TIESAS SPRIEDUMS (virspalāta)

2005. gada 21. jūlijā *

Lieta C-349/03

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2003. gada 7. augustā cēla

Eiropas Kopienu Komisija, ko pārstāv R. Liāls [*R. Lyal*], pārstāvis, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

ko atbalsta

Spānijas Karaliste, ko pārstāv N. Diasa Abada [*N. Díaz Abad*], pārstāve, kas norādīja adresi Luksemburgā,

persona, kas iestājusies lietā,

* Tiesvedības valoda — angļu.

pret

Lielbritānijas un Ziemeļīrijas Apvienoto Karalisti, ko pārstāv K. Mandži [*K. Manji*] un R. Kodvela [*R. Caudwell*], pārstāvji, kam palīdz D. Vaijats [*D. Wyatt*], *QC*, kas norādīja adresi Luksemburgā,

atbildētāja.

TIESA (virspalāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs V. Skouris [*V. Skouris*], palātu priekšsēdētāji P. Janns [*P. Jann*] un A. Ross [*A. Rosas*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] un E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], tiesneši R. Šintgens [*R. Schintgen*], N. Kolnerika [*N. Colneric*] (referente), S. fon Bārs [*S. von Bahr*], H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], Dž. Arestis [G. Arestis], M. Ilešičs [*M. Ilešič*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un J. Klučka [*J. Klučka*],

ģenerāladvokāts A. Ticano [*A. Tizzano*],
sekretārs R. Grass [*R. Grass*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus tiesas sēdē 2005. gada 10. martā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Savā prasības pieteikumā Eiropas Kopienu Komisija lūdz Tiesu atzīt, ka, attiecībā uz Gibraltāru nepiemērojot Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīvu 77/799/EEK

par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV L 336, 15. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1979. gada 6. decembra Direktīvu 79/1070/EEK (OV L 331, 8. lpp.) un ar 1992. gada 25. februāra Direktīvu 92/12/EEK par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību (OV L 76, 1. lpp., turpmāk tekstā — "grozītā Direktīva 77/799"), Lielbritānijas un Ziemeļīrijas Apvienotā Karaliste nav izpildījusi pienākumus, ko tai uzliek EK līgums.

2 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2003. gada 4. decembra rīkojumu Spānijas Karalistei tika dota atļauja iestāties lietā, atbalstot Komisijas prasījumus.

3 Apvienotā Karaliste lūdz noraidīt Komisijas prasības pieteikumu un piespriest tai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

Atbilstošās tiesību normas

Gibraltāra teritorijas daļēja izslēgšana no Kopienu tiesību piemērošanas jomas

4 Aktā par Dānijas Karalistes, Īrijas un Lielbritānijas un Ziemeļīrijas Apvienotās Karalistes pievienošanās nosacījumiem un par pielāgojumiem Līgumos (OV 1972, L 73, 14. lpp.), turpmāk tekstā — "Pievienošanās akts", proti, tā 28. pantā, ir noteikts:

"Kopienu iestāžu tiesību akti, kuros paredzēti EEK līguma II pielikumā norādītie produkti un produkti, kas, tos importējot Kopienā, kopējās lauksaimniecības

politikas īstenošanas rezultātā pakļauti īpašam tiesiskajam regulējumam, kā arī tiesību akti jautājumā par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu apgrozījuma nodokļa jomā netiek piemēroti attiecībā uz Gibraltāru, ja vien Padome, pieņemot vienprātīgu lēmumu pēc Komisijas priekšlikuma, nenolemj citādi."

5 Atbilstoši Pievienošanās akta 29. pantam un tā I pielikuma I daļas 4. punktam Gibraltārs neietilpst Kopienas muitas teritorijā.

Direktīva 77/799 un tās grozījumi

6 Direktīva 77/799 tās sākotnējā redakcijā attiecās uz dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo nodokļu jomā. Tā tika pieņemta, pamatojoties uz EEK līguma 100. pantu (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem — EK līguma 100. pants, pašlaik EKL 94. pants).

7 Ar Direktīvu 79/1070 tika paplašināta Direktīvas 77/799 piemērošanas joma, iekļaujot tajā arī pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā — "PVN"). Minētā direktīva tika pieņemta, pamatojoties uz EEK līguma 99. pantu (grozīts ar Vienoto Eiropas aktu, jaunajā redakcijā pēc grozījumiem — EK līguma 99. pants, pašlaik EKL 93. pants) un EEK līguma 100. pantu.

8 Atbilstoši Direktīvas 79/1070 pirmajam apsvērumam "izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un to nemaksāšana izraisa zaudējumus budžetā, kā arī taisnīgas nodokļu uzlikšanas principa pārkāpumus, un [..] apdraud veselīgu konkurenci; [..] tāpēc tas nelabvēlīgi ietekmē kopējā tirgus pareizu darbību".

9 Minētās direktīvas otrajā apsvērumā ir paredzēts:

"[..] lai efektīvāk cīnītos pret šo praksi, saskaņā ar kopējiem principiem un noteikumiem jāstiprina sadarbība starp nodokļu iestādēm Kopienā."

10 Atbilstoši tās pašas direktīvas trešā apsvēruma noteikumiem:

"[..] tāda savstarpēja [dalībvalstu kompetentu iestāžu] palīdzība būtu jāattiecina arī uz netiešo nodokļu jomu, lai nodrošinātu to pareizu novērtēšanu un iekasēšanu."

11 Direktīvas 79/1070 ceturtajā apsvērumā ir noteikts:

"[..] savstarpējas palīdzības paplašināšana ir jo īpaši steidzama un svarīga attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli gan tādēļ, ka tas ir vispārējs patēriņa nodoklis, gan tādēļ, ka tas ir Kopienas pašu resursu sistēmas nozīmīga daļa."

12 Atbilstoši Direktīvas 79/1070 2. pantam dalībvalstīs līdz 1981. gada 1. janvārim stājas spēkā normatīvi un administratīvi akti, kas ir vajadzīgi, lai izpildītu šīs direktīvas prasības.

13 Ar Direktīvu 92/12 no jauna tika paplašināta Direktīvas 77/799 piemērošanas joma, tajā iekļaujot akcīzes nodokli par minerāleļļām, alkoholu un alkoholiskajiem dzērieniem, kā arī tabakas izstrādājumiem. Direktīva 92/12 bija balstīta uz EEK līguma 99. pantu versijā, kurā grozījumi izdarīti ar Vienoto Eiropas aktu.

14 Direktīvas 92/12 pirmajā apsvērumā ir noteikts:

"[..] iekšējā tirgus izveidei un darbībai ir nepieciešama preču, tostarp akcīzes preču, brīva aprite."

15 Šīs direktīvas ceturtajā apsvērumā ir noteikts, ka akcīzes nodokļa iekasēšanai visās dalībvalstīs vajadzētu būt identiskai, lai nodrošinātu iekšējā tirgus izveidi un darbību.

16 Grozītās Direktīvas 77/799 1. panta 1. punktā ir paredzēts:

"Saskaņā ar šīs direktīvas noteikumiem dalībvalstu kompetentās iestādes apmainās ar jebkuru informāciju, kas tām var būt noderīga, lai pareizi novērtētu ienākuma nodokli, kapitāla nodokli, kā arī ar jebkuru informāciju, kas attiecas uz šādu netiešo nodokļu novērtēšanu:

— pievienotās vērtības nodoklis,

— akcīzes nodoklis par minerāleļļām,

— akcīzes nodoklis par alkoholu un alkoholiskajiem dzērieniem,

— akcīzes nodoklis par tabakas izstrādājumiem."

17 Šīs direktīvas 8. panta 1. punktā ir noteikts:

"Šī direktīva neuzliek pienākumu veikt izmeklēšanu vai sniegt informāciju, ja dalībvalstij, kas varētu informāciju sniegt, tās tiesību akti vai administratīvā prakse neļauj kompetentai iestādei veikt izmeklēšanu vai arī vākt vai izmantot šo informāciju šīs valsts vajadzībām."

18 Atbilstoši Direktīvas 92/12 31. panta 1. punktam dalībvalstīs stājas spēkā normatīvie un administratīvie akti, kas vajadzīgi, lai 1993. gada 1. janvārī šī direktīva būtu izpildīta.

Pirmstiesas procedūra

19 Uzskatot, ka Apvienotā Karaliste nav informējusi Komisiju par pasākumiem, kas ir veikti, lai nodrošinātu grozītās Direktīvas 77/799 transponēšanu valsts tiesību sistēmā attiecībā uz Gibraltāra teritoriju, Komisija uzsāka EKL 226. pantā paredzēto procedūru saistībā ar pienākumu neizpildi un lūdza šai dalībvalstij iesniegt savus apsvērumus. Lielbritānijas iestādes Komisijai darīja zināmus pasākumus, ko tās bija

veikušas saistībā ar tiešajiem nodokļiem, nosūtot tai 1997. gada rīkojumu Nr. 26 par grozījumiem rīkojumā, kas attiecas uz ienākuma nodokli [*Income Tax (Amendment) (N° 2) Ordinance 1997*] un kas stājās spēkā 1997. gada 1. oktobrī. Apvienotā Karaliste tomēr uzskatīja — tā kā uz Gibraltāru neattiecas ne kopējā PVN sistēma, ne saskaņotie noteikumi akcīzes nodokļu jomā, šīs direktīvas noteikumi par minētajiem nodokļiem konkrētajai teritorijai nav piemērojami. Pēc papildu brīdinājuma vēstules nosūtīšanas Komisija 2002. gada 27. jūnijā pieņēma argumentētu atzinumu, aicinot minēto valsti veikt pasākumus, kas ir vajadzīgi, lai tajā iekļautās prasības izpildītu divu mēnešu termiņā, skaitot no atzinuma paziņošanas dienas. Uzskatot, ka pēc minētā atzinuma saņemšanas iesniegtie Apvienotās Karalistes valdības apsvērumi liecināja par argumentētajā atzinumā norādītās pienākumu neizpildes pastāvēšanu, Komisija nolēma celt šo prasību.

Par prasību

Lietas dalībnieku argumenti

20 Komisija atzīst, ka Gibraltāra teritorija atbilstoši Pievienošanās akta 28. pantam neietilpst apgrozījuma nodokļa saskaņošanas noteikumu piemērošanas jomā un ka šajā procesā tai ir jāpieņem, ka arī Kopienu tiesību noteikumi, kas attiecas uz akcīzes nodokļu saskaņošanu, šai teritorijai nav piemērojami.

21 Komisija tomēr apgalvo, ka grozītā Direktīva 77/799, ciktāl tā ir saistīta ar dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību PVN un akcīzes nodokļu jomā, ir daļa no Gibraltāram piemērojamiem Kopienu tiesību noteikumiem.

22 Ar šo direktīvu tika ieviests mehānisms dalībvalstu nodokļu iestāžu savstarpējai informācijas apmaiņai, lai tās varētu sekmīgāk likt ievērot valsts tiesību aktus. Šīs direktīvas mērķis bija atvieglot informācijas apmaiņu, kas vajadzīga nodokļu uzlikšanai un iekasēšanai atbilstoši katras dalībvalsts nodokļu sistēmai, un tādējādi cīnīties pret krāpšanos ar nodokļiem, novērst kapitāla aprites traucējumus un saglabāt veselīgu konkurenci. Direktīvas 77/799 grozījumi, kas izdarīti ar Direktīvu 79/1070 un Direktīvu 92/12, nekādā veidā neietekmēja dalībvalstu nodokļu tiesības. Jautājums nav par tiesību aktu saskaņošanas pasākumu PVN vai akcīzes nodokļa jomā.

23 Gibraltāra nodokļu iestāžu sniegtā informācija varētu būt noderīga vai pat nepieciešama, lai pareizi noteiktu PVN vai akcīzes nodokli citos Eiropas Kopienas reģionos, pat ja šie nodokļi nav piemērojami Gibraltāram.

24 Galu galā varētu pierādīt, ka EKL 10. pants paredz paplašināt savstarpēju informācijas sniegšanas sistēmu, attiecinot to arī uz Gibraltāru.

25 Ņemot vērā to, ka Direktīva 92/12 attiecas gandrīz tikai uz materiālo tiesību normu saskaņošanu akcīzes nodokļu jomā, tā noteikti ir balstīta uz EEK līguma 99. pantu. Tas vien, ka kāds noteikums ir iekļauts pasākumā, kas galvenokārt attiecas uz materiālo tiesību normu saskaņošanu, nepadara to par saskaņošanas noteikumu. Direktīvu 79/1070 būtu vajadzējis pieņemt, pamatojoties uz EEK līguma 100. pantu. Juridiskais pamats, kas ir norādīts, lai paplašinātu Direktīvas 77/799 piemērošanas jomu, tajā iekļaujot arī PVN un akcīzes nodokli, nekādā gadījumā neattiecas uz savstarpējās palīdzības pasākumiem, aplūkojot to no Pievienošanās akta 28. panta viedokļa.

26 Spānijas valdība uzskata — kaut arī Komisija dažādu iemeslu dēļ vēlējās, lai uz atsevišķām teritorijām neattiektos netiešo nodokļu saskaņošana, un tam piekrita, tā neparedzēja, ka šīs teritorijas kļūs par krāpšanas vietām, kaitējot citām dalībvalstīm, kādai no tām atsakoties sniegt informāciju citai dalībvalstij par kādu no savām teritorijām. Līdzīga situācija, iespējams, radītu šķēršļus materiālo tiesību normu saskaņošanai citās teritorijās, kas ir pakļautas saskaņošanai.

27 Gibraltāra faktiskā ekonomiskā situācija, tai skaitā tās ietekme uz dažādiem iekšējā tirgus darbības aspektiem, ir mainījusies. Tā kā netransponēšana īpaši ir skārusi Spānijas Karalisti, tai ir atbilstoši pierādījumi tam, ka grozītās Direktīvas 77/799 nepiemērošana Gibraltāram radīja zaudējumus dalībvalstīm. Atbilstoši šādam galējam argumentam, dalībvalstīm būtu pienākums sadarboties, kā tas izriet no EKL 10. panta.

28 Jākonstatē, ka ir attīstījusies nodokļu iestāžu savstarpējās sadarbības koncepcija un nozīme, kāda šai sadarbībai būtu jāpiešķir, apmainoties ar informāciju, lai tādējādi efektīvāk apkarotu krāpšanos ar nodokļiem un izvairīšanos no to maksāšanas. Turklāt ir iespējams atšķirt arī to, vai sadarbības pasākuma mērķis ir saskaņot nodokļus, vai tas vienkārši ir saistīts ar pasākumu, kam nav šāda mērķa, bet kas tikai paredz normas dalībvalstu sadarbībai.

29 Kaut arī Spānijā ir teritorijas, kurās netiek piemērots PVN vai kas neietilpst Muitas savienībā, Spānijas Karaliste neuzskata, ka Direktīva 77/799 versijā, kurā grozījumi

izdarīti ar Direktīvu 79/1070 vai Direktīvu 92/12, nebūtu piemērojama šajās teritorijās.

30 Nobeigumā Spānijas valdība uzskata — tas, ka dažas teritorijas ir izslēgtas no PVN un saskaņotā akcīzes nodokļa piemērošanas jomas, nenozīmē, ka tās automātiski ir izslēgtas no grozītās Direktīvas 77/799 piemērošanas jomas. Šīs direktīvas mērķis bija vispārēja ģeogrāfiskā piemērojamība.

31 Apvienotās Karalistes valdība apstrīd prasības pamatotību. Direktīvā 77/799 paredzētā režīma piemērošanas jomas paplašināšana, pirmkārt, ar Direktīvu 79/1070 iekļaujot tajā PVN un, otrkārt, ar Direktīvu 92/12 iekļaujot tajā akcīzes nodokli, neattiecas uz Gibraltāru.

32 Ciktāl grozītā Direktīva 77/799 attiecas uz savstarpēju palīdzību PVN jomā, tajā bija paredzēta "dalībvalstu tiesību aktu saskaņošana apgrozījuma nodokļa jomā" Pievienošanās līguma 28. panta nozīmē un tādējādi tā nebija piemērojama Gibraltāram. Šī norma bija jāsaprot burtiskā nozīmē.

33 Minētā direktīva nebija piemērojama Gibraltāram arī tiktāl, ciktāl tā attiecās uz savstarpēju palīdzību akcīzes nodokļa jomā. Iepriekš minētais izriet no tā, ka Gibraltārs nebija iekļauts Kopienas muitas teritorijā, un no tā, ka EK līguma noteikumi, kuros ir paredzēts nodrošināt preču brīvu apriti iekšējā tirgū, nav piemērojami Gibraltāram. Direktīvas 92/12 pirmais apsvērums, kā arī daži citi apsvērumi pierāda, ka šīs direktīvas mērķis ir garantēt preču brīvu apriti.

34 Nebūtu iespējams nodalīt savstarpējas palīdzības mērķus PVN un akcīzes nodokļu noteikšanas un iekasēšanas jomā no to noteikumu saskaņošanas mērķiem, kas attiecas uz PVN un pašiem akcīzes nodokļiem. PVN un akcīzes nodokļu noteikšana un iekasēšana ciešā saistībā ar minētajā direktīvā paredzēto savstarpējo palīdzību pārāk sarežģītā veidā saistīta ar attiecīgajiem nodokļiem un nodevām, kas ir jānosaka un jāiekasē. Tas, cik efektīvi tiek pārvaldīta nodokļu sistēma, ir svarīgs faktors, nosakot nodokļu faktisko likmi, un to praktiski nebija iespējams nodalīt no dalībvalstu spējas iekasēt nodokļus.

35 Direktīvas 77/799 piemērošanas jomas paplašināšana, pieņemot Direktīvu 79/1070 un Direktīvu 92/12, bija balstīta uz EEK līguma 99. pantu, kas attiecas uz tiesību aktu saskaņošanu netiešo nodokļu jomā, ciktāl tas ir nepieciešams, lai garantētu iekšējā tirgus izveidi un darbību. Juridiskais pamats, kas ir izmantots nolūkā paplašināt savstarpējās palīdzības režīma piemērošanas jomu, iekļaujot tajā PVN un akcīzes nodokļus, nevarēja būt noteicošs faktors šajā tiesvedībā izvirzītajos jautājumos, bet gan tikai pakārtots faktors, kas šajā prāvā tomēr ir jāņem vērā.

36 Apvienotās Karalistes valdība atgādina, ka 2004. gada 29. aprīļa sprieduma lietā C-338/01 Komisija/Padome (*Recueil*, I-4829. lpp.) 67. punktā Tiesa ir atzinusi — EKL 95. panta 2. punktā minētais jēdziens "nodokļu noteikumi" šajā ziņā ir jāinterpretē tādā veidā, ka tie ir ne tikai noteikumi, kas nosaka ar nodokli apliekamās personas darbības, nodokļu bāzi un tiešo un netiešo nodokļu likmes un atbrīvojumus no tiem, bet arī tie noteikumi, kas ir saistīti ar attiecīgo nodokļu iekasēšanas kārtību. Līdzīgi apsvērumi attiecas arī uz šo lietu.

37 Apvienotās Karalistes pieeja atbilst tai, kāda ir izklāstīta jaunākajos Kopienas nodokļu tiesību aktos, kuros sadarbības pasākumi PVN jomā bija reglamentēti kā nodokļu saskaņošanas pasākumi [skat. trešo apsvērumu Padomes 2003. gada 7. oktobra Regulā (EK) Nr. 1798/2003 par administratīvu sadarbību pievienotās vērtības nodokļu jomā un Regulas (EEK) Nr. 218/92 atcelšanu (OV L 264, 1. lpp.)].

38 Atsaukšanās uz EKL 10. pantu savas argumentācijas pamatojumam, lai novērstu sekas, kas pretējā gadījumā rastos Pievienošanās akta 28. panta piemērošanas rezultātā, neatbilst ne EKL minētā panta saturam, ne jēgai.

39 Spānijas Karalistes apgalvojumus, kas ir saistīti ar attiecīgo Spānijas teritoriju tiesisko stāvokli, nevar ņemt vērā lietā, kura tiek izskatīta šajā tiesvedībā.

Tiesas vērtējums

Ievada piezīme

40 Ņemot vērā pirmstiesas procedūru un prasības pieteikumā iekļauto pamatojumu, ir jāuzskata, ka šajā ziņā konkrētā prasība uz grozītās Direktīvas 77/799 nepiemērošanu attiecas tikai tiktāl, ciktāl jautājums ir par PVN un akcīzes nodokli.

Kompetentu iestāžu savstarpēja palīdzība PVN jomā

41 Atbilstoši EKL 299. panta 4. punktam Līgums ir piemērojams Gibraltāram, jo tas ir monarhijas kolonija, par kuras ārējām attiecībām atbild Apvienotā Karaliste. Neraugoties uz to, atbilstoši Pievienošanās aktam daži Līguma noteikumi neattiecas uz Gibraltāru (skat. 2003. gada 23. septembra spriedumu lietā C-30/01 Komisija/Apvienotā Karaliste, *Recueil*, I-9481. lpp., 47. punkts), jo pastāv daži izņēmumi, kas ir ieviesti, ņemot vērā šīs teritorijas īpašo tiesisko stāvokli un it īpaši tās brīvostas statusu.

42 No Pievienošanās akta 28. panta izriet, ka Kopienu iestāžu tiesību akti dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanas jomā saistībā ar apgrozījuma nodokli nav piemērojami Gibraltāram, ja vien Eiropas Savienības Padome, pieņemot vienbalsīgu lēmumu pēc Komisijas priekšlikuma, nenolemj citādi.

43 Minētais noteikums kā izņēmums attiecībā uz Kopienu tiesību piemērošanu Kopienas teritorijā ir interpretējams tā, lai šis noteikums tiktu piemērots tikai tad, kad ir absolūti nepieciešams aizsargāt intereses, ko tas Gibraltāram ļauj aizstāvēt. Turklāt minētais noteikums ir jāapskata, ņemot vērā EKL 10. panta pirmās daļas otro teikumu, saskaņā ar kuru dalībvalstīm ir jāatvieglo Kopienas uzdevumu veikšana (šajā sakarā skat. 1988. gada 25. februāra spriedumu apvienotajās lietās 194/85 un 241/85 Komisija/Grieķija, *Recueil*, 1037. lpp., 20. punkts).

44 Tādējādi noteikumus, kuros ir paredzēta tikai dalībvalstu sadarbība, ļaujot katrai no tām izmantot savas atbilstošas izpētes un informācijas sniegšanas metodes, nevar uzskatīt par "tiesību aktiem dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanas jomā saistībā ar apgrozījuma nodokli" minētā 28. panta nozīmē.

45 Kā izriet no grozītās Direktīvas 77/799 8. panta 1. punkta, tajā ir paredzēts, ka informācijas apmaiņa notiek tikai atbilstoši noteikumiem, kas izriet no attiecīgās dalībvalsts tiesību aktiem vai administratīvā prakses.

46 Tādējādi ir jāsecina, ka grozītā Direktīva 77/799, ciktāl tā attiecas uz PVN, nav uzskatāma par "tiesību aktu dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanas jomā saistībā ar apgrozījuma nodokli" Pievienošanās akta 28. panta nozīmē.

47 Šis vērtējums nav pretrunā tam, ko Tiesa ir iekļāvusi savā iepriekš minētajā spriedumā lietā Komisija/Padome, kurā ir interpretēts jēdziens "nodokļu noteikumi" EKL 95. panta 2. punkta nozīmē, nevis jēdziens "tiesību akti saskaņošanas jomā" Pievienošanās akta 28. panta nozīmē.

48 Regulas Nr. 1798/2003 trešajā apvērumā, uz kuru atsaucas Apvienotās Karalistes valdība, protams, ir noteikts, ka "nodokļu saskaņošanas pasākumiem, kas ir veikti, lai pilnībā izveidotu iekšējo tirgu, ir jāietver kopējas sistēmas izveide apmaiņai ar informāciju starp dalībvalstīm, kur dalībvalstu administratīvās iestādes sniegtu savstarpēju palīdzību un sadarbotos ar Komisiju, lai nodrošinātu pareizu PVN piemērošanu preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, preču iegādei Kopienā un preču importam".

49 Savukārt tādu primāro tiesību noteikumu kā Pievienošanās akta 28. pantu nevar interpretēt, ņemot vērā sekundārā tiesību aktā iekļautu apsvērumu. Turklāt minētais trešais apsvērums ir viens no elementiem, ar ko ir pamatota regula, kuru Kopienas likumdevējs ir pieņēmis, balstoties uz EKL 93. pantu, kas, pretēji Pievienošanās akta 28. pantam, nav izņēmuma noteikums. Tādējādi, pamatojoties uz šo apsvērumu, nevar apšaubīt vērtējumu, ko tiesa ir iekļāvusi šī sprieduma 46. punktā.

50 No visa iepriekš minētā izriet, ka grozītā Direktīva 77/799, ciktāl tā attiecas uz PVN, ir piemērojama Gibraltāram.

Kompetentu iestāžu savstarpēja palīdzība akcīzes nodokļu jomā

51 Šajā jautājumā ir jāatgādina, ka atbilstoši Pievienošanās akta 29. pantam, kā arī tā I pielikuma I daļas 4. punktam Gibraltārs ir izslēgts no Kopienas muitas teritorijas.

Tāpat kā Pievienošanās akta 28. pants, arī šis izņēmums ir interpretējams sašaurināti.

52 Šajā gadījumā nav jānoskaidro, vai fakts, ka Gibraltārs neietilpst Kopienas muitas teritorijā, nozīmē to, ka Direktīvas 92/12 noteikumi, kas ir saistīti ar materiālo tiesību normu saskaņošanu akcīzes nodokļu jomā, nav piemērojami Gibraltāram.

53 Pat ja pastāvētu iespēja, ka šie noteikumi nav piemērojami konkrētajai teritorijai, tad šāda izslēgšana jebkurā gadījumā nenozīmē, ka uz Gibraltāru neattiecas grozītajā Direktīvā 77/799 paredzētais dalībvalstu kompetentu iestāžu pienākums sniegt savstarpēju palīdzību akcīzes nodokļu jomā. Fakts, ka šis pienākums attiecas uz Gibraltāra iestādēm, neietekmē to, ka šai teritorijai, iespējams, nav piemērojami noteikumi, kuros ir paredzēta minēto nodokļu saskaņošana.

54 Tādējādi grozītā Direktīva 77/799, ciktāl tā attiecas uz akcīzes nodokļiem, ir piemērojama Gibraltāram.

55 Ņemot vērā visu iepriekš minēto, Komisijas prasība ir uzskatāma par pamatotu.

56 Tādējādi ir jāsecina, ka, PVN un akcīzes nodokļu jomā attiecībā uz Gibraltāra teritoriju nepiemērojot grozīto Direktīvu 77/799, Apvienotā Karaliste nav izpildījusi pienākumus, ko tai uzliek EK līgums.

Par tiesāšanās izdevumiem

57 Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam, lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriest prasītājai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un tā kā tai spriedums ir nelabvēlīgs, tad jāpiespriež prasītājai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus. Saskaņā ar tā paša Reglamenta 69. panta 4. punkta pirmo daļu Spānijas Karaliste, kas iestājusies lietā, sedz savus tiesāšanās izdevumus pati.

Ar šā pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

1) **pievienotās vērtības nodokļa un akcīzes nodokļu jomā attiecībā uz Gibraltāra teritoriju nepiemērojot Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīvu 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā, versijā, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1979. gada 6. decembra Direktīvu 79/1070/EEK un Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvu 92/12/EEK par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību, Lielbritānijas un Ziemeļīrijas Apvienotā Karaliste nav izpildījusi pienākumus, ko tai uzliek EK līgums;**

2) **Lielbritānijas un Ziemeļīrijas Apvienotā Karaliste atlīdzina tiesāšanās izdevumus;**

3) **Spānijas Karaliste sedz savus tiesāšanās izdevumus pati.**

[Paraksti]