesvietu Sp?nij? attaisnojumu Sp?nijas Karaliste tikai konstat?, pirmk?rt, ka šis nosac?jums ir izsl?gts ar Likuma par priv?t?s apdrošin?šanas organiz?ciju un kontroli 86. panta 1. punktu un, otrk?rt, ka min?tais nosac?jums ir lab?k? garantija, ka tiks efekt?vi izpild?ti nodok?u pien?kumi.

60 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka pien?kumu neizpildes fakts ir nov?rt?jams atkar?b? no st?vok?a, k?ds tas dal?bvalst? bijis, beidzoties argument?taj? atzinum? noteiktajam termi?am, un ka v?l?k notikuš?s p?rmai?as Tiesa nevar ?emt v?r? (skat. spriedumu Komisija/Be??ija, C?421/12, EU:C:2014:2064, 45. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

61 Turkl?t vienk?ršam apgalvojumam, ka dz?vesvietas nosac?jums ir lab?k? garantija, ka tiks efekt?vi izpild?ti nodok?u pien?kumi, kas ir j?pilda nodok?u p?rst?vim, nav noz?mes. Protams, var izr?d?ties, ka nodok?u iest?d?m ir sarežž?t?k kontrol?t š?du p?rst?vi, ja tas atrodas cit? dal?bvalst?. Tom?r no Tiesas judikat?ras izriet, ka administrat?va rakstura gr?t?bas vien nevar attaisnot Savien?bas ties?b?s garant?tas pamatbr?v?bas ierobežojumu (skat. šaj? zi?? spriedumus Komisija/Francija, C?334/02, EU:C:2004:129, 29. punkts; *Papillon*, C?418/07, EU:C:2008:659, 54. punkts, k? ar? *van Caster*, EU:C:2014:2269, 56. punkts).

62 No min?t? izriet, ka str?d?gais tiesiskais regul?jums p?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu š? sprieduma 44. un 46. punkt? min?tos m?r?us.

63 ?emot v?r? iepriekš min?to, j?konstat?, ka, pie?emot Likuma par pensiju pl?nu un fondu regul?jumu 46. panta c) punkta un Likuma par priv?t?s apdrošin?šanas organiz?ciju 86. panta 1. punkta normas, atbilstoši kur?m cit?s dal?bvalst?s, kas nav Sp?nijas Karaliste, re?istr?tiem pensiju fondiem, kuri pied?v? profesion?l?s pensijas pl?nus šaj? dal?bvalst?, k? ar? apdrošin?šanas sabiedr?b?m, kuras darbojas Sp?nij? pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ietvaros, ir j?iece? šaj? dal?bvalst? dz?vojošs nodok?u p?rst?vis, Sp?nijas Karaliste nav izpild?jusi LESD

56. pants paredzētos pienākumus.

Par EEZ līguma 36. panta neieviešanu

– Lietas dalībnieku argumenti

64 Spānijas Karaliste, ko atbalsta Francijas Republika, uzskata, ka galvenais Komisijas izvirzītais iemesls, kas pamato, ka attiecīgais Spānijas tiesiskais regulējums nav samērīgs, ir tas, ka pastāv savstarpējās palīdzības nodokļu jomā mehānismi starp dalībvalstīm atbilstoši Direktīvai 77/799 un Direktīvai 2008/55. Tās norāda, ka sadarbība starp dalībvalstu kompetentajām iestādēm nepastāv attiecībā starp šīm iestādēm un trešās valsts kompetentajām iestādēm, ja trešā valsts nav uzņēmusies nekādas saistības par savstarpējo palīdzību. Ja šādu saistību nav, jāuzskata, ka pienākums iecelt nodokļu pārstāvi nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu maksājuma nodokļa efektīvu piedziņu.

65 Komisija pieļauj, ka – attiecībā uz Eiropas Ekonomikas zonu un tās kā nav divpusēja līguma ar Islandes Republiku, Lihtenšteinas grāfisti un Norvēģijas Karalisti par savstarpējo palīdzību nodokļu jomā – pienākums iecelt nodokļu pārstāvi var būt pamatots ar nosacījumu, ka tas nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu nodokļu kontroles efektivitāti un apkarotu izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

– Tiesas vārdjums

66 Jānorāda, ka EEZ līguma 36. pants ir analogs LESD 56. pantam. Tādējādi šis sprieduma 40. punkts konstatētais pakalpojumu sniegšanas robežojums princips ir jāuzskata par pretēju arī minētajam 36. pantam.

67 Jākonstatē, ka šis ierobežojums, kā izriet arī no šī sprieduma 49.–61. punkta, nevar tikt uzskatīts par attaisnotu saistībā ar LESD 56. pantu ar efektīvas nodokļu kontroles vajadzību, ar krāpšanas nodokļu jomā apkarošanu vai vajadzību nodrošināt nodokļu efektīvu piedziņu, jo tas pārsniedz to, kas ir nepieciešams šo mērķu sasniegšanai. Šis secinājums nāk no pieņēmuma, ka pastāv sadarbības starp dalībvalstu iestādēm mehānismi Savienības līmenī, kas ir pietiekami, lai ļautu Spānijas Karalistei sasniegt minētos mērķus šajā gadījumā.

68 Tomēr Direktīvai 77/799 un Direktīvai 2008/55 paredzētā sadarbība starp dalībvalstu kompetentajām iestādēm nepastāv attiecībā starp šīm iestādēm un trešās valsts kompetentajām iestādēm, ja trešā valsts nav uzņēmusies nekādas saistības par savstarpējo palīdzību (skat. spriedumu Komisija/Spānija, EU:C:2012:439, 96. punkts).

69 Šajā ziņā Spānijas Karaliste tieši norāda, ka tās nav nosūtījusi nekādus līgumus par informācijas apmaiņu ar Lihtenšteinas grāfisti. Komisija savukārt, neapgalvojot, ka pastāv tu divpusēji līgumi par savstarpējo sadarbību nodokļu jomā starp atbildīgajiem dalībvalstīs un EEZ dalībvalstīm, kas nav Savienības dalībnieces, nav konstatējusi, ka pastāv tu pietiekami informācijas apmaiņas un sadarbības mehānismi, lai atļautu Spānijas Karalistei iegūt informāciju par maksājamo nodokli un tās piedziņu (skat. pārcelšanas analoģijas spriedumus Komisija/Portugāle, EU:C:2011:273, 56. punkts, un Komisija/Spānija, EU:C:2012:439, 98. punkts).

70 Šādos apstākļos nevar tikt konstatēts, ka būtu pierādīts, ka pienākums iecelt Spānijas dzīvojošu nodokļu pārstāvi pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu mērķi nodrošināt nodokļu kontroli un cīnītos pret izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

71 Līdz ar to ir jānoraida Komisijas prasība tikt, ciktīt ir vērsta uz to, lai konstatētu, ka Spānijas Karaliste nav izpildījusi savus EEZ līguma 36. pantā paredzētos pienākumus.

Par tiesāšanu izdevumiem

72 Atbilstoši Reglamenta 138. panta 3. punktam, ja lietas dalībniekiem spriedums ir daļēji labvēlīgs un daļēji nelabvēlīgs, lietas dalībnieki sedz savus tiesāšanu izdevumus paši. Tā kā Komisijai un Spānijas Karalistei spriedums ir daļēji labvēlīgs un daļēji nelabvēlīgs, tās savus tiesāšanu izdevumus sedz pašas.

73 Atbilstoši tās pašas reglamenta 140. panta 1. punktam, saskaņā ar kuru dalībvalstis, kas ir iestājušās lietā, savus tiesāšanu izdevumus sedz pašas, Francijas Republika savus tiesāšanu izdevumus sedz pati.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

1) **pieņemot 2002. gada 29. novembra Karaliskā likumdošanas dekrēta 1/2002 par likuma par pensiju plānu un fondu regulējumu konsolidētā teksta apstiprināšanu (*Real Decreto Legislativo 1/2002, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones*) 46. panta c) punktā un 2004. gada 29. oktobra Karaliskā likumdošanas dekrēta 6/2004 par likuma par privāto apdrošināšanas organizāciju un kontroli konsolidētā teksta apstiprināšanu (*Real Decreto Legislativo 6/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados*) 86. panta 1. punktā ietvertās normas, atbilstoši kurām citās dalībvalstīs, kas nav Spānijas Karaliste, reģistrētiem pensiju fondiem, kuri piedāvā profesionāļu pensijas plānus šajā dalībvalstī, kā arī apdrošināšanas sabiedrībām, kuras darbojas Spānijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros, ir jāieceļ šajā dalībvalstī dzīvojošs nodokļu pārstāvis, Spānijas Karaliste nav izpildījusi LESD 56. pantā paredzētos pienākumus;**

2) **pārjē daļēji prasību noraidīt;**

3) **Eiropas Komisija, Spānijas Karaliste un Francijas Republika sedz savus tiesāšanu izdevumus pašas.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – spāņu.