

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πρώτο τμήμα)

της 6ης Οκτωβρίου 2009*

Στην υπόθεση C-153/08,

με αντικείμενο προσφυγή του άρθρου 226 ΕΚ λόγω παραβάσεως, η οποία ασκήθηκε στις 15 Απριλίου 2008,

Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τον R. Lyal και την L. Lozano Palacios, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

προσφεύγουσα,

κατά

Βασιλείου της Ισπανίας, εκπροσωπούμενου από τον F. Díez Moreno, με τόπο επιδόσεων στο Λουξεμβούργο,

καθού,

* Γλώσσα διαδικασίας: η ισπανική.

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πρώτο τμήμα),

συγκείμενο από τους P. Jann, πρόεδρο τμήματος, M. Pešič, A. Tizzano, E. Levits και J.-J. Kasel (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: P. Mengozzi
γραμματέας: R. Grass

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 16ης Ιουλίου 2009,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Με την προσφυγή της, η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων ζητεί από το Δικαστήριο να διαπιστώσει ότι το Βασίλειο της Ισπανίας, διατηρώντας σε ισχύ φορολογική νομοθετική ρύθμιση, σύμφωνα με την οποία υπόκεινται σε φόρο τα εισοδήματα από όλα τα λαχεία, παίγνια και στοιχήματα που οργανώνονται εκτός του Βασιλείου της Ισπανίας, ενώ απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος τα εισοδήματα από ορισμένα λαχεία, παίγνια και στοιχήματα που οργανώνονται στο Βασίλειο της Ισπανίας, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από το κοινοτικό δίκαιο και, ειδικότερα, από τα άρθρα 49 ΕΚ και 36 της Συμφωνίας για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο, της 2ας Μαΐου 1992 (ΕΕ 1994, L 1, σ. 3, στο εξής: Συμφωνία ΕΟΧ).

Το νομικό πλαίσιο

Η Συνθήκη ΕΚ και η Συμφωνία ΕΟΧ

- 2 Κατά το άρθρο 49, πρώτο εδάφιο, ΕΚ:

«Στο πλαίσιο των κατωτέρω διατάξεων, οι περιορισμοί της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών στο εσωτερικό της Κοινότητας απαγορεύονται όσον αφορά τους υπηκόους των κρατών μελών που είναι εγκατεστημένοι σε κράτος της Κοινότητας άλλο από εκείνο του αποδέκτου της παροχής.»

- 3 Το άρθρο 36, παράγραφος 1, της Συμφωνίας ΕΟΧ ορίζει:

«Στο πλαίσιο των διατάξεων της παρούσας συμφωνίας, δεν επιβάλλονται περιορισμοί στην ελεύθερη παροχή υπηρεσιών στο έδαφος των συμβαλλομένων μερών, όσον αφορά τους υπηκόους των κρατών μελών της ΕΚ και των κρατών της ΕΖΕΣ [Ευρωπαϊκή Ζώνη Ελευθέρων Συναλλαγών], που είναι εγκατεστημένοι σε κράτος μέλος της ΕΚ ή κράτος της ΕΖΕΣ, άλλο από εκείνο του αποδέκτη της παροχής.»

Η εθνική νομοθεσία

- 4 Το άρθρο 7 του νόμου 35/2006, της 28ης Νοεμβρίου 2006, περί φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και μερικής τροποποιήσεως των νόμων περί φόρου εταιριών,

φόρου εισοδήματος μη μονίμων κατοίκων και φόρου περιουσίας (BOE αριθ. 285, της 29ης Νοεμβρίου 2006, σ. 41734, στο εξής: νόμος περί φόρου εισοδήματος), το οποίο προβλέπει ότι ορισμένα εισοδήματα απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, ορίζει:

«Τα ακόλουθα εισοδήματα απαλλάσσονται του φόρου:

[...]

ñ) Τα εισοδήματα από τα λαχεία και τα στοιχήματα που οργανώνονται από τον δημόσιο οργανισμό “Loterías y Aruestas del Estado” [Εθνικός Δημόσιος Οργανισμός Λαχείων και Στοιχημάτων] και από τους οργανισμούς ή τους φορείς των Αυτόνομων Κοινοτήτων, καθώς και τα εισοδήματα από λαχειοφόρους αγορές που οργανώνονται από τον Ισπανικό Ερυθρό Σταυρό και από είδη παιγνίων τα οποία επιτρέπεται να οργανώνει η Organizaci3n Nacional de Ciegos Espa3oles [Εθνική Οργάνωση Τυφλών της Ισπανίας].

[...]»

- 5 Κατ’ εφαρμογή άλλων διατάξεων του νόμου περί φόρου εισοδήματος και, ειδικότερα, των άρθρων 33.1, 45 και 63, παράγραφος 1, τα εισοδήματα από λαχεία, παίγνια και στοιχήματα που οργανώνονται από άλλους εθνικούς ή αλλοδαπούς οργανισμούς, συμπεριλαμβανομένων των εγκατεστημένων σε κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου οργανισμών, περιλαμβάνονται στη φορολογητέα βάση και υπόκεινται σε προοδευτικούς φορολογικούς συντελεστές του φόρου εισοδήματος.

Η προ της ασκήσεως της προσφυγής διαδικασία

- 6 Με έγγραφο οχλήσεως της 4ης Απριλίου 2006, η Επιτροπή πληροφόρησε το Βασίλειο της Ισπανίας ότι έκρινε τη φορολογική μεταχείριση που η ισπανική νομοθετική ρύθμιση επιφυλάσσει στα εισοδήματα από λαχεία, παίγνια και στοιχήματα που οργανώνονται εκτός του κράτους μέλους αυτού ως παραβιάζουσα τα άρθρα 49 ΕΚ και 36 της Συμφωνίας ΕΟΧ, καθόσον τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, ενώ τα εισοδήματα που προέρχονται από ορισμένα ισπανικά λαχεία και παίγνια απαλλάσσονται του φόρου αυτού και ζήτησε από το εν λόγω κράτος να της υποβάλει τις σχετικές παρατηρήσεις του.
- 7 Το Βασίλειο της Ισπανίας, με το έγγραφο απαντήσεως, υποστήριξε ότι η επίμαχη απαλλαγή αφορά ορισμένες μόνον περιπτώσεις και ότι οφείλεται στην ιδιαίτερη φύση των διοργανωτών φορέων. Ουδεμία δυσμενής διάκριση υφίσταται, δεδομένου ότι οι εγκατεστημένοι στην Ισπανία διοργανωτές λαχειοφόρων αγορών βρίσκονται, κατά κανόνα, στην ίδια κατάσταση με τους μη εγκατεστημένους στο κράτος μέλος αυτό διοργανωτές. Προκειμένου να δικαιολογήσει την επίμαχη απαλλαγή, το Βασίλειο της Ισπανίας προέβαλε την ανάγκη καταπολεμήσεως των βλαβερών συνεπειών των δραστηριοτήτων αυτών και το ευρύ περιθώριο εκτιμήσεως που διαθέτουν τα κράτη μέλη για τη ρύθμιση παιγνίων αυτής της μορφής.
- 8 Στις 15 Δεκεμβρίου 2006, η Επιτροπή εξέδωσε αιτιολογημένη γνώμη με την οποία κάλεσε το Βασίλειο της Ισπανίας να λάβει τα απαιτούμενα μέτρα προκειμένου να συμμορφωθεί προς τη γνώμη αυτή εντός προθεσμίας δύο μηνών από την παραλαβή της.
- 9 Με έγγραφο της 22ας Φεβρουαρίου 2007, η Ισπανική Κυβέρνηση πληροφόρησε την Επιτροπή ότι ενέμενε στην άποψή της. Ο νόμος περί φόρου εισοδήματος δεν περιέχει διακρίσεις λόγω της ιθαγένειας, της κατοικίας ή του τόπου εγκαταστάσεως των διοργανωτών λαχειοφόρων αγορών ή τυχερών παιγνίων και δικαιολογείται από λόγους προστασίας των καταναλωτών και της κοινωνικής τάξεως.

- 10 Κρίνοντας μη ικανοποιητική την απάντηση του Βασιλείου της Ισπανίας, η Επιτροπή αποφάσισε να ασκήσει την υπό κρίση προσφυγή.

Επί της προσφυγής

Επιχειρήματα των διαδίκων

- 11 Η Επιτροπή υποστηρίζει ότι, λαμβανομένης υπόψη της νομολογίας του Δικαστηρίου στον τομέα της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών και, ιδίως, της αποφάσεως της 13ης Νοεμβρίου 2003, C-42/02, Lindman (Συλλογή 2003, σ. I-13519), ο νόμος περί φόρου εισοδήματος εισάγει δυσμενείς διακρίσεις, διότι έχει ως αποτέλεσμα η παροχή υπηρεσιών μεταξύ του Βασιλείου της Ισπανίας και των λοιπών κρατών μελών να καθίσταται δυσχερέστερη απ' ό,τι η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται αποκλειστικώς στο εσωτερικό της Ισπανίας και δύναται να αποτρέψει τα πρόσωπα που κατοικούν στην Ισπανία να συμμετάσχουν σε λαχειφόρους αγορές των οποίων οι διοργανωτές είναι εγκατεστημένοι σε άλλα κράτη μέλη της Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου. Κατά συνέπεια, η εν λόγω νομοθετική ρύθμιση είναι αντίθετη προς τα άρθρα 49 ΕΚ και 36 της Συμφωνίας ΕΟΧ.
- 12 Ασφαλώς, η επίδικη εν προκειμένω απαλλαγή δεν αφορά όλους τους εγκατεστημένους στην Ισπανία διοργανωτές λαχειφόρων αγορών και τυχερών παιγνίων, αλλά περιορίζεται σε ορισμένους συγκεκριμένους φορείς. Εντούτοις, γεγονός παραμένει ότι η απαλλαγή αυτή, καθόσον ισχύει αποκλειστικώς για εγκατεστημένους στο κράτος μέλος αυτό φορείς, εισάγει δυσμενείς διακρίσεις.
- 13 Η προβλεπόμενη από τον νόμο περί φόρου εισοδήματος απαλλαγή δεν μπορεί να δικαιολογηθεί από το περιθώριο εκτιμήσεως που διαθέτουν τα κράτη μέλη για τη ρύθμιση δραστηριοτήτων αυτής της μορφής. Συγκεκριμένα, ο εν λόγω νόμος, αντί να εξαρτά την υπαγωγή στην ευνοϊκή φορολογική μεταχείριση από τη συνδρομή ορισμένων χαρακτηριστικών, περιορίζει την απαλλαγή αυτή σε ορισμένους μόνο φορείς που προσδιορίζονται επακριβώς, παρά το γεγονός ότι επιτρέπει την παροχή παρόμοιων υπηρεσιών εκ μέρους άλλων φορέων που δεν απολαύουν της ευνοϊκής αυτής φορολογικής μεταχείρισεως, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται φορείς της

ίδιας μορφής εγκατεστημένοι σε κράτη μέλη άλλα από το Βασίλειο της Ισπανίας ή φορείς που επιδιώκουν τους ίδιους σκοπούς με τους ισπανικούς φορείς τους οποίους αφορά ο εν λόγω νόμος.

- 14 Εξάλλου, από τη σκέψη 25 της προπαρατεθείσας αποφάσεως Lindman προκύπτει ότι οι δικαιολογητικοί λόγοι που μπορούν να προβληθούν από ένα κράτος μέλος πρέπει να συνοδεύονται από ανάλυση της σκοπιμότητας και της αναλογικότητας του περιοριστικού μέτρου που λαμβάνεται από το κράτος αυτό. Εν προκειμένω, το Βασίλειο της Ισπανίας δεν παρέσχε κανένα στοιχείο ικανό να δικαιολογήσει την επίδικη απαλλαγή.
- 15 Η Επιτροπή επισημαίνει, επίσης, ότι η φορολογική απαλλαγή δεν αποτελεί το καταλληλότερο μέσο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου από το Βασίλειο της Ισπανίας σκοπού που συνίσταται στην αποθάρρυνση των τυχερών παιγνίων, καθόσον η απαλλαγή αυτή είναι ικανή να ενθαρρύνει μάλλον τη συμμετοχή των πολιτών στα εν λόγω παίγνια.
- 16 Όσον αφορά τους σκοπούς της προλήψεως της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες και της καταπολέμησης της φοροδιαφυγής, η Επιτροπή αναφέρει ότι δεν αντιλαμβάνεται με ποιο τρόπο η επίδικη φορολογική απαλλαγή θα μπορούσε να συμβάλει, εν προκειμένω, όπως υποστηρίζει το Βασίλειο της Ισπανίας, στην επίτευξη των εν λόγω σκοπών. Αντίθετα, η Επιτροπή φρονεί ότι η καταπολέμηση αυτών των πρακτικών θα δικαιολογούσε, ενδεχομένως, την κατάργηση της επίδικης απαλλαγής, αλλά σε καμία περίπτωση τη διατήρησή της. Προσθέτει δε ότι τα μέτρα για την πρόληψη της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες διασφαλίζουν υψηλό επίπεδο προστασίας το οποίο καθιστά περιττά μέτρα της μορφής περί της οποίας πρόκειται εν προκειμένω.
- 17 Όσον αφορά την ανάγκη διασφάλισης της προστασίας των καταναλωτών σύμφωνα με τους κανόνες που έχει θεσπίσει η Ισπανία, η Επιτροπή φρονεί ότι δεν μπορεί να υποστηριχθεί βάσιμα ότι η προστασία αυτή τίθεται σε κίνδυνο λόγω του ότι οι επίμαχες λαχειοφόροι αγορές οργανώνονται από φορείς εγκατεστημένους σε άλλα κράτη μέλη. Συγκεκριμένα, όχι μόνον οι εν λόγω δραστηριότητες ρυθμίζονται σε κάθε κράτος μέλος, αλλά υπάρχουν και μηχανισμοί ελέγχου ικανοί να διασφαλίσουν την προστασία αυτή, οι οποίοι είναι συμβατοί με το κοινοτικό δίκαιο.

- 18 Εν πάση περιπτώσει, ο νόμος περί φόρου εισοδήματος εισάγει δυσμενείς διακρίσεις και, επομένως, οι προβαλλόμενοι δικαιολογητικοί λόγοι δεν μπορούν να γίνουν δεκτοί.
- 19 Το Βασίλειο της Ισπανίας αμφισβητεί την παράβαση υποστηρίζοντας, καταρχάς, ότι η επίδικη, εν προκειμένω, φορολογική απαλλαγή δεν συνιστά εισάγοντα διάκριση περιορισμό. Η απαλλαγή αυτή, της οποίας το πεδίο εφαρμογής καθορίζεται σε συνάρτηση με τα πρόσωπα, στο μέτρο που περιορίζεται σε ορισμένους δημόσιους οργανισμούς του κεντρικού Κράτους ή των Αυτόνομων Κοινοτήτων, στον Ισπανικό Ερυθρό Σταυρό και στον Εθνικό Οργανισμό Τυφλών της Ισπανίας, εισάγει, ασφαλώς, διαφορετική μεταχείριση έναντι εκείνων στους οποίους αυτή δεν εφαρμόζεται. Πάντως, η διαφορετική αυτή μεταχείριση δεν εισάγει δυσμενή διάκριση ούτε είναι αντίθετη προς την αρχή της ίσης μεταχειρίσεως, δεδομένου ότι οι φορείς οι οποίοι δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής δεν βρίσκονται στην ίδια κατάσταση με τους φορείς που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της.
- 20 Το Βασίλειο της Ισπανίας διευκρινίζει ότι το πεδίο εφαρμογής της επίδικης απαλλαγής δεν εκτείνεται στο σύνολο των λαχείων, τυχερών παιγνίων και στοιχημάτων που οργανώνονται στην Ισπανία ή από εγκατεστημένους στην Ισπανία φορείς. Στο πλαίσιο αυτό, υπό την επιφύλαξη της σχετικής απαλλαγής, τα κέρδη που διανέμονται στο πλαίσιο παιγνίων που οργανώνονται από εγκατεστημένους στην ημεδαπή φορείς υπόκεινται στην ίδια φορολογία με τα κέρδη που διανέμονται στο πλαίσιο παιγνίων που οργανώνονται από εγκατεστημένους στην αλλοδαπή φορείς. Κατά συνέπεια, δεν μπορεί να συναχθεί ότι η εν λόγω απαλλαγή εισάγει ή δύναται να εισαγάγει δυσμενή διάκριση σε βάρος των εγκατεστημένων εκτός Ισπανίας οργανωτών λαχειοφόρων αγορών. Ουδεμία δυσμενής διάκριση υφίσταται σε βάρος των εγκατεστημένων στην αλλοδαπή φορέων οι οποίοι εμφανίζουν χαρακτηριστικά παρόμοια με εκείνα που απαριθμούνται στον νόμο περί φόρου εισοδήματος, δεδομένου ότι ο νόμος αυτός δεν καθορίζει το πεδίο εφαρμογής της επίδικης απαλλαγής σε συνάρτηση με ορισμένα συγκεκριμένα χαρακτηριστικά, ούτε αναφέρεται στην ιθαγένεια ή στον τόπο εγκαταστάσεως των οικείων φορέων.
- 21 Αντίθετα προς τους ισχυρισμούς της Επιτροπής, η νομολογία που διαμορφώθηκε με την προπαρατεθείσα απόφαση Lindman δεν είναι δυνατό να μεταφερθεί εν προκειμένω, δεδομένου ότι, σε αντίθεση με την επίδικη στην υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η εν λόγω απόφαση φινλανδική νομοθεσία, ο νόμος περί φόρου εισοδήματος υποβάλλει, καταρχήν, στον φόρο εισοδήματος τα εισοδήματα από λαχεία, τυχερά παίγνια και στοιχήματα ανεξαρτήτως του τόπου στον οποίο αυτά οργανώνονται και του τόπου κατοικίας του διοργανωτή τους.

- 22 Επικουρικώς, το Βασίλειο της Ισπανίας υποστηρίζει ότι, ακόμη και αν υποτεθεί ότι η επίδικη απαλλαγή συνιστά περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, ο περιορισμός αυτός δικαιολογείται, ενόψει της ιδιαίτερης φύσεως των δραστηριοτήτων περί των οποίων πρόκειται, από λόγους κοινωνικής τάξεως, από λόγους προλήψεως της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες και καταπολέμησης της φοροδιαφυγής, καθώς και από τους σκοπούς της προστασίας των καταναλωτών.
- 23 Καταρχάς, όσον αφορά την κοινωνική τάξη, το Βασίλειο της Ισπανίας φρονεί ότι στο μέτρο που η επίδικη νομοθετική ρύθμιση είναι ανάλογη με εκείνες ως προς τις οποίες το Δικαστήριο εκλήθη να αποφανθεί στο πλαίσιο των υποθέσεων επί των οποίων εκδόθηκαν οι αποφάσεις της 24ης Μαρτίου 1994, C-275/92, Schindler (Συλλογή 1994, σ. I-1039), της 21ης Σεπτεμβρίου 1999, C-124/97, Läära (Συλλογή 1999, σ. I-6067) καθώς και της 21ης Οκτωβρίου 1999, C-67/98, Zenatti (Συλλογή 1999, σ. I-7289), η συλλογιστική που ακολούθησε το Δικαστήριο στις αποφάσεις αυτές μπορεί να μεταφερθεί εν προκειμένω.
- 24 Από τις αποφάσεις αυτές προκύπτει σαφώς ότι τα κράτη μέλη διαθέτουν ευρεία διακριτική ευχέρεια στον τομέα των λαχείων και των λοιπών τυχερών παιγνίων προς τον σκοπό της προστασίας των καταναλωτών και της κοινωνικής τάξεως.
- 25 Η επίδικη απαλλαγή θεσπίστηκε υπό το πρίσμα ακριβώς αυτής της προοπτικής, ήτοι, αφενός, για την αποθάρρυνση γενικώς του παιγνίου διά της θεσπίσεως της αρχής της φορολογήσεως εισοδημάτων αυτής της μορφής και, αφετέρου, για την ευνοϊκή μεταχείριση των εισοδημάτων από λαχεία και παίγνια που οργανώνονται από δημόσιους φορείς λόγω της χρησιμοποίησής τους για τη χρηματοδότηση υποδομών που εξυπηρετούν κοινωφελείς σκοπούς.
- 26 Δεύτερον, όσον αφορά την πρόληψη της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες και την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, το Βασίλειο της Ισπανίας υποστηρίζει ότι η επίτευξη των σκοπών αυτών θα διακυβευόταν σοβαρά αν η επίδικη απαλλαγή εφαρμοζόταν στα εισοδήματα από παίγνια που οργανώνονται από ορισμένους δημόσιους φορείς ή από φορείς παροχής συνδρομής μη υποκείμενους στην ισπανική νομοθεσία, δεδομένου ότι η φορολογική αρχή δεν θα είχε δυνατότητα ελέγχου των εισοδημάτων αυτών κατά τρόπον ανάλογο με αυτό που πράττει επί του παρόντος.

- 27 Τρίτον, όσον αφορά την προστασία των καταναλωτών, το Βασίλειο της Ισπανίας υπενθυμίζει ότι, στην Ισπανία, η οργάνωση λαχειοφόρων αγορών, τυχερών παιγνίων και στοιχημάτων αποτελεί δραστηριότητα υποκείμενη σε νομοθετική ρύθμιση η οποία σκοπεύει στην προστασία των δικαιωμάτων και των συμφερόντων των συμμετεχόντων στα παίγνια αυτά, διά της διασφάλισης της αδιάλειπτης εφαρμογής της ισχύουσας νομοθετικής ρυθμίσεως. Η επέκταση της επίδικης απαλλαγής σε φορείς μη υποκείμενους στη νομοθεσία που διέπει την οργάνωση των εν λόγω παιγνίων θα είχε ως αποτέλεσμα μείωση του επιπέδου προστασίας των καταναλωτών. Επομένως, η εν λόγω απαλλαγή δικαιολογείται από την ανάγκη να διασφαλιστεί προσήκουσα, κατά τις ισπανικές αρχές, προστασία των καταναλωτών, λόγος τον οποίο το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως δεχθεί με τη νομολογία του.

Εκτίμηση του Δικαστηρίου

Επί της υπάρξεως άνισης μεταχειρίσεως λόγω ιθαγένειας

- 28 Κατ' αρχάς, πρέπει να υπομνησθεί ότι, μολονότι η άμεση φορολογία εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κρατών μελών, τα κράτη μέλη πρέπει πάντως να ασκούν την αρμοδιότητα αυτή τηρώντας το κοινοτικό δίκαιο (αποφάσεις της 11ης Αυγούστου 1995, C-80/94, Wielockx, Συλλογή 1995, σ. I-2493, σκέψη 16, της 16ης Ιουλίου 1998, C-264/96, ICI, Συλλογή 1998, σ. I-4695, σκέψη 19, της 29ης Απριλίου 1999, C-311/97, Royal Bank of Scotland, Συλλογή 1999, σ. I-2651, σκέψη 19, της 6ης Ιουνίου 2000, C-35/98, Verkooyen, Συλλογή 2000, σ. I-4071, σκέψη 32, και Lindman, προπαρατεθείσα, σκέψη 18).
- 29 Όσον αφορά τις σχετικές με την ελεύθερη παροχή των υπηρεσιών διατάξεις της Συνθήκης, αυτές έχουν εφαρμογή, όπως έχει κρίνει το Δικαστήριο με αφορμή τη διοργάνωση λαχειοφόρων αγορών, στη δραστηριότητα που συνίσταται στην παροχή της δυνατότητας συμμετοχής αντί αμοιβής σε παίγνιο με χρήματα (βλ. απόφαση Lindman, προπαρατεθείσα, σκέψη 19). Εξάλλου, η ελευθερία παροχής υπηρεσιών ισχύει τόσο υπέρ του παρέχοντος τις υπηρεσίες όσο και υπέρ του αποδέκτη των υπηρεσιών (βλ. απόφαση της 8ης Σεπτεμβρίου 2009, C-42/07, Liga Portuguesa de Futebol Profissional και Bwin International, Συλλογή 2009, σ. I-7633, σκέψη 51).

- 30 Επιπροσθέτως, το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως αποφανθεί ότι μολονότι είναι θεμιτό ένα κράτος μέλος να επιφυλάσσει φορολογικά πλεονεκτήματα μόνο στους οργανισμούς που επιδιώκουν ορισμένους από τους κοινωφελείς σκοπούς του κράτους αυτού, παρά ταύτα ένα κράτος μέλος δεν δύναται να επιφυλάσσει τέτοια πλεονεκτήματα μόνο στους οργανισμούς οι οποίοι εδρεύουν στην ημεδαπή και των οποίων οι δραστηριότητες μπορούν κατά συνέπεια να το ελαφρύνουν από ορισμένες υποχρεώσεις του (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 27ης Ιανουαρίου 2009, C-318/07, Persche, Συλλογή 2009, σ. I-359, σκέψη 44).
- 31 Ειδικότερα, οσάκις ένας οργανισμός που αναγνωρίζεται ως κοινωφελής σε ένα κράτος μέλος πληροί τις προϋποθέσεις που τάσσονται προς τούτο από τη νομοθεσία άλλου κράτους μέλους και έχει ως σκοπό την προαγωγή πανομοιότυπων συμφερόντων του κοινωνικού συνόλου, οπότε θα μπορούσε να αναγνωριστεί ως κοινωφελής στο δεύτερο κράτος μέλος, πράγμα που στις εθνικές αρχές του ίδιου κράτους μέλους, περιλαμβανομένων των δικαστηρίων, απόκειται να εκτιμήσουν, οι αρχές αυτού του κράτους μέλους δεν μπορούν να αρνηθούν στον εν λόγω οργανισμό το δικαίωμα ίσης μεταχειρίσεως απλώς και μόνο για τον λόγο ότι δεν εδρεύει στην ημεδαπή (βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις της 14ης Σεπτεμβρίου 2006, C-386/04, Centro di Musicologia Walter Stauffer, Συλλογή 2006, σ. I-8203, σκέψη 40, της 11ης Σεπτεμβρίου 2007, C-76/05, Schwarz και Gootjes-Schwarz, Συλλογή 2007, σ. I-6849, σκέψη 81, καθώς και Persche, προπαρατεθείσα, σκέψη 49).
- 32 Το Δικαστήριο κατέληξε ότι οργανισμός που εδρεύει σε ένα κράτος μέλος και πληροί τις προϋποθέσεις που τάσσονται από άλλο κράτος μέλος για τη χορήγηση φορολογικών πλεονεκτημάτων βρίσκεται, όσον αφορά τη χορήγηση από το δεύτερο κράτος μέλος φορολογικών πλεονεκτημάτων προς ενθάρρυνση των σχετικών κοινωφελών δραστηριοτήτων, σε κατάσταση συγκρίσιμη με εκείνη των αναγνωρισμένων κοινωφελών οργανισμών που εδρεύουν στο δεύτερο κράτος μέλος (απόφαση Persche, προπαρατεθείσα, σκέψη 50).
- 33 Όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας με το σημείο 66 των προτάσεών του, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι οι δημόσιοι οργανισμοί και οι φορείς που ασκούν, σε άλλα από το Βασίλειο της Ισπανίας κράτη μέλη, δραστηριότητες κοινωνικού χαρακτήρα ή δραστηριότητες παροχής συνδρομής αφιλοκερδώς και οι οποίοι επιδιώκουν τους ίδιους σκοπούς με τους οργανισμούς και τους φορείς που απαριθμούνται στο άρθρο 7, στοιχείο η, του νόμου περί φόρου εισοδήματος βρίσκονται σε κατάσταση συγκρίσιμη με εκείνη των τελευταίων αυτών οργανισμών και φορέων.

- 34 Υπό τις συνθήκες αυτές, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι η κατά το άρθρο 7, στοιχείο ñ, του νόμου περί φόρου εισοδήματος φορολογική απαλλαγή, καθόσον συνεπάγεται ευνοϊκότερη μεταχείριση των κερδών που διανέμονται από τους οργανισμούς και τους φορείς που απαριθμούνται στην εν λόγω διάταξη, συνιστά εισάγοντα διάκριση περιορισμό της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών σε βάρος εγκατεστημένων σε άλλα κράτη μέλη εκτός του Βασιλείου της Ισπανίας δημοσίων οργανισμών και φορέων που ασκούν δραστηριότητες κοινωνικού χαρακτήρα ή δραστηριότητες παροχής συνδρομής αφίλοκερδώς και οι οποίοι επιδιώκουν τους ίδιους σκοπούς με τους οργανισμούς και τους φορείς που απαριθμούνται στην εν λόγω διάταξη.
- 35 Πάντως, η διαπίστωση αυτή ισχύει αποκλειστικώς για τους οργανισμούς και τους φορείς που βρίσκονται σε κατάσταση συγκρίσιμη με αυτούς που περιλαμβάνονται στην εν λόγω διάταξη και όχι, αντίθετα προς ό,τι υποστηρίζει η Επιτροπή, για όλους τους εγκατεστημένους σε άλλα κράτη μέλη εκτός της Ισπανίας διοργανωτές λαχείων, παιγνίων και στοιχημάτων. Συγκεκριμένα, οι διοργανωτές αυτοί δεν τελούν όλοι σε κατάσταση συγκρίσιμη με εκείνη των οργανισμών και των φορέων που απαριθμούνται στο άρθρο 7, στοιχείο ñ, του νόμου περί φόρου εισοδήματος. Κατά συνέπεια, η προσφυγή της Επιτροπής πρέπει να απορριφθεί κατά το μέρος που αφορά τους εγκατεστημένους σε άλλα κράτη μέλη εκτός της Ισπανίας διοργανωτές λαχείων και παιγνίων, οι οποίοι δεν τελούν σε αντικειμενικώς συγκρίσιμη κατάσταση με τους οργανισμούς και τους φορείς που απαριθμούνται στην εν λόγω διάταξη.

Επί της δικαιολογήσεως της διακρίσεως

- 36 Καταρχάς, πρέπει να υπομνησθεί ότι, μολονότι η νομολογία του Δικαστηρίου έχει, ασφαλώς, δεχθεί ορισμένους επιτακτικούς λόγους γενικού συμφέροντος, όπως είναι η προστασία των καταναλωτών, η πρόληψη της απάτης και η μη ενθάρρυνση της εκ μέρους των πολιτών σπατάλης χρημάτων που συνδέεται με τα παίγνια, καθώς και, γενικώς, η αποτροπή της διατάραξης της κοινωνικής τάξεως (βλ., ειδικότερα, απόφαση *Liga Portuguesa de Futebol Profissional και Bwin International*, προπαρατεθείσα, σκέψη 56), ως λόγους δυνάμενους να δικαιολογήσουν περιορισμούς της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών, πάντως, οι λόγοι αυτοί πρέπει να εφαρμόζονται κατά τρόπο μη εισάγοντα διακρίσεις (βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις της 30ής Νοεμβρίου 1995, C-55/94, *Gebhard*, Συλλογή 1995, σ. I-4165, σκέψη 37, της 6ης Νοεμβρίου 2003, C-243/01, *Gambelli κ.λπ.*, Συλλογή 2003, σ. I-13031, σκέψη 65, της 6ης Μαρτίου 2007, C-338/04, C-359/04 και C-360/04, *Placanica κ.λπ.*, Συλλογή 2003, σ. I-1891, σκέψη 49, καθώς και *Liga Portuguesa de Futebol Profissional και Bwin International*, προπαρατεθείσα, σκέψη 60).

- 37 Από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει επίσης ότι, στο μέτρο που ένας περιορισμός, όπως ο επίμαχος εν προκειμένω, εισάγει διάκριση, δεν συμβιβάζεται με το κοινοτικό δίκαιο παρά μόνον αν προκύπτει από ρητή διάταξη θεσπίζουσα εξαίρεση, όπως το άρθρο 46 ΕΚ, στο οποίο παραπέμπει το άρθρο 55 ΕΚ, ήτοι τη δημόσια τάξη, τη δημόσια ασφάλεια και τη δημόσια υγεία (απόφαση της 16ης Ιανουαρίου 2003, C-388/01, Επιτροπή κατά Ιταλίας, Συλλογή 2003, σ. I-721, σκέψη 19).
- 38 Κατά συνέπεια, ο επίμαχος εν προκειμένω περιορισμός δύναται να δικαιολογηθεί μόνον υπό την προϋπόθεση ότι οι επιδιωκόμενοι από τον Ισπανό νομοθέτη σκοποί αφορούν λόγους δημόσιας τάξεως, δημόσιας ασφάλειας ή δημόσιας υγείας, κατά την έννοια του άρθρου 46, παράγραφος 1, ΕΚ, και ότι είναι σύμφωνος με την αρχή της αναλογικότητας. Συναφώς, πρέπει να υπομνησθεί ότι εθνική νομοθετική ρύθμιση είναι κατάλληλη να διασφαλίσει την επίτευξη του προβαλλόμενου σκοπού μόνον αν σκοπεύει πράγματι στην επίτευξή του με συνοχή και συστηματικότητα (απόφαση της 10ης Μαρτίου 2009, C-169/07, Hartlauer, Συλλογή 2009, σ. I-1721, σκέψη 55, καθώς και Liga Portuguesa de Futebol Profissional και Bwin International, προπαρατεθείσα, σκέψη 61).
- 39 Πρώτον, όσον αφορά τον σκοπό της προλήψεως της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες και της καταπολέμησης της φοροδιαφυγής, δεν απαιτείται να προσδιοριστεί αν ο σκοπός αυτός εμπίπτει, ενδεχομένως, στην έννοια της δημόσιας τάξεως. Συναφώς αρκεί η διαπίστωση ότι, όπως προκύπτει από τη νομολογία του Δικαστηρίου, οι αρχές κράτους μέλους δεν δύναται βασίμως να υποθέσουν, γενικώς και αδιακρίτως, ότι οι εγκατεστημένοι σε άλλα κράτη μέλη οργανισμοί και φορείς επιδίδονται σε εγκληματικές δραστηριότητες. Επιπροσθέτως, ο αποκλεισμός, γενικώς, αυτών των οργανισμών και των φορέων από το πλεονέκτημα φορολογικής απαλλαγής βαίνει πέραν του αναγκαίου για την καταπολέμηση της εγκληματικότητας. Συγκεκριμένα, υπάρχουν διάφορα μέσα ελέγχου των λογαριασμών και των δραστηριοτήτων αυτών των οργανισμών και φορέων (βλ., υπό την έννοια αυτή, προπαρατεθείσες αποφάσεις Gambelli κ.λπ., σκέψη 74, καθώς και Centro di Musicologia Walter Stauffer, σκέψη 61).
- 40 Δεύτερον, όσον αφορά την καταπολέμηση της εξαρτήσεως από το παίγνιο, πρέπει να υπομνησθεί ότι, μολονότι ο σκοπός αυτός δεν αποκλείεται να θεωρηθεί ως εμπίπτον στην έννοια της προστασίας της δημόσιας υγείας, εντούτοις, εν προκειμένω επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, καταρχάς, το Βασίλειο της Ισπανίας δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι στην Ισπανία η νοσηρή αυτή

εξάρτηση παρουσιάζεται με τέτοια συχνότητα μεταξύ του πληθυσμού ώστε να δύναται να θεωρηθεί ότι συνιστά κίνδυνο για τη δημόσια υγεία.

- 41 Εν συνεχεία, όπως διευκρίνισε ο γενικός εισαγγελέας με το σημείο 85 των προτάσεών του, η απαλλαγή των εισοδημάτων από τον φόρο ενδέχεται να ενθαρρύνει τη συμμετοχή των καταναλωτών σε λαχειοφόρους αγορές, τυχερά παίγνια και στοιχήματα δυνάμενα να τύχουν της απαλλαγής αυτής και, επομένως, δεν είναι κατάλληλη να διασφαλίσει με συνοχή την επίτευξη του σκοπού που υποτίθεται ότι επιδιώκει.
- 42 Τέλος, στο μέτρο που η επίδικη απαλλαγή δεν λαμβάνει υπόψη την τυπολογία των διαφόρων παιγνίων, το Βασίλειο της Ισπανίας δεν μπορεί βάσιμα να υποστηρίξει ότι η εν λόγω απαλλαγή σκοπεί στο να κατευθύνει τη σχετική τάση των παικτών προς ορισμένα παίγνια, ο τρόπος διεξαγωγής των οποίων περιορίζει τον κίνδυνο εθισμού.
- 43 Τρίτον, όσον αφορά το επιχείρημα του Βασιλείου της Ισπανίας ότι τα εισοδήματα που εισπράττουν οι οργανισμοί και οι φορείς από παίγνια τα οποία τυγχάνουν της επίμαχης απαλλαγής χρησιμοποιούνται για τη χρηματοδότηση υποδομών και προγραμμάτων δημόσιας ωφέλειας, πρέπει να υπομνησθεί ότι το Δικαστήριο έχει αποφανθεί ότι, μολονότι δεν στερείται σημασίας το γεγονός ότι οι λαχειοφόροι αγορές και τα λοιπά παίγνια επί χρήμασι συμβάλλουν σημαντικά στη χρηματοδότηση αφίλοκερδών ή γενικού συμφέροντος δραστηριοτήτων, εντούτοις ο λόγος αυτός δεν συνιστά αφεαυτού αντικειμενικό λόγο περιορισμού της ελεύθερης παροχής των υπηρεσιών (βλ., ειδικότερα, προπαρατεθείσες αποφάσεις Schindler, σκέψη 60, και Zenatti, σκέψη 36). Εξάλλου, από τη νομολογία του Δικαστηρίου προκύπτει ότι στόχοι οικονομικής φύσεως δεν συνιστούν λόγους υπό την έννοια του άρθρου 46 ΕΚ οι οποίοι θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν την επιβολή περιορισμών στην ελεύθερη παροχή υπηρεσιών που καθιερώνει η Συνθήκη (βλ., μεταξύ άλλων, προπαρατεθείσες αποφάσεις Επιτροπή κατά Ιταλίας, σκέψεις 19 και 22, καθώς και Gambelli κ.λπ., σκέψη 61).
- 44 Τέταρτον, όσον αφορά την προστασία της κοινωνικής τάξεως και την προστασία των καταναλωτών, πρέπει να διευκρινισθεί ότι, αντίθετα προς τους ισχυρισμούς του

Βασιλείου της Ισπανίας, η συλλογιστική που ακολούθησε το Δικαστήριο στις προπαρατεθείσες αποφάσεις Schindler, Läärä κ.λπ., καθώς και Zenatti, όσον αφορά τους δικαιολογητικούς αυτούς λόγους, δεν δύναται να εφαρμοστεί εν προκειμένω.

- 45 Συγκεκριμένα, σε αντίθεση με τους επίμαχους στις υποθέσεις επί των οποίων εκδόθηκαν οι εν λόγω αποφάσεις περιορισμούς, ο επίδικος εν προκειμένω περιορισμός δεν εφαρμόζεται αδιακρίτως, αλλά εισάγει δυσμενή διάκριση. Κατά συνέπεια, δεν μπορεί να δικαιολογηθεί από επιτακτικούς λόγους γενικού συμφέροντος όπως η προστασία της κοινωνικής τάξεως ή η προστασία των καταναλωτών.
- 46 Πρέπει, επίσης, να προστεθεί ότι, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας, ιδίως, με τα σημεία 93 και 104 των προτάσεών του, η επίδικη απαλλαγή δεν καθιστά, εν πάση περιπτώσει, δυνατή την επίτευξη, αφενός, του σκοπού της προστασίας της κοινωνικής τάξεως, δεδομένου ότι ενθαρρύνει αντί να αποθαρρύνει τη συμμετοχή σε λαχειοφόρους αγορές και στοιχήματα και, αφετέρου, του σκοπού της προστασίας των καταναλωτών δεδομένου ότι δεν υπάρχει άμεσος σύνδεσμος μεταξύ της εν λόγω απαλλαγής και των διοικητικών μέτρων που σκοπούν στην προστασία των συμφερόντων των καταναλωτών.
- 47 Κατά συνέπεια, η επίμαχη εν προκειμένω δυσμενής διάκριση δεν δικαιολογείται υπό την έννοια του άρθρου 46, παράγραφος 1, ΕΚ.
- 48 Στο μέτρο που οι διατάξεις του άρθρου 36 της Συμφωνίας ΕΟΧ έχουν το ίδιο νομικό περιεχόμενο με τις κατ' ουσίαν ταυτόσημες διατάξεις του άρθρου 49 ΕΚ, οι προηγηθείσες διαπιστώσεις ισχύουν *mutatis mutandis* και ως προς το άρθρο αυτό.
- 49 Κατόπιν των ανωτέρω παρατηρήσεων, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το Βασίλειο της Ισπανίας, διατηρώντας σε ισχύ φορολογική νομοθετική ρύθμιση η οποία απαλλάσσει του φόρου εισοδήματος τα εισοδήματα που προέρχονται από τη συμμετοχή σε λαχεία, παίγνια και στοιχήματα που οργανώνονται στο Βασίλειο της Ισπανίας από ορισμένους δημόσιους οργανισμούς και φορείς εγκατεστημένους στο κράτος μέλος αυτό οι οποίοι ασκούν δραστηριότητες κοινωνικού χαρακτήρα ή παροχής συνδρομής αφίλοκερδώς,

ενώ δεν απαλλάσσει τα εισοδήματα που προέρχονται από τη συμμετοχή σε λαχεία, παίγνια και στοιχήματα που οργανώνονται από τους εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος της Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου οργανισμούς και φορείς, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τα άρθρα 49 ΕΚ και 36 της Συμφωνίας ΕΟΧ.

Επί των δικαστικών εξόδων

50 Κατά το άρθρο 69, παράγραφος 2, του Κανονισμού Διαδικασίας, ο ηττηθείς διάδικος καταδικάζεται στα δικαστικά έξοδα, εφόσον υπάρχει σχετικό αίτημα του νικήσαντος διαδίκου. Κατά την παράγραφο 3, πρώτο εδάφιο, του άρθρου αυτού, σε περίπτωση μερικής ήττας των διαδίκων, το Δικαστήριο μπορεί να κατανείμει τα έξοδα ή να αποφασίσει ότι κάθε διάδικος φέρει τα δικαστικά του έξοδα. Επειδή η Επιτροπή και το Βασίλειο της Ισπανίας ηττήθηκαν μερικώς, κάθε διάδικος φέρει τα δικαστικά του έξοδα.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (πρώτο τμήμα) αποφασίζει:

- 1) Το Βασίλειο της Ισπανίας, διατηρώντας σε ισχύ φορολογική νομοθετική ρύθμιση η οποία απαλλάσσει του φόρου εισοδήματος τα εισοδήματα που προέρχονται από τη συμμετοχή σε λαχεία, παίγνια και στοιχήματα που οργανώνονται στο Βασίλειο της Ισπανίας από ορισμένους δημόσιους οργανισμούς και φορείς εγκατεστημένους στο κράτος μέλος αυτό οι οποίοι ασκούν δραστηριότητες κοινωνικού χαρακτήρα ή παροχής συνδρομής αφίλοκερδώς, ενώ δεν απαλλάσσει τα εισοδήματα που προέρχονται από τη συμμετοχή σε λαχεία, παίγνια και στοιχήματα που οργανώνονται από τους εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος της Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου οργανισμούς και φορείς, παρέβη τις υποχρεώσεις που υπέχει από τα άρθρα 49 ΕΚ και 36 της Συμφωνίας για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο, της 2ας Μαΐου 1992.

- 2) Απορρίπτει κατά τα λοιπά την προσφυγή.

3) Η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων και το Βασίλειο της Ισπανίας φέρουν τα δικαστικά έξοδά τους.

(υπογραφές)