TIESAS SPRIEDUMS (virspalāta)

2009. gada 27. janvārī*

Lieta C-318/07

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2007. gada 9. jūlijā un kas Tiesā reģistrēts 2007. gada 11. jūlijā, tiesvedībā

Hein Persche

pret

Finanzamt Lüdenscheid.

TIESA (virspalāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs V. Skouris [*V. Skouris*], palātu priekšsēdētāji P. Janns [*P. Jann*], A. Ross [*A. Rosas*], K. Lēnartss [*K. Lenaerts*] (referents), Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], tiesneši R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], K. Šīmans [*K. Schiemann*], J. Makarčiks [*J. Makarczyk*], P. Kūris [*P. Kūris*] un E. Juhāss [*E. Juhász*],

* Tiesvedības valoda — vācu.

ģenerāladvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],
sekretārs B. Fileps [*B. Fülöp*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2008. gada 17. jūnija tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— Līdenšeidas Finanšu pārvaldes [*Finanzamt Lüdenscheid*] vārdā — H. Brandenbergs [*H. Brandenberg*], *Leitender Ministerialrat*,

— Vācijas valdības vārdā — M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji,

— Grieķijas valdības vārdā — S. Spiropuls [*S. Spyropoulos*], kā arī Z. Hadzipavlu [*Z. Chatzipavlou*] un I. Puli [*I. Pouli*], pārstāvji,

— Spānijas valdības vārdā — M. Munjoss Peress [*M. Muñoz Pérez*], pārstāvis,

— Francijas valdības vārdā — H. K. Grasija [*J.-C. Gracia*], Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un Ž. K. Niolē [*J.-C. Niollet*], pārstāvji,

— Īrijas vārdā — D. O'Hagans [*D. O'Hagan*] un Dž. Hogans [*G. Hogan*], pārstāvji, kuriem palīdz E. Baringtone [*E. Barrington*], *BL*,

— Apvienotās Karalistes vārdā — I. Rao [*I. Rao*] un R. Hils [*R. Hill*], pārstāvji,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un V. Melss [*W. Mölls*], pārstāvji,

— EBTA Uzraudzības iestādes vārdā — P. Bjergans [*P. Bjørgan*] un I. Haugere [*I. Hauger*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2008. gada 14. oktobra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par EKL 56.–58. panta interpretāciju.

2 Šis lūgums radās prāvā starp Perši [*Persche*], Vācijā dzīvojošu nodokļu konsultantu, un *Finanzamt Lüdenscheid* (turpmāk tekstā — "*Finanzamt*") par nodokļa atskaitīšanu materiālam ziedojumam, kas sniegts Portugālē esošai vispārējo interešu organizācijai.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 1. panta 1. punktā Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīvā 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV L 336, 15. lpp.), ko groza Akts par Austrijas Republikas, Somijas Republikas un Zviedrijas Karalistes pievienošanās nosacījumiem un Līgumu, uz kuriem pamatojas Eiropas Savienība, pielāgojumiem (OV 1994, C 241, 21. lpp., un OV 1995, L 1, 1. lpp.; turpmāk tekstā — "Direktīva 77/799"), ir noteikts:

"Saskaņā ar šīs direktīvas noteikumiem dalībvalstu kompetentas iestādes apmaiņās ar jebkuru informāciju, kas var tām palīdzēt pareizi aprēķināt ienākumu nodokļus un kapitāla nodokļus [..]."

4 Direktīvas 77/799 2. panta 1. punktā ir paredzēts:

"Dalībvalsts kompetenta iestāde var lūgt citas dalībvalsts kompetentu iestādi konkrētā gadījumā nosūtīt 1. panta 1. punktā minēto informāciju. Lūgumu saņēmušās valsts kompetentajai iestādei nav jāievēro lūgums, ja šķiet, ka lūdzējas valsts kompetentā

iestāde nav pilnībā izmantojusi pati savus parastos informācijas avotus, ko tā atbilstīgi apstākļiem būtu varējusi izmantot, lai iegūtu lūgto informāciju, neradot problēmas cerētā mērķa sasniegšanā."

Valsts tiesiskais regulējums

5 Atbilstoši Vācijas Likuma par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz*; turpmāk tekstā — "*EStG*") 10.b panta 1. punktam nodokļu maksātāji no kopējās ienākumu summas noteiktā apmērā drīkst atskaitīt ar nodokli apliekamus ārkārtas izdevumus, kas veikti, veicinot žēlsirdīgu, baznīcas, reliģisku vai zinātnes, vai sabiedrībai lietderīgu mērķu īstenošanu. Atbilstoši tā paša panta 3. punktam tas pats attiecas arī uz materiāliem ziedojumiem.

6 Saskaņā ar Likuma par ienākuma nodokli piemērošanas noteikumiem (*Einkommensteuer-Durchführungsverordnung*; turpmāk tekstā — "*EStDV*") 49. pantu nodokļus var atskaitīt tikai tādā gadījumā, ja ziedojumu saņēmējs ir vai nu valsts publisko tiesību juridiska persona, vai valsts publiska iestāde, vai arī juridiska persona, personu apvienība vai īpašuma masa Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli (*Körperschaftsteuergesetz*; turpmāk tekstā — "*KStG*") 5. panta 1. punkta 9) apakšpunkta izpratnē. Šajā pēdējā minētajā tiesību normā ir noteiktas visas organizācijas, proti, juridiskās personas, personu apvienības un īpašuma masas, kas ir atbrīvotas no uzņēmumu ienākuma nodokļa, t.i., personas, kas saskaņā ar to statūtiem un faktisko pārvaldību kalpo tikai un tieši sabiedrībai lietderīgiem, filantropiskiem vai baznīcas mērķiem. Tomēr saskaņā ar *KStG* 5. panta 2. punkta 2) apakšpunktu šis atbrīvojums attiecas tikai uz Vācijas teritorijā reģistrētām organizācijām.

7 Saskaņā ar *EStDV* 50. panta 1. punktu ziedojumus *EStG* 10.b panta izpratnē drīkst atskaitīt — ņemot vērā īpašos noteikumus par ziedojumiem līdz EUR 100 — tikai tādā gadījumā, ja var uzrādīt oficiālu veidlapu, ko aizpildījis saņēmējs. Attiecībā uz ienākuma nodokļa ieturēšanu ziedotājam minētā veidlapa ir pietiekams pierādījums, ka ziedojuma saņēmējs atbilst likumā paredzētajiem nosacījumiem. Tādēļ ziedotāja nodokļu iestādei nav jāpārbauda, vai organizācija, kas saņēmusi ziedojumu, atbilst nosacījumiem, kuri dod tiesības uz atbrīvojumu no uzņēmumu ienākuma nodokļa.

8 Vācijas Vispārējā nodokļu kodeksa (*Abgabenordnung*; turpmāk tekstā — "*AO*") 51.–68. pantā ir noteikti mērķi, kas organizācijai jāīsteno, un veids, kādā šie mērķi jāīsteno, lai saņemtu atbrīvojumu no nodokļa.

9 Piemēram, *AO* 52. panta 1. punktā un 2. punkta 2) apakšpunktā ir paredzēts, ka organizācija īsteno sabiedrībai lietderīgus mērķus, ja tās darbība ir vērsta uz sabiedrisko interešu veicināšanu, cita starpā sniedzot atbalstu un palīdzību jauniešiem un gados vecākiem cilvēkiem. Saskaņā ar *AO* 55. panta 1. punkta 1) un 5) apakšpunktu organizācijai ir jārīkojas nesavtīgi, un tas, piemēram, nozīmē, ka tai savi līdzekļi ir jāizmanto laikus un tikai tādiem mērķiem, kam piemērojamas nodokļu priekšrocības, un nevis savu dalībnieku labā. Atbilstoši *AO* 59. pantam šāda organizācija nodokļu priekšrocības var saņemt tikai tad, ja no tās statūtiem izriet, ka tā tiešā veidā tikai un vienīgi īsteno mērķus, kas atbilst *AO* 52.–55. pantā minētajiem nosacījumiem.

10 Atbilstīgi *AO* 63. panta 3. punktam šādai organizācijai, izmantojot tās ieņēmumu un izdevumu regulāru uzskaiti, ir jānodrošina, lai tās darbība tiktu efektīvi pārvaldīta tikai un tieši ar nodokļu priekšrocībām saistīto mērķu sasniegšanai. Materiālu ziedojumu gadījumā *EStDV* 50. panta 4. punkta otrajā teikumā ir noteikts pienākums ziedojuma saņēmējam saglabāt attaisnojošus dokumentus par deklarētā ziedojuma vērtību.

11 Saskaņā ar *AO* 193. un turpmākiem pantiem par to, vai kāda konkrēta organizācija tiek faktiski pārvaldīta statūtiem atbilstošā veidā un vai tās līdzekļi tiek izmantoti nesavtīgi un laikus, var pārliecināties, veicot pārbaudi uz vietas. Ja šī organizācija atbilst nosacījumiem, kas dod tiesības uz atbrīvojumu no nodokļa, tad tā par saņemtajiem ziedojumiem var izsniegt apliecinājumu, izmantojot iepriekš minēto oficiālo veidlapu. Ja organizācija patvaļīgi vai aiz acīmredzamas nevērības nepareizi aizpilda šo apliecinājumu, tad tā atbild par minētās darbības rezultātā negūtajiem nodokļu ieņēmumiem, kā tas izriet no *EStG* 10.b panta 4. punkta otrā teikuma.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

12 Ienākumu deklarācijā par 2003. gadu Perše prasīja kā atskaitāmus ārkārtas izdevumus atskaitīt materiālu ziedojumu — gultas veļu un dvieļus, kā arī atbalsta ierīces staigāšanai un rotaļu automašīnas bērniem; šis ziedojums bija veikts *Centro Popular de Lagoa* (Portugāle, turpmāk tekstā — "centrs") un tā kopsumma bija EUR 18 180. Minētais centrs ir veco ļaužu pansionāts, kam pievienots bērnunams un kas atrodas kādā apdzīvotā vietā, kur prasītājam pieder dzīvojamā māja.

13 Perše savai nodokļu deklarācijai pievienoja dokumentu, datētu ar 2003. gada 31. jūliju, ar kuru centrs apliecina šī ziedojuma saņemšanu, kā arī Faro (Portugāle) Reģionālā solidaritātes un sociālā nodrošinājuma centra direktora 2001. gada 21. marta paziņojumu, kurā apliecināts, ka minētais centrs 1982. gadā tika reģistrēts Sociālās politikas ģenerāldirektorātā kā privāta sociālās solidaritātes organizācija un ka tai tādēļ ir tiesības uz visiem nodokļu atbrīvojumiem un priekšrocībām, kas Portugāles tiesību aktos paredzētas vispārējo interešu organizācijām. Prasītājs pamata lietā norāda, ka oriģinālais ziedojuma apliecinājums saskaņā ar Portugāles tiesību normām ir pietiekams, lai iegūtu tiesības uz nodokļu atskaitīšanu.

14 *Finanzamt* savā paziņojumā par nodokļu uzlikšanu par 2003. gadu noraidīja prasīto nodokļu atskaitīšanu. Tā kā nepamatotu noraidīja arī sūdzību, kuru par šo paziņojumu iesniedza prasītājs pamata prāvā. Nesekmīga bija arī apelācija, ko prasītājs ierosināja *Finanzgericht Münster* [Minsteres Finanšu tiesā]. Pēc tam prasītājs pamata prāvā iesniedza kasācijas sūdzību ("Revision") *Bundesfinanzhof* [Federālajā Finanšu tiesā].

15 Savā lēmumā par prejudiciālu jautājumu uzdošanu minētā tiesa norāda, ka lūgums atskaitīt aplūkojamo ziedojumu *Finanzamt* bija jānoraida, jo no Vācijas tiesību viedokļa ziedojuma saņēmējs nebija Vācijas rezidents un nodokļu maksātājs nebija iesniedzis prasībām atbilstošu ziedojuma apliecinājumu. Minētā tiesa tomēr vēlas noskaidrot, vai materiāli ziedojumi ikdienā lietojamu priekšmetu veidā ietilpst EKL 56.–58. panta piemērošanas jomā un, ja tas tā ir, vai ar minētajiem pantiem ir aizliegts, ka dalībvalsts šādu ziedojumu no nodokļiem ļauj atskaitīt tikai tad, ja ziedojuma saņēmējs ir reģistrēts attiecīgās valsts teritorijā.

16 Šajā sakarā iesniedzējtiesa norāda, ka 2006. gada 14. septembra spriedumā lietā C-386/04 *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (Krājums, I-8203. lpp.) Tiesa atzina, ka lemt par to, kādas vispārējās intereses tās vēlas veicināt ar nodokļu priekšrocībām, ir dalībvalstu ziņā, atbalstot viedokli par to, ka vispārējo interešu veicināšana *AO* 52. panta izpratnē nenozīmē, ka šiem veicināšanas pasākumiem ir jāsniedz priekšrocības Vācijas pilsoņiem vai rezidentiem. Taču iesniedzējtiesa norāda, ka šajā lietā saskaņā ar Vācijas tiesībām šī nostāja netiktu atbalstīta.

17 Tā arī atgādina, ka iepriekšminētā sprieduma lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer* 49. punktā Tiesa norādīja, ka dalībvalsts vajadzība pārbaudīt, vai ir ievēroti nosacījumi, kas izvirzīti nodokļu atbrīvojuma piešķiršanai fondam, nepamato šī atbrīvojuma atteikumu, ja fonds ir dibināts citā dalībvalstī, ciktāl pirmās dalībvalsts nodokļu iestādes minētajam fondam var pieprasīt, lai tas iesniedz atbilstošus pierādījumus. Šajā sakarā iesniedzējtiesa vērš uzmanību, ka saskaņā ar *Bundesverfassungsgericht* [Federālās Konstitucionālās tiesas] judikatūru vienlīdzības princips nodokļu jomā aizliedz nodokli nepiemērot, pamatojoties tikai uz nodokļa maksātāja

sniegto deklarāciju un norādēm, savukārt tiek izvirzīta prasība, lai deklarēšanas procedūru varētu pabeigt ar pārbaužu uz vietas palīdzību.

18 Šajā sakarā minētā iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, no vienas puses, vai ar savstarpējo palīdzību, kas izriet no Direktīvas 77/799, tās dalībvalsts iestādēm, kurā reģistrēta attiecīgā organizācija, var noteikt pienākumu veikt pārbaudi uz vietas un, no otras puses, pat ja tas būtu iespējams, vai prasība, kas paredz, ka Vācijas nodokļu iestādēm tādā situācijā kā pamata lietā ir jāveic šādas pārbaudes par organizāciju, kuras saņēmušas ziedojumu, raksturu, lai noteiktu, vai var atskaitīt nodokļus saistībā ar šādai organizācijai veiktu ziedojumu, neatkarīgi no šo ziedojumu vērtības, nebūtu pretrunā samērīguma principam.

19 Šādos apstākļos *Bundesfinanzhof* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālos jautājumus:

"1) Vai tiesību uz kapitāla brīvu apriti (EKL 56. pants) piemērošanas jomā ietilpst dalībvalsts rezidenta materiāli ziedojumi ikdienas lietošanas priekšmetu veidā organizācijām, kas ir reģistrētas citā dalībvalstī un kas saskaņā ar šīs dalībvalsts tiesību aktiem ir atzītas par vispārējo interešu organizācijām?

2) Gadījumā, ja uz pirmo prejudiciālo jautājumu tiktu atbildēts [apstiprinoši]: vai, ņemot vērā, pirmkārt, nodokļu iestādes pienākumu pārbaudīt nodokļu maksātāja deklarācijas un, otrkārt, samērīguma principu (EKL 5. panta trešā daļa), dalībvalsts tiesību norma, kas paredz, ka nodokļu atvieglojumi tiek piešķirti tikai tādiem ziedojumiem vispārējo interešu organizācijām, ja šīs organizācijas ir rezidentes šajā dalībvalstī, ir pretrunā tiesībām uz kapitāla brīvu apriti (EKL 56. pants)?

3) Gadījumā, ja uz otro prejudiciālo jautājumu tiktu atbildēts [apstiprinoši]: vai Direktīva [77/799] uzliek dalībvalsts nodokļu iestādei pienākumu lūgt citas dalībvalsts palīdzību, lai noskaidrotu lietas apstākļus, kas norisinājušies citā dalībvalstī, vai arī nodokļu maksātājam var tikt norādīts, ka saskaņā ar tā dalībvalsts procesuālajām tiesībām lietas apstākļu, kas norisinājušies ārvalstīs, gadījumos pienākums sniegt objektīvus pierādījumus (pierādīšanas nasta) tiek uzlikts viņam?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

20 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai, ja nodokļu maksātājs vienā dalībvalstī lūdz nodokļa atskaitījumu par materiāliem ziedojumiem, kas veikti citā dalībvalstī reģistrētām un saskaņā ar tās tiesību aktiem atzītām vispārējo interešu organizācijām, uz šādiem materiāliem ziedojumiem attiecas EK līguma noteikumi par kapitāla brīvu apriti, pat ja tie ir veikti ikdienas lietošanas priekšmetu veidā.

21 Savos apsvērumos *Finanzamt*, Vācijas valdība, Spānijas valdība un Francijas valdība, kā arī Īrija uzsver, ka šie noteikumi attiecas tikai uz kapitāla apriti, kas īstenota saimnieciskās darbības kontekstā un nevis uz ziedojumiem altruistisku mērķu labā organizācijām, kuru mērķis nav gūt peļņu. Grieķijas valdība uzskata, ka uz ikdienas patēriņa preču, kas nav maksāšanas līdzekļi, nodošanu, kas nav veikta investēšanas nolūkos, tikai un vienīgi attiecas preču brīva aprite.

22 Eiropas Kopienu Komisija un EBTA Uzraudzības iestāde uzskata, ka uz citā dalībvalstī reģistrētai vispārējo interešu organizācijai veiktiem materiāliem ziedojumiem, par kuriem ziedotājam ir jāmaksā nodoklis, attiecas EKL 56.–58. pants.

23 Jāatgādina, ka ar EKL 56. panta 1. punktu vispārīgā veidā ir aizliegti visi kapitāla aprites ierobežojumi dalībvalstu starpā.

24 Tā kā EK līgumā jēdziens "kapitāla aprite" EKL 56. panta 1. punkta nozīmē nav definēts, Tiesa iepriekš ir atzinusi par vērtīgu norādi Padomes 1988. gada 24. jūnija Direktīvas 88/361/EEK par Līguma 67. panta īstenošanu [pants atcelts ar Amsterdamas līgumu] (OV L 178, 5. lpp.) pielikumā pievienoto nomenklatūru, kaut arī tā ir tikusi pieņemta, pamatojoties uz EEK līguma 69. pantu un 70. panta 1. punktu (EEK līguma 67.–73. pants ir tikuši aizstāti ar EK līguma 73.b–73.g pantu, kuri jaunajā redakcijā ir EKL 56.–60. pants), ņemot vērā, ka atbilstoši tās ievadam tajā ietvertais saraksts nav izsmeļošs (skat. it īpaši 2006. gada 23. februāra spriedumu lietā C-513/03 *van Hilten-van der Heijden*, Krājums, I-1957. lpp., 39. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 22. punkts, un Tiesas 2008. gada 11. septembra spriedumu lietā C-11/07 *Eckelkamp*, Krājums, I-6845. lpp., 38. punkts). Dāvanas un piešķīrumi ir atrodami Direktīvas 88/361 I pielikuma XI sadaļā ar nosaukumu "Personīgā kapitāla aprite".

25 Ja vienas dalībvalsts nodokļu maksātājs lūdz nodokļa atskaitījumu par summu, kas atbilst trešām personām, kuras ir citas dalībvalsts rezidentes, veikto ziedojumu vērtībai, nav nozīmes zināt, vai uz attiecīgo valsts tiesisko regulējumu attiecas Līguma noteikumi par kapitāla apriti, ja minētie ziedojumi ir veikti naudā vai tie ir bijuši materiāli.

26 Faktiski mantojumu un novēlējumu iekļaušana Direktīvas 88/361 I pielikuma XI sadaļā ir pierādījums tam, ka, lai zinātu, vai uz to, ka dalībvalsts ir ieturējusi nodokļus par noteiktiem darījumiem, attiecas noteikumi par kapitāla brīvu apriti, nav jānodala veiktie darījumi skaidrā naudā un darījumi, kuru pamatā ir materiālas lietas. Tā Tiesa ir atgādinājusi, ka mantojums ir mirušās personas atstātā īpašuma nodošana vienai vai vairākām personām vai, citiem vārdiem, dažādu īpašumu tiesību un citu tiesību, kuras ietilpst mantojumā, pāriešana mantiniekiem (skat. tostarp iepriekš minēto spriedumu lietā *Hilten-van der Heijden*, 42. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Eckelkamp*, 39. punkts). No tā izriet, ka uz valsts nodokļu tiesisko regulējumu var attiekties EKL 56.–58. pants, pat ja tas attiecas uz īpašuma, kas var būt gan naudas summas, kā arī kustama un nekustama manta, nodošanu.

27 Tāpat kā uz mantojuma nodokli, arī uz nodokļa ieturēšanu no ziedojuma naudā vai materiālās lietās tādējādi attiecas Līguma noteikumi par kapitāla apriti, izņemot gadījumus, kad attiecīgā darījuma veidojošie elementi ir atrodami tikai vienā vienīgā dalībvalstī (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Eckelkamp*, 39. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Attiecībā uz jautājumu — kā to arī uzskata Grieķijas valdība — par to, vai uz materiāliem ziedojumiem ikdienas lietošanas priekšmetu veidā tomēr nebūtu jāattiecina Līguma noteikumi par preču brīvu apriti, ir jāatgādina, ka saskaņā ar līdz šim brīdim labi iedibinātu judikatūru, lai noteiktu, vai uz valsts tiesisko regulējumu attiecas viena vai otra brīvība, ir jāņem vērā attiecīgā regulējuma mērķis (tostarp skat. 2007. gada 24. maija spriedumu lietā C-157/05 *Holböck*, Krājums, I-4051. lpp., 22. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Šajā sakarā pietiek vien norādīt, ka saskaņā ar attiecīgo valsts tiesisko regulējumu nodokļa atskaitījums netiek piemērots citās dalībvalstīs reģistrētām organizācijām veiktiem ziedojumiem neatkarīgi no jautājuma par to, vai tie ir naudas, vai materiāli ziedojumi, un materiālu ziedojumu gadījumā — neatkarīgi no vietas, kur tie ir iegādāti.

Tādējādi no šī regulējuma mērķa nekādi neizriet, ka uz to drīzāk attiecas Līguma noteikumi par preču brīvu apriti nekā noteikumi par kapitāla brīvu apriti.

30 Tādējādi uz pirmo prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka, ja nodokļu maksātājs vienā dalībvalstī lūdz nodokļu atskaitījumu par ziedojumiem citā dalībvalstī reģistrētai un atzītai vispārējo interešu organizācijai, šādā gadījumā uz šiem ziedojumiem attiecas Līguma noteikumi par kapitāla brīvu apriti, pat ja tie ir veikti ikdienas lietošanas priekšmetu veidā.

Par otro un trešo jautājumu

31 Ar savu otro un trešo jautājumu, kuri būtu jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai ar EKL 56. pantu netiek pieļauts tāds dalībvalsts regulējums, ar kuru nodokļu priekšrocība tiek piešķirta tikai saistībā ar tiem ziedojumiem, kuri veikti valsts teritorijā reģistrētai vispārējo interešu organizācijai, ņemot vērā faktu, ka minētajai dalībvalstij ir jāvar pārbaudīt nodokļu maksātāja deklarācijas un tās nevar pārkāpt samērīguma principu. Šajā kontekstā tā jautā, vai Direktīvā 77/799 ir noteikts pienākums šīm nodokļu iestādēm lūgt dalībvalsts, kurā reģistrēts ziedojuma saņēmējs, kompetento iestāžu palīdzību, lai saņemtu vajadzīgo informāciju, vai arī gluži otrādi — minētās nodokļu iestādes var nodokļu maksātājam pieprasīt, lai viņš pats iesniedz visus vajadzīgos pierādījumus.

32 Šajā sakarā *Finanzamt*, Vācijas valdība, Spānijas valdība un Francijas valdība, kā arī Īrija un Apvienotās Karaliste valdība norāda, ka Līguma noteikumiem par kapitāla brīvu apriti nav pretrunā, ka dalībvalsts ziedojumiem paredz nodokļu atskaitīšanu tikai tad, kad tos saņēmušas tās teritorijā esošās vispārējo interešu organizācijas. Vispirms valsts un ārvalstīs reģistrētās vispārējo interešu organizācijas nav līdzīgās situācijās EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē. Tāpat nodokļu priekšrocību piešķiršana

vienīgi valsts vispārējo interešu organizācijām veiktajiem ziedojumiem ir pamatojama ar vajadzību nodrošināt nodokļu pārbaužu efektivitāti.

33 Vācijas valdība un Apvienotās Karalistes valdība uzskata, ka, ja ziedojumu nodokļu maksātājs ir veicis citā dalībvalstī reģistrētai organizācijai, tad valstij, kas nodokli ietur no ziedotāja (turpmāk tekstā — "ziedotāja dalībvalsts"), vajadzīgā informācija par šo ziedotāju nav jāiegūst nedz ar saviem līdzekļiem, nedz arī ar Direktīvā 77/799 paredzētā savstarpējā palīdzības mehānisma palīdzību.

34 Pēc Vācijas valdības, Īrijas valdības un Apvienotās Karalistes valdības domām, katrā ziņā pretēji samērīguma principam būtu likt ziedotāja dalībvalstij pārbaudīt vai likt pārbaudīt, vai attiecībā uz katru nodokļa maksātāja veikto ziedojumu vienā vai vairākās dalībvalstīs esošām organizācijām ir ievēroti vispārējo interešu organizācijai izvirzītie nosacījumi, neatkarīgi no veiktā ziedojuma vai ziedojumu vērtības.

35 Savukārt Komisija un EBTA Uzraudzības iestāde uzskata, ka tāds kā pamata lietā minētais valsts tiesiskais regulējums ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kuru nevar pamatot ar vajadzību aizsargāt nodokļu pārbaužu efektivitāti.

36 Komisija uzskata, ka, pat ja Direktīvā 77/799 nav noteikts pienākums dalībvalstij izmantot citas dalībvalsts palīdzību, lai saņemtu informāciju par faktu, kurš norisinājies šajā otrā dalībvalstī, šai dalībvalstij tomēr EKL 56. panta piemērošanas jomā būtu jāizmanto šajā direktīvā piedāvātās iespējas, lai izslēgtu jebkādu nelabvēlīgāku attieksmi pret pārrobežu situācijām salīdzinājumā ar vietēja mēroga situācijām. EBTA Uzraudzības iestāde uzskata, ka, pat ja nodokļa maksātājam, kas pieprasa nodokļu

priekšrocību, būtu jāiesniedz vajadzīgie pierādījumi, tad nodokļu iestādes šo priekšrocību nevar atteikt šaubu par iesniegtās informācijas autentiskumu dēļ, neizmantodama citus iespējamos līdzekļus, lai saņemtu un pārbaudītu minēto informāciju.

37 Šajā gadījumā Vācijas tiesiskajā regulējumā ir paredzēts nodokļa atskaitījums ziedojumiem, kas veikti Vācijā esošām vispārējo interešu organizācijām, kas atbilst citiem šajā regulējumā minētajiem nosacījumiem, šo nodokļu priekšrocību nepiemērojot ziedojumiem, kas veikti citā dalībvalstī esošām vispārējo interešu organizācijām.

38 Kā savu secinājumu 47. un 48. punktā norāda ģenerāladvokāts, tā kā nodokļu atskaitīšanas iespēja ievērojami varētu ietekmēt ziedotāja attieksmi, tad nodokļa neatskaitīšana Vācijā ziedojumiem, kas veikti vispārējo interešu organizācijām, ja tās ir reģistrētas citās dalībvalstīs, ietekmē Vācijas nodokļu maksātāju gatavību veikt ziedojumus šo organizāciju labā.

39 Tādējādi šāds tiesiskais regulējums ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kas principā ir aizliegts ar EKL 56. pantu.

40 Tiesa, ka saskaņā ar EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktu EKL 56. pants neskar dalībvalstu tiesības piemērot atbilstošas to nodokļu tiesību normas, kas paredz atšķirību starp nodokļu maksātājiem atšķirīgās situācijās vietas, kurā ir ieguldīts viņu kapitāls, dēļ.

41 Tomēr EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktā atļautā nevienlīdzīgā attieksme ir jānodala no šī paša panta 3. punktā aizliegtās patvaļīgās diskriminācijas vai slēptiem ierobežojumiem. Lai tādu kā pamata lietā aplūkoto valsts tiesisko regulējumu, ar ko vietējās organizācijas nodala no ārvalstīs reģistrētām organizācijām, varētu uzskatīt par saderīgu ar Līguma noteikumiem par kapitāla brīvu apriti, atšķirīgajai attieksmei ir jāattiecas uz situācijām, kuras nav objektīvi salīdzināmas, vai tā ir jāpamato ar tādiem primāriem vispārējo interešu iemesliem kā vajadzība saglabāt nodokļu kontroles efektivitāti. Lai turklāt to pamatotu, atšķirīgā attieksme nedrīkst pārsniegt attiecīgajā regulējumā izvirzītā mērķa sasniegšanai nepieciešamās robežas (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 32. punkts un tajā minētā judikatūra).

Par vietējo un citā dalībvalstī reģistrētu vispārējo interešu organizāciju salīdzināmību

42 Vācijas valdība, Spānijas valdība un Francijas valdība, kā arī Īrijas valdība un Apvienotās Karalistes valdība norāda, ka vietējām organizācijām un citā dalībvalstī reģistrētām organizācijām veikti ziedojumi nav salīdzināmi tādēļ, ka attiecīgās dalībvalstis, pirmkārt, var piemērot dažādus labdarības jēdzienus, kā arī dažādus nosacījumus tam, ko var uzskatīt par labdarību, un, otrkārt, nevar nokontrolēt to prasību ievērošanu, kuras tās izvirza tikai vietējām organizācijām. Vācijas valdība, Spānijas valdība un Francijas valdība piebilst, ka, ja dalībvalsts atsakās no noteiktiem nodokļu ieņēmumiem, no nodokļa atbrīvojot tās teritorijā reģistrētām vispārējo interešu organizācijām veiktus ziedojumus, tas izriet no fakta, ka šādas organizācijas atbrīvo šo dalībvalsti no to noteikto uzdevumu vispārējās interesēs veikšanas, kas tai pašai būtu jāveic, izmantojot nodokļu ieņēmumus.

43 Sākotnēji ir jānorāda, ka katras dalībvalsts pienākums, lai mudinātu veikt noteiktas darbības, kas atzītas par vispārējās interesēs veiktām, ir noteikt, vai tā paredz nodokļu priekšrocības gan privātām vai publiskām organizācijām, kas veic minētās darbības, gan arī nodokļu maksātājiem, kas tām ziedo.

44 Lai arī dalībvalstij ir atļauts paredzēt nodokļu priekšrocību piešķiršanu organizācijām, kas kalpo noteiktiem vispārējo interešu mērķiem (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 57. punkts), dalībvalsts tomēr nevar paredzēt šādas nodokļu priekšrocības tikai tās teritorijā reģistrētām organizācijām, kuru darbības rezultātā valsts tiek atbrīvota no zināmas atbildības.

45 Protams, mudinādama nodokļu maksātājus, paredzot nodokļu atskaitīšanu par vispārējo interešu organizācijām veiktiem ziedojumiem, atbalstīt šo organizāciju darbību, dalībvalsts rosina šādas organizācijas attīstīt darbību vispārējās interesēs, kuras parasti ir jāveic valstij vai to varētu darīt valsts. Tādējādi nevar izslēgt, ka ar valsts tiesisko regulējumu, kurā ir paredzēta nodokļa atskaitīšana par vispārējo interešu organizācijai veiktiem ziedojumiem, šādas organizācijas varētu mudināt aizstāt valsts iestādes, lai uzņemtos zināmu atbildību, ne arī, ka šādas atbildības uzņemšanās rezultātā varētu samazināties attiecīgās dalībvalsts izdevumi, lai vismaz daļēji kompensētu šo nodokļu ieņēmumu samazināšanos, kas radusies nodokļa atskaitāmības ziedojumiem rezultātā.

46 Tomēr no tā arī neizriet, ka dalībvalsts nodokļa atskaitīšanas saistībā ar ziedojumiem jomā varētu ieviest dažādu attieksmi pret vietējām vispārējo interešu organizācijām un citā dalībvalstī reģistrētām šāda veida organizācijām tādēļ, ka veiktie ziedojumi šīm pēdējām minētajām organizācijām — pat ja to darbība atbilst pirmās dalībvalsts tiesiskajā regulējumā noteiktajiem mērķiem — nevar būt pamats šādai kompensācijai valsts budžetā. Faktiski no pastāvīgās judikatūras izriet, ka nodokļu ieņēmumu samazinājuma novēršana neietilpst EKL 58. pantā nosaukto iemeslu skaitā, un to noteikti nevar uzskatīt arī par primāru vispārējo interešu iemeslu, kas var pamatot ar Līgumu garantētās brīvības ierobežojumu (šajā sakarā skat. 2004. gada 7. septembra spriedumu lietā C-319/02 *Manninen*, Krājums, I-7477. lpp., 49. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 59. punkts; pēc analoģijas attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas brīvību skat. 2002. gada 3. oktobra spriedumu lietā C-136/00 *Danner*, *Recueil*, I-8147. lpp., 56. punkts, kā arī 2007. gada 11. septembra spriedumu lietā C-76/05 *Schwarz* un *Gootjes-Schwarz*, Krājums, I-6849. lpp., 77. punkts).

47 Savukārt dalībvalstij ir ļauts sava tiesiskā regulējuma par nodokļa atskaitīšanu saistībā ar ziedojumiem ietvaros piemērot atšķirīgu attieksmi attiecībā pret vietējām vispārējo interešu organizācijām un citās dalībvalstīs reģistrētām šādām organizācijām, ja pēdējās minētās kalpo citiem, nevis tās tiesiskajā regulējumā minētajiem mērķiem.

48 Faktiski, kā jau Tiesa ir nospriedusi iepriekš minētajā spriedumā lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (39. punkts), Kopienu tiesības neliek dalībvalstīm rīkoties tā, lai ārvalstu organizācijas, kas savā izcelsmes dalībvalstī ir atzītas par vispārējo interešu organizācijām, par tādām tiktu automātiski atzītas šīs valsts teritorijā. Šajā sakarā dalībvalstīm ir rīcības brīvība, kura tām ir jāizmanto atbilstoši Kopienu tiesībām. Šādos apstākļos tās var brīvi noteikt sabiedriskas intereses, ko tās vēlas veicināt, piešķirot priekšrocības apvienībām un organizācijām, kas bez atlīdzības vēlas sasniegt ar šīm interesēm saistītos mērķus un ievēro ar minēto mērķu sasniegšanu izvirzītās prasības.

49 Tāpat, ja vienā dalībvalstī atzīta vispārējo interešu organizācija atbilst arī otras dalībvalsts tiesību aktos šajā sakarā izvirzītajiem nosacījumiem un tās mērķis ir veicināt tādas pašas sabiedriskās intereses, kas ir jāizvērtē šīs otrās dalībvalsts valsts iestādēm, ieskaitot tiesas, šīs dalībvalsts iestādes nevar neatzīt šīs organizācijas tiesības uz vienlīdzīgu attieksmi tikai tādēļ, ka tā nav dibināta minētās dalībvalsts teritorijā (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 40. punkts, pēc analoģijas attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas brīvību skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Schwarz* un *Gootjes-Schwarz*, 81. punkts).

50 Faktiski pretēji valdību, kas iesniegušas apsvērumus, skatījumam šajā sakarā vienā dalībvalstī reģistrēta organizācija, kas atbilst nosacījumiem, ko šim nolūkam nodokļu priekšrocību saņemšanai ir izvirzījusi cita dalībvalsts, ņemot vērā šīs pēdējās minētās dalībvalsts nodokļu priekšrocības attiecīgo darbību vispārējās interesēs stimulēšanai,

atrodas līdzīgā situācijā salīdzinājumā ar šajā pēdējā minētajā dalībvalstī reģistrētām vispārējo interešu organizācijām.

Par pamatojumu, kas saistīts ar vajadzību nodrošināt nodokļu pārbaužu efektivitāti

51 Jānorāda, ka pretēji valdību, kas iesniegušas apsvērumus, skatījumam nodokļu atskaitīšana dalībvalstī, kas nav ziedotāja dalībvalsts, reģistrētām vispārējo interešu organizācijām veiktiem ziedojumiem nevar tikt pamatota ar ziedotāja dalībvalsts grūtībām pārbaudīt, vai šādas organizācijas tik tiešām kalpo statūtos noteiktajiem mērķiem valsts tiesiskā regulējuma izpratnē, kā arī ar vajadzību kontrolēt šo organizāciju efektīvu pārvaldi.

52 Protams, nepieciešamība nodrošināt nodokļu pārbaužu efektivitāti ir imperatīvs vispārējo interešu apsvērums, kas var pamatot Līgumā nodrošināto pamatbrīvību izmantošanas ierobežojumu. Tomēr, lai ierobežojošs pasākums būtu pamatots, tam ir jāatbilst samērīguma principam, proti, tam jābūt piemērotam paredzētā mērķa sasniegšanai un tas nedrīkst pārsniegt tā sasniegšanai nepieciešamo (skat. 2007. gada 18. decembra spriedumu lietā C-101/05 *A*, Krājums, I-11531. lpp., 55. un 56. punkts un tajos minētā judikatūra).

53 Šajā kontekstā Tiesa ir paudusi uzskatu, ka nav pieļaujams *a priori* izslēgt, ka nodokļa maksātājs būtu spējīgs sniegt atbilstošus pierādījumus, lai nodokli uzliekošās dalībvalsts nodokļu iestādes varētu skaidri un precīzi pārbaudīt citās dalībvalstīs radušos izdevumu patiesumu un to veidu (1999. gada 8. jūlija spriedums lietā C-254/97 *Baxter* u.c., *Recueil*, I-4809. lpp., 20. punkts, kā arī 2005. gada 10. marta spriedums lietā C-39/04 *Laboratoires Fournier*, Krājums, I-2057. lpp., 25. punkts).

54 Faktiski nekas attiecīgās nodokļu iestādes nekavē no nodokļa maksātāja pieprasīt pierādījumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai izvērtētu, vai ir izpildīti attiecīgajā tiesiskajā regulējumā noteiktie izdevumu atskaitīšanas nosacījumi un tādējādi vai ir jāpiešķir pieprasītais atskaitījums (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Danner*, 50. punkts, kā arī 2003. gada 26. jūnija spriedumu lietā C-422/01 *Skandia* un *Ramstedt*, *Recueil*, I-6817. lpp., 43. punkts).

55 Ņemot vērā Tiesas noteiktos principus iepriekš minētajā spriedumā lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer* (48. punkts), pirms atbrīvojuma no nodokļa piešķiršanas citā dalībvalstī par vispārējo interešu organizāciju atzītai organizācijai dalībvalstij ir tiesības veikt pasākumus, kas ļauj tai skaidri un precīzi pārliecināties par tās atbilstību valsts tiesību aktos izvirzītajiem nosacījumiem atbrīvojuma saņemšanai, un kontrolēt tās faktisko vadību, pieprasot, piemēram, iesniegt gada pārskatus un darbības ziņojumu. Iespējamās administratīva rakstura neērtības, kas saistītas ar faktu, ka šādas organizācijas ir reģistrētas citā dalībvalstī, nav pietiekamas, lai pamatotu attiecīgās valsts iestāžu atteikumu piešķirt minētajām organizācijām tādus pašus atbrīvojumus no nodokļa, kādi tiek piešķirti tāda paša veida vietējām organizācijām.

56 Tāpat tas ir attiecībā uz nodokļu maksātāju, kas dalībvalstī pieprasa nodokļa atskaitījumu par citā valstī reģistrētai vispārējo interešu organizācijai veiktu ziedojumu, pat ja šādā gadījumā un pretēji tam, kā tas bija spriedumā iepriekš minētajā lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, nodokļa maksātājs, no kura nodokļu iestādēm ir jāsaņem vajadzīgā informācija, nav ziedojumu saņēmusī organizācija, bet gan ziedotājs.

57 Lai arī ir tā, ka atšķirībā no šādas ziedojumu saņēmušās organizācijas ziedotājam pašam nav visas informācijas, kas vajadzīga nodokļu iestādēm, lai izvērtētu, vai šī organizācija atbilst valsts tiesiskajā regulējumā izvirzītajiem nosacījumiem nodokļu priekšrocību saņemšanai, proti, nosacījumiem par veidu, kādā pārskaitītie līdzekļi tiek izlietoti, tad parasti ziedotājs var no minētās organizācijas saņemt dokumentus, kas apliecina veiktā

ziedojuma apmēru un veidu, identificēt mērķus, kam šī organizācija kalpo, kā arī apstiprināt šīs organizācijas ziedojumu, kas tai tikuši nodoti iepriekšējo gadu laikā, pārvaldes regularitāti.

58 Šajā sakarā savu nozīmi nekādi nezaudē apliecinājumi, kurus izdevusi organizācija, kas savas reģistrācijas valstī atbilst šīs dalībvalsts tiesiskajā regulējumā minētajiem nosacījumiem nodokļu priekšrocību saņemšanai, it īpaši ja šajā tiesiskajā regulējumā identiskiem nosacījumiem tiek pakārtota nodokļu priekšrocību piešķiršana, lai veicinātu darbību vispārējās interesēs.

59 Attiecībā uz administratīva rakstura pūlēm, ko attiecīgajām organizācijām var radīt šādu dokumentu sagatavošana, pietiek vien norādīt, ka šīm organizācijām ir jāpieņem lēmums, vai tās uzskata par izdevīgu ieguldīt līdzekļus ziedotājam, kas reģistrēts citās dalībvalstīs un kas tur vēlas saņemt nodokļu priekšrocības, domātu dokumentu sagatavošanu, izplatīšanu un iespējamo tulkošanu.

60 Ciktāl nekas nodokli uzliekošās dalībvalsts nodokļu iestādēm neliedz no nodokļa maksātāja, kas vēlas saņemt nodokļa atskaitījumu par citā dalībvalstī reģistrētai organizācijai veiktiem ziedojumiem, pieprasīt, lai viņš iesniedz attiecīgus pierādījumus, šī nodokli ieturošā dalībvalsts nevar atsaukties uz vajadzību aizsargāt nodokļu pārbaužu efektivitāti, lai pamatotu valsts tiesisko regulējumu, ar kuru nodokļu maksātājam pilnībā tiek aizliegts iesniegt šādus pierādījumus.

61 Tāpat attiecīgās nodokļu iestādes turklāt saskaņā ar Direktīvu 77/799 var vērsties citas dalībvalsts iestādēs, lai saņemtu jebkādu informāciju, kas varētu būt nepieciešama, lai pareizi noteiktu nodokļu maksātāja maksājamo nodokli (iepriekš minētais spriedums lietā *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, 50. punkts). Faktiski šajā direktīvā, lai izvairītos no nodokļu nemaksāšanas, valsts nodokļu iestādēm ir paredzēta iespēja lūgt informāciju, kuru tās pašas nevar iegūt (2007. gada 27. septembra spriedums lietā C-184/05 *Twoh International*, Krājums, I-7897. lpp., 32. punkts).

62 Pretēji Īrijas un Apvienotās Karalistes valdības skatījumam, lai noteiktu, vai uz citā dalībvalstī reģistrētu organizāciju veiktu ziedojumu attiecas nodokļu priekšrocība, uz dalībvalsts nodokļu iestāžu informācijas pieprasījumu par šo organizāciju nekādā mērā neattiecas Direktīvas 77/799 piemērošanas joma. Faktiski informācija, kuru ar Direktīvu 77/799 ir ļauts pieprasīt dalībvalsts kompetentajām iestādēm, ir tieši tāda, ko tās uzskata par vajadzīgu, lai pareizi aprēķinātu nodokli saskaņā ar tiesību aktiem, kuri tām pašām ir jāpiemēro (iepriekš minētais spriedums lietā *Twoh International*, 36. punkts). Informācija, kas ir pieprasīta, lai papildinātu informāciju, kuru nodokļa maksātājs ir iesniedzis dalībvalsts nodokļu iestādēm, lai saņemtu nodokļu priekšrocību, ir informācija, kas katrai dalībvalstu kompetentajai iestādei ļauj pareizi katrā konkrētā gadījumā aprēķināt atbilstošu ienākuma nodokli Direktīvas 77/799 1. panta 1. punkta un 2. panta 1. punkta izpratnē.

63 Tai pat laikā Direktīva 77/799 nekādā veidā neietekmē ziedotāja dalībvalsts iestāžu kompetenci it īpaši izvērtēt, vai ir izpildīti nosacījumi, kas šajos tiesību aktos ir noteikti nodokļu priekšrocības saņemšanai (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Twoh International*, 36. punkts). Tā attiecībā uz citā dalībvalstī dibinātu vispārējo interešu organizāciju ziedotāja dalībvalstij ir jāpiemēro tāds pats nodoklis, kāds tiek piemērots ziedojumiem vietējai organizācijai tikai tad, ja šī organizācija atbilst šīs pēdējās minētās dalībvalsts tiesiskajā regulējumā uzskaitītajiem nosacījumiem nodokļu priekšrocību saņemšanai, kur viens no nosacījumiem ir tādu pašu mērķu sasniegšana, kādi minēti šīs dalībvalsts nodokļu tiesiskajā regulējumā. Valstu kompetentajām iestādēm, ieskaitot valstu tiesām, ir jāpārbauda, vai saskaņā ar valstu tiesību normām ir iesniegti pierādījumi par to, ka ir ievēroti šīs dalībvalsts izvirzītie nosacījumi attiecīgās nodokļu priekšrocības saņemšanai.

64 Tāpat ar Direktīvu 77/799 netiek prasīts, lai ziedotāja dalībvalsts izmanto šajā direktīvā paredzēto savstarpējās palīdzības mehānismu ikreiz, kad šī ziedotāja sniegtā informācija nav pietiekama, lai izvērtētu, vai ziedojumu saņēmusī organizācija atbilst valsts tiesiskajā regulējumā uzskaitītajiem nosacījumiem nodokļu priekšrocību saņemšanai.

65 Tā kā Direktīvā 77/799 ir paredzētas valstu nodokļu iestāžu tiesības pieprasīt informāciju, ko tās nevar iegūt pašas, Tiesa ir norādījusi, ka Direktīvas 77/799 2. panta 1. punktā esošā atsauce uz vārdu "var" norāda, ka, lai gan minētajām iestādēm ir tiesības lūgt informāciju no citas dalībvalsts kompetentās iestādes, šāds lūgums nekādā gadījumā nav obligāts. Katra dalībvalsts izvērtē konkrētos gadījumus, kuros trūkst informācijas par tās teritorijā atrodošos nodokļu maksātāju veiktajiem darījumiem, un izlemj, vai šajos gadījumos ir pamatoti pieprasīt informāciju no citas dalībvalsts (iepriekš minētais spriedums lietā *Twoh International*, 32. punkts).

66 Visbeidzot, dalībvalsts vēl jo vairāk nedrīkst atteikt piešķirt nodokļu priekšrocības citā dalībvalstī reģistrētai vispārējo interešu organizācijai veiktiem ziedojumiem tikai tādēļ, ka salīdzinājumā ar šādām organizācijām pirmās minētās dalībvalsts nodokļu iestādes uz vietas nevar pārbaudīt, vai ir izpildītas ar nodokļu tiesisko regulējumu izvirzītās prasības.

67 Faktiski — kā to tiesas sēdē paskaidroja Vācijas valdība — pat vietējām vispārējo interešu organizācijām pārbaude uz vietas parasti nav jāveic, jo valsts tiesiskajā regulējumā uzskaitīto nosacījumu ievērošanas kontrole vispārīgi norisinās, pārbaudot minēto organizāciju iesniegto informāciju.

68 Tāpat, ja dalībvalsts, kur ir reģistrēta ziedojumu saņēmusī organizācija, atzīst nodokļu priekšrocību sistēmu vispārējo interešu organizāciju darbības atbalstam, ziedotāja dalībvalstij paraksti pietiek, ja otra dalībvalsts Direktīvā 77/799 paredzētās savstarpējās palīdzības ietvaros informē par šādās organizācijās veicamās kontroles būtību un izpildes noteikumiem, lai nodokli ieturošās dalībvalsts nodokļu iestādes pietiekami precīzi varētu izvērtēt papildu informāciju, kas tām vajadzīga, lai pārbaudītu, vai ziedojumu saņēmusī organizācija atbilst valsts tiesiskajā regulējumā uzskaitītajiem nosacījumiem nodokļu priekšrocību piešķiršanai.

69 Turklāt, ja nodokļu maksātāja sniegtās informācijas pārbaude izrādās sarežģīta, tostarp Direktīvas 77/799 8. pantā paredzēto informācijas apmaiņas ierobežojumu dēļ, nekas nekavē attiecīgās nodokļu iestādes atteikt lūgto atskaitījumu, ja nav sniegti pierādījumi, kurus tās uzskata par nepieciešamiem, lai precīzi aprēķinātu attiecīgo nodokli (šajā sakarā skat. 1992. gada 28. janvāra spriedumu lietā C-204/90 *Bachmann*, *Recueil*, I-249. lpp., 20. punkts; 2007. gada 11. oktobra spriedumu lietā C-451/05 *ELISA*, Krājums, I-8251. lpp., 95. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *A*, 58. punkts).

70 Attiecībā uz vispārējo interešu organizācijām, kas atrodas trešās valstīs, ir jāpiebilst, ka nodokli ieturošā dalībvalsts principā var likumīgi atteikties piešķirt šo nodokļu priekšrocību, ja izrādās neiespējami no šīs valsts iegūt šo informāciju it īpaši tādēļ, ka šai trešai valstij nav līgumiska pienākuma sniegt informāciju (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *A*, 63. punkts).

71 Šajos apstākļos nav jāņem vērā Vācijas valdības un Īrijas, kā arī Apvienotās Karalistes valdības arguments, saskaņā ar kuru ar samērīguma principu nebūtu saderīgi ziedotāja dalībvalsti piespiest pārbaudīt vai likt pārbaudīt, vai ir izpildīti vietējām vispārējo interešu organizācijām izvirzītie nosacījumi, ja nodokļa maksātājs pieprasa piešķirt atskaitīt nodokli par ziedojumiem, ko viņš ir veicis citā dalībvalstī reģistrētām organizācijām.

72 Tādējādi uz otro un trešo jautājumu ir jāatbild, ka ar EKL 56. pantu netiek pieļauts dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru attiecībā uz vispārējo interešu organizācijām veiktiem ziedojumiem nodokļa atskaitījuma saņemšana tiek nodrošināta tikai tad, ja tie ir veikti vietējām vispārējo interešu organizācijām, nepastāvot iespējai nodokļa maksātājam pierādīt, ka citā dalībvalstī reģistrētai organizācijai veikts ziedojums atbilst minētās dalībvalsts tiesiskajā regulējumā uzskaitītajiem nosacījumiem šādas priekšrocības saņemšanai.

Par tiesāšanās izdevumiem

73 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

1) ja nodokļu maksātājs vienā dalībvalstī lūdz nodokļu atskaitījumu par ziedojumiem citā dalībvalstī reģistrētai un atzītai vispārējo interešu organizācijai, šādā gadījumā uz šiem ziedojumiem attiecas EK līguma noteikumi par kapitāla brīvu apriti, pat ja tie ir veikti ikdienas lietošanas priekšmetu veidā;

2) ar EKL 56. pantu netiek pieļauts dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru attiecībā uz vispārējo interešu organizācijām veiktiem ziedojumiem nodokļa atskaitījuma saņemšana tiek nodrošināta tikai tad, ja tie ir veikti vietējām vispārējo interešu organizācijām, nepastāvot iespējai nodokļa maksātājam pierādīt, ka citā dalībvalstī reģistrētai organizācijai veikts ziedojums atbilst minētās dalībvalsts tiesiskajā regulējumā uzskaitītajiem nosacījumiem šādas priekšrocības saņemšanai.

[Paraksti]