

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 priekšs?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 uzklaus?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 Regulación 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 ordenación y supervisión 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 prevención 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?rojamās 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 priekšapmaksa, 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 priekšapmaksa, ko veido atskaitīmi izdevumi ienākumu gūšanas nolūkā, kas norādīti likuma par nerezidentu ienākumu nodokli kodificētā teksta 24. panta 2. punktā.

[..]

Atbilstoši Likuma par privāts 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 priekšapmaksa par Spānijā veiktajām darbībām.

Pensiju fondiem, kas reģistrēti citā Eiropas Savienības dalībvalstī un kas piedāvā Spānijā profesionālās 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 priekšapmaksa par Spānijā veiktajām darbībām.

[..]"

Pirmstiesas procedūra un tiesvedība Tiesā

7 Ar 2008. gada 4. aprīļa un 1. decembra vāstulā Komisija brīdināja Spānijas Karalisti, ka tai ir jānovērš Spānijas tiesību normu, kurās citā dalībvalstīs reģistrētiem pensiju fondiem, kas piedāvā profesionālās pensijas plānus Spānijā, apdrošināšanas sabiedrībām, kas darbojas Spānijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros, kā arī noteiktām saimnieciskās darbības vienībām un nerezidentu 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 šāmu brīdinājuma vāstulā, 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 brīdinājumu Komisiju nepamierināja, tā cēla šo prasību. Tā paziņoja, ka prasības priekšmets ir tikai Spānijas tiesību sistēmas paredzētais pienākums iecelt Spānijā dzīvojošu nodokļu pārstāvi vienīgi pensiju fondiem, kas reģistrēti citās dalībvalstīs un piedāvā profesionālās 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 pēc būtības, piemērojot šo paša panta 4. punktu.

11 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2012. gada 9. maija rīkojumu Francijas Republikai tika atvaļināts 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 paši" 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 prasību norādītā situācijā un ka otrajā [tiesību normā] vienīgi ir noteikti Spēnijas nodokļu sistēmas principi un vispārīgās normas un tā neattiecas uz pašajiem gadījumiem, kuros ir jāieceļ nodokļu pārstāvis. Treškārt, Spēnijas Karaliste pārmet Komisijai, ka tā nav pietiekami precīzījusi, 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 vērtējums

14 No Tiesas Reglamenta, redakcijā, kas bija spēkā prasības celšanas datumā, 38. panta 1. punkta c) apakšpunkta un ar šo tiesību normu saistītās judikatras 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 paši" izmantošanu prasības pieteikuma prasījumos, gan no tiem, gan no prasības pieteikumā izklāstītajiem iebildumiem nepārprotami izriet, ka Komisijas prasība attiecas uz Spēnijas tiesības paredzēto pienākumu iecelt Spēnijā dzīvojošu 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 pārmests, ka tā nav skaidri izteikusi savu viedokli par nerezidenta pienākuma iecelt Spēnijā dzīvojošu nodokļu pārstāvi iespējami likumāgo raksturu citos apstākļos saskaņā ar Savienības tiesībām. Tātad 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 tātad ir tā, ka šīs prasības par iebildumu par nepieņemamību minētā dalībvalsts piekrīt, ka saistībā ar minēto prasību ir atbilstošas divas valsts tiesību normas, ko Komisija ir minējusi savās 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 profesionāls 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 šā m apdrošināšanas sabiedrībām. Otrkārt, tas rada šķērslī pakalpojumu sniegšanas brīvībai arī citās dalībvalstīs, kas nav Spānijas Karaliste, reģistrētiem 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 vispārējās intereses mērķus.

24 Šajā ziņā Spānijas Karaliste apgalvo, ka attiecībā uz nerezidentiem 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 norādīti 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 Atbildot tālā dalībvalsts uzskata, ka ar šā m direktīvā m 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, šā s 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 kasā, 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 ar to apmēra aprēķināšanas sarežģītību. Ja nerezidējošam juridiskām personām nebūtu šāda pienākuma izdarīt ieturējumu, tām būtu priekšrocība nodokļu ziņā salīdzinājumā ar Spēnijā reģistrētām juridiskajām personām, 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 ilgstāšu 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 gēšanas vietā procedūra un atbildības režīms kā tās garantija ir likumīgs un piemērots līdzeklis, lai nodrošinātu tādās personas, kas reģistrēta ārpus attiecīgās valsts, kur 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 nērtas par pienākumu iecelt Spēnijā dzīvojošu nodokļu pārstāvi. Pirmkārt, Spēnijā nerezidējošu pensiju fondu un apdrošināšanas sabiedrību klientiem rezidentiem klientu pienākums pašiem izdarīt ieturējumu ienākumu gēšanas vietā nozīmē papildu administratīvo nastu, kā arī riskus atbildības ziņā, kas pārrobežā pakalpojumus 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 regulājumā noteikti nodokļu pienākumi un tādēļ tiem būtu jāaizpilda nodokļu deklarācija svešvalodā.

32 Francijas Republika uzskata, ka šā prasība 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 apliekotajiem apdrošināšanas līgumiem samaksu. Tiesa arī ir norādījusi, ka atbilstoši Beļģijas tiesību m apdrošinātajai 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 dzīvojošs nodokļu pārstāvis maksā nodokļu, kas ir jāmaksā nerezidentu pensiju fondiem un apdrošināšanas sabiedrībām, kuras darbojas Spānijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros.

33 Komisija, pieaukot, ka Spānijas Karalistes nosauktie mērķi, lai pamatotu pienākumu iecelt Spānijā dzīvojošu nodokļu pārstāvi tās prasības 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 profesionāls 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 šā iestāde atzīst, ka Likuma par nerezidentu ienākumu nodokli 10. pants attiecas uz pienākumu iecelt pārstāvi apstākļos, kas neattiecas uz šīs prasības priekšmetu. Attiecībā uz Vispārīgā 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 šā 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 privāts 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 uzkrājumam 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 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 likumīgi sniedz līdzīgus 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 profesionāls pensijas plānus šajā dalībvalstī, kā arī 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 vēlās 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 tās stenošanu, un ka tie nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu iecerēto mērķi (skat. it īpaši spriedumu *van Caster*, C-326/12, EU:C:2014:2269, 39. punkts un tajā minētā judikatūra).

43 Valsts iestādēm, veicot tādus pasākumus, kuros ir atkarpe no kāda Savienības tiesības paredzētā principa, katrā 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, kā arī 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 kā attaisnojumu šā sprieduma 41. punktā norādītajai ierobežojošajai iedarbībai izvirza vajadzību veikt efektīvu nodokļu kontroli, kā arī krāpšanas nodokļu jomā apkarošanu.

45 Šajā ziņā Tiesa vairākkārt ir nospriedusi, ka, lai attaisnotu ierobežojumus līgumā garantēto pamatbrīvību stenošanai, var atsaukties uz izvairīšanās no nodokļu maksāšanas apkarošanu un nodokļu kontroles efektivitātes nodrošināšanu (skat. spriedumu *Strojírny Prostějov* 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 savā iestāšanās lietā rakstā, ir primārs vispārīgo interešu apsvērums, 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, kā arī ieturēt un samaksāt naudas summas, kas ir jāmaksā Valsts kasā, kurš strādā gājējtiesiskajā regulājumā 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 profesionāls 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 regulājumā 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. punktā ir paredzēts, ka dalībvalstu kompetentās iestādes apmainās ar ziņām, kas var palīdzēt pareizi novērtēt īpaši ienākumu nodokļus (skat. pārcelšanas spriedumu Komisija/Bečija, 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 āutu 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 nepieciešamābu iecelt nodokļu pārstāvi, 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 vērībā 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 āutu pamatot Spānijas Karalistes šajā lietā izvirzītos argumentus.

52 Otrkārt, Spānijas Karaliste atsaucas uz pienākumiem, kas ir nodokļu pārstāvjiem saskaņā ar strādāgo valsts tiesisko regulējumu un kas attiecas uz informācijas nodošanu, kuri, pārceltās 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 pretēji tam, ko dalībvalsts norāda savos apsvērumos, Komisijas prasības pieteikums neattiecas uz pienākumu izdarīt ieturējumu kā tūdu, bet gan uz pienākumu iecelt nodokļu pārstāvi šajā nolūkā, lai izdarītu šo ieturējumu. Šā iestāde tādā neprasa likvidēt ieturējuma 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 gāšanas vietā procedūra ir likumīgs un atbilstošs līdzeklis, lai garantētu maksājamo nodokļu piedziņas efektivitāti, nav nozīmes šajā lietā.

54 Attiecībā uz šā sprieduma 52. punkta minēto pienākumu Tiesa sprieduma Komisija/Bečija (EU:C:2007:405) 53.–55. punktā ir nospriedusi, ka no tā, ka atbilstoši valsts tiesībām apdrošinātajai personai personīgi ir jāmaksā ikgadājs nodoklis par apdrošināšanas līgumiem, kas ir tikuši noslēgti ar tūdu apdrošinātāju, kurš nav reģistrēts Bečijā, izriet, ka šā s tiesībās ir paredzēti pasākumi, ar kuriem var tikt izpildīts mērķis nodrošināt šā nodokļa samaksu un kas ir mazāk traucējoši pakalpojumu sniegšanas brīvībai nekā pienākums iecelt Bečijā dzīvojošu atbildīgo pārstāvi.

55 Lai arī no Tiesai šajā lietā iesniegtajiem apsvērumiem neizriet, ka Spānijā profesionāļo pensiju plānu, ko pārvalda nerezidējošās juridiskās personas, pakalpojumu saņēmēju rezidents personiski būtu par šiem pakalpojumiem maksājamā nodokļa maksātājs, tomēr no tiem – pretēji 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 šā sprieduma 43. punkta atgādinātajām prasībām nav

pierādījusi, ka pienākums informēt, kā arī izdarīt ieturējumu un iepriekš iemaksāt nodokli strādīgajos apstākļos nevarētu tikt izpildīts ar līdzekļiem, kas mazāk ietekmētu LESD 56. pantu nekā Spēnijā dzimtojoša nodokļu pārstāvja iecelšana. Atbildot, ja dalībvalsts nesniedz argumentus, ar kuriem varētu tikt atspēkots Komisijas apgalvojums, ka šos pienākumus nerezidējoši pensiju fondi un apdrošināšanas sabiedrības varētu pildīt paši, tātad kā Spēnijā reģistrēti pensiju fondi un apdrošināšanas sabiedrības, un minētajām juridiskajām personām tad nebūtu jāsedz Spēnijā dzimtojoša nodokļu pārstāvja iecelšanai nepieciešamās izmaksas.

57 Attiecībā uz šajā ziņā izvirzīto argumentu, kas balstīts uz sprieduma lietā X (EU:C:2012:635) 50. punktu, atbilstoši kuram pienākums izdarīt ieturējumu radītu ievērojamu slogu Spēnijā nerezidējošiem pensiju fondiem un apdrošināšanas sabiedrībām, kas varētu tās atturēt no pakalpojumu sniegšanas Spēnijā, protams, nevar tikt izslēgtas, ka noteiktos gadījumos izmaksas, kas minētajām juridiskajām personām rodas, ja tās pašas veic uzdevumus, kuri tām ir jāuztic to nodokļu pārstāvim, var būt vienas ar šo pārstāvja iecelšanai nepieciešamajām izmaksām vai pat pārsteigt tās.

58 Tomēr, kā norāda Komisija, valsts tiesiskais regulējums, kurā citās dalībvalstīs, kas nav Spēnijas Karaliste, reģistrētiem pensiju fondiem, kuri piedāvā profesionāļus pensijas plānus šajā dalībvalstī, kā arī apdrošināšanas sabiedrībām, kuras darbojas Spēnijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros, būtu dota iespēja izvēlēties iecelt nodokļu pārstāvi vai pašiem pildīt minētos pienākumus atbilstoši risinājumam, ko tie uzskata par ekonomiski visizdevīgāko, būtu mazāk traucējošs pakalpojumu sniegšanas brīvībai nekā vispārīgās pienākums iecelt šādu pārstāvi, kas noteikts attiecīgajā valsts tiesiskajā regulājumā (skat. pāc analoģijas spriedumus Komisija/Portugāle, C-267/09, EU:C:2011:273, 47. punkts, un *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, 69.–73. punkts).

59 Turklāt attiecībā uz nosacījuma par attiecīgā nodokļu pārstāvja dzīvesvietu Spēnijā attaisnojumu Spēnijas Karaliste tikai konstatē, pirmkārt, ka šis nosacījums ir izslēgtas ar Likuma par privāts apdrošināšanas organizāciju un kontroli 86. panta 1. punktu un, otrkārt, ka minētais nosacījums ir labākā garantija, ka tiks efektīvi izpildīti nodokļu pienākumi.

60 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka pienākumu neizpildes fakts ir novērtējams atkarībā no stāvokļa, kāds tas dalībvalstī bijis, beidzoties argumentātajā atzinumā noteiktajam termiņam, un ka vēlāk notikušs pārmaiņas Tiesa nevar ņemt vērā (skat. spriedumu Komisija/Beļģija, C-421/12, EU:C:2014:2064, 45. punkts un tajā minēto judikatūru).

61 Turklāt vienkāršam apgalvojumam, ka dzīvesvietas nosacījums ir labākā garantija, ka tiks efektīvi izpildīti nodokļu pienākumi, kas ir jāpilda nodokļu pārstāvim, nav nozīmes. Protams, var izrādīties, ka nodokļu iestāde ir sarežģītāk kontrolēt šādu pārstāvi, ja tas atrodas citā dalībvalstī. Tomēr no Tiesas judikatūras izriet, ka administratīvā rakstura grūtības vien nevar attaisnot Savienības tiesību garantijas pamatbrīvības ierobežojumu (skat. šajā ziņā spriedumus Komisija/Francija, C-334/02, EU:C:2004:129, 29. punkts; *Papillon*, C-418/07, EU:C:2008:659, 54. punkts, kā arī *van Caster*, EU:C:2014:2269, 56. punkts).

62 No minētā izriet, ka strādīgais tiesiskais regulējums pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu šo sprieduma 44. un 46. punktā minētos mērķus.

63 Ņemot vērā iepriekš minēto, jākonstatē, ka, pieņemot Likuma par pensiju plānu un fondu regulējumu 46. panta c) punkta un Likuma par privāts apdrošināšanas organizāciju 86. panta 1. punkta normas, atbilstoši kurām citās dalībvalstīs, kas nav Spēnijas Karaliste, reģistrētiem pensiju fondiem, kuri piedāvā profesionāļus pensijas plānus šajā dalībvalstī, kā arī apdrošināšanas sabiedrībām, kuras darbojas Spēnijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros, ir jāieceļ šajā dalībvalstī dzimtojošs nodokļu pārstāvis, Spēnijas Karaliste nav izpildījusi 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 šīm iestādēm un trešās valsts kompetentajām iestādēm, ja trešā valsts nav uzņēmies nekādas saistības par savstarpējo palīdzību. Ja šādu saistību nav, jāuzskata, ka pienākums iecelt nodokļu pārstāvi nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu maksājumu nodokļa efektīvu piedziņu.

65 Komisija pieauj, ka – attiecībā uz Eiropas Ekonomikas zonu un tās katrai 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 vārtējums

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

67 Jākonstatē, ka šis ierobežojums, kuru 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 šīm iestādēm un trešās valsts kompetentajām iestādēm, ja trešā valsts nav uzņēmies nekādas saistības par savstarpējo palīdzību (skat. spriedumu Komisija/Spānija, EU:C:2012:439, 96. punkts).

69 Šajā ziņā Spānijas Karaliste tieši norāda, ka tā nav noslēgusi nekādus līgumus par informācijas apmaiņu ar Lihtenšteinas grāfisti. Komisija savukārt, neapgalvojot, ka pastāv tu divpusēja līgumi par savstarpējo sadarbību nodokļu jomā starp atbildīgajiem dalībvalstīm un EEZ dalībvalstīm, kas nav Savienības dalībnieces, nav konstatējusi, ka pastāv tu pietiekami informācijas apmaiņas un sadarbības mehānismi, lai ļautu Spānijas Karalistei iegūt informāciju par maksājamo nodokli un tās piedziņu (skat. pārcelšanas 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 efektivitāti un cīnītos pret izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

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

Par tiesāšanas izdevumiem

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

73 Atbilstoši tā paša reglamenta 140. panta 1. punktam, saskaņā ar kuru dalībvalstis, kas ir iestājušās lietā, savus tiesāšanas izdevumus sedz pašas, Francijas Republika savus tiesāšanas 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 Spēnijas Karaliste, reģistrētiem pensiju fondiem, kuri piedāvā profesionālo pensijas plānus šajā dalībvalstī, kā arī apdrošināšanas sabiedrībām, kuras darbojas Spēnijā pakalpojumu sniegšanas brīvības ietvaros, ir jāieceļ šajā dalībvalstī dzīvojošs nodokļu pārstāvis, Spēnijas Karaliste nav izpildījusi LESD 56. pantā paredzētos pienākumus;

2) pārējā daļēji prasību noraidīt;

3) Eiropas Komisija, Spēnijas Karaliste un Francijas Republika sedz savus tiesāšanas izdevumus pašas.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – spāņu.