Συλλογή της Νομολογίας

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΑ
JULIANE KOKOTT
της 28ης Ιανουαρίου 2016 [1]

Υπόθεση C-122/15

C

[αίτηση του Korkein hallinto-oikeus (Φινλανδία)για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως]

«Φορολογικό δίκαιο — Εθνική νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος — Άρθρο 21, παράγραφος 1, του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων — Οδηγία 2000/78/ΕΚ — Διάκριση λόγω ηλικίας — Πρόσθετος φόρος εισοδήματος από σύνταξη γήρατος»

I – **Εισαγωγή**

1. Η υπό κρίση υπόθεση ανοίγει ενδεχομένως ένα νέο κεφάλαιο σε σχέση με την επιρροή του δικαίου της Ένωσης στη νομοθεσία των κρατών μελών που διέπει τη φορολόγηση εισοδημάτων. Κατόπιν σχετικής αιτήσεως του ανώτατου διοικητικού δικαστηρίου της Φινλανδίας, το Δικαστήριο καλείται να διευκρινίσει ένα σημαντικό ζήτημα, ήτοι αν η ισχύουσα στο δίκαιο της Ένωσης απαγόρευση των διακρίσεων λόγω ηλικίας εφαρμόζεται και στο πλαίσιο της εθνικής νομοθεσίας περί φορολογίας εισοδήματος.

2. Συγκεκριμένα, την απαγόρευση αυτή επικαλείται Φινλανδός φορολογούμενος που υπόκειται σε πρόσθετο φόρο εισοδήματος ο οποίος πλήττει, στη Φινλανδία, μόνον τις συντάξεις γήρατος. Είναι εφαρμοστέα σε μια τέτοια περίπτωση η προβλεπόμενη στο δίκαιο της Ένωσης απαγόρευση διακρίσεως λόγω ηλικίας, η οποία κατοχυρώνεται τόσο στον Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης όσο και σε σχετική οδηγία και, αν ναι, σημαίνει τούτο ότι δεν επιτρέπεται σε κράτος μέλος να επιβάλλει υψηλότερο φόρο στα εισοδήματα από συντάξεις γήρατος;

3. Ως προς την εφαρμογή της απαγορεύσεως διακρίσεως λόγω ηλικίας στο πλαίσιο της νομοθεσίας των κρατών μελών που διέπει τη φορολογία εισοδήματος, εκκρεμεί επί του παρόντος άλλη μία υπόθεση ενώπιον του Δικαστηρίου [2]. Μολονότι εκείνη η διαδικασία, που αφορά τις Κάτω Χώρες, έχει ως αντικείμενο μια εντελώς διαφορετική ρύθμιση της νομοθεσίας περί φορολογίας εισοδήματος, υπογραμμίζει τη σημασία της θέσεως την οποία πρέπει να λάβει το Δικαστήριο στην προκειμένη περίπτωση.

1 — Γλώσσα του πρωτοτύπου: η γερμανική.

2 — Υπόθεση de Lange (C-548/15).

II – **Νομικό πλαίσιο**

Α – *Το δίκαιο της Ένωσης*

4. Το άρθρο 21, παράγραφος 1, του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 7ης Δεκεμβρίου 2000, όπως τροποποιήθηκε στις 12 Δεκεμβρίου 2007 στο Στρασβούργο[3] (στο εξής: Χάρτης), ορίζει μεταξύ άλλων ότι:

«1. Απαγορεύεται κάθε διάκριση ιδίως λόγω […] ηλικίας […].»

5. Το άρθρο 51, παράγραφος 1, του Χάρτη προβλέπει, ως προς το πεδίο εφαρμογής του, τα εξής:

«1. Οι διατάξεις του παρόντος Χάρτη απευθύνονται […] στα κράτη μέλη μόνον όταν εφαρμόζουν το δίκαιο της Ένωσης.»

6. Το άρθρο 13 της Συνθήκης για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, όπως τροποποιήθηκε με τη Συνθήκη του Άμστερνταμ[4] (στο εξής: ΕΚ), νυν άρθρο 19 ΣΛΕΕ[5], παρέσχε στο Συμβούλιο την ακόλουθη εξουσιοδότηση:

«Με την επιφύλαξη των άλλων διατάξεων της παρούσας Συνθήκης και εντός των ορίων των αρμοδιοτήτων που παρέχει αυτή στην Κοινότητα, το Συμβούλιο […] μπορεί να αναλάβει κατάλληλη δράση για την καταπολέμηση των διακρίσεων λόγω […] ηλικίας […].»

7. Με βάση το άρθρο 13 ΕΚ εκδόθηκε η οδηγία 2000/78/ΕΚ του Συμβουλίου, της 27ης Νοεμβρίου 2000, για τη διαμόρφωση γενικού πλαισίου για την ίση μεταχείριση στην απασχόληση και την εργασία[6] (στο εξής: οδηγία 2000/78).

8. Σχετικά με το «πεδίο εφαρμογής» της οδηγίας 2000/78, το άρθρο 3 αυτής ορίζει τα εξής:

«1. Εντός των ορίων των εξουσιών που απονέμονται στην Κοινότητα, η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται σε όλα τα πρόσωπα, στον δημόσιο και στον ιδιωτικό τομέα, συμπεριλαμβανόμενων των δημόσιων φορέων, όσον αφορά:

[…]

γ) τις εργασιακές συνθήκες και τους όρους απασχόλησης, συμπεριλαμβανομένων των απολύσεων και των αμοιβών,

[…]

2. […]

3. Η παρούσα οδηγία δεν εφαρμόζεται στις πάσης φύσεως παροχές που καταβάλλουν τα δημόσια συστήματα ή τα εξομοιούμενα προς τα δημόσια, συμπεριλαμβανομένων των δημοσίων συστημάτων κοινωνικής ασφάλισης ή προστασίας.

[…]»

3 — ΕΕ 2012, C 326, σ. 391.

4 — ΕΕ 1997 C 340, σ. 173.

5 — Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ 2012, C 326, σ. 47).

6 — ΕΕ L 303, σ. 16.

9. Το άρθρο 16 της οδηγίας 2000/78 προβλέπει τα κάτωθι:

«Τα κράτη μέλη λαμβάνουν τα απαραίτητα μέτρα ώστε να:

α) καταργηθεί κάθε νομοθετική, κανονιστική ή διοικητική διάταξη αντιβαίνουσα στην αρχή της ίσης μεταχείρισης,

[…]»

10. Το άρθρο 2 της οδηγίας 2000/78 περιέχει τους ακόλουθους ορισμούς:

«1. Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, η αρχή της ίσης μεταχείρισης σημαίνει την απουσία άμεσης ή έμμεσης διάκρισης για έναν από τους λόγους που αναφέρονται στο άρθρο 1.

2. Για τους σκοπούς της παραγράφου 1:

α) συντρέχει άμεση διάκριση όταν, για έναν από τους λόγους που αναφέρονται στο άρθρο 1, ένα πρόσωπο υφίσταται μεταχείριση λιγότερο ευνοϊκή από αυτήν την οποία υφίσταται, υπέστη ή θα υφίστατο σε ανάλογη κατάσταση ένα άλλο πρόσωπο,

β) συντρέχει έμμεση διάκριση όταν μια εκ πρώτης όψεως ουδέτερη διάταξη, κριτήριο ή πρακτική ενδέχεται να προκαλέσει μειονεκτική μεταχείριση ενός προσώπου […] μιας ορισμένης ηλικίας, […] σε σχέση με άλλα άτομα εκτός εάν,

   i) η εν λόγω διάταξη, κριτήριο ή πρακτική δικαιολογείται αντικειμενικά από ένα θεμιτό στόχο και τα μέσα για την επίτευξη του στόχου αυτού είναι πρόσφορα και αναγκαία, ή

   ii) […]

[…]».

11. Το άρθρο 1 της οδηγίας 2000/78, στο οποίο παραπέμπει το ως άνω άρθρο 2, παράγραφος 1, ορίζει μεταξύ άλλων τα εξής:

«Σκοπός της παρούσας οδηγίας είναι η θέσπιση γενικού πλαισίου για την καταπολέμηση των διακρίσεων λόγω […] ηλικίας […] στον τομέα της απασχόλησης και της εργασίας, προκειμένου να υλοποιηθεί η αρχή της ίσης μεταχείρισης στα κράτη μέλη.»

12. Το άρθρο 6 της οδηγίας 2000/78, το οποίο επιγράφεται «Δικαιολογημένη διαφορετική μεταχείριση λόγω ηλικίας», προβλέπει τα ακόλουθα:

«1. Κατά παρέκκλιση εκ του άρθρου 2, παράγραφος 2, τα κράτη μέλη δύνανται να προβλέπουν ότι η λόγω ηλικίας διαφορετική μεταχείριση δεν συνιστά διάκριση εφόσον δικαιολογείται στο πλαίσιο του εθνικού δικαίου αντικειμενικά και λογικά από ένα θεμιτό στόχο, ιδίως δε από θεμιτούς στόχους της πολιτικής στον τομέα της απασχόλησης, της αγοράς εργασίας και της επαγγελματικής κατάρτισης, και εφόσον τα μέσα επίτευξης του στόχου αυτού είναι πρόσφορα και αναγκαία.

[…]»

Β – *Η εθνική νομοθεσία*

13. Στη Φινλανδία ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται σύμφωνα με τον φινλανδικό νόμο περί φορολογίας εισοδήματος (Tuloverolaki)· ο νόμος αυτός, όπως ισχύει από 1ης Ιανουαρίου 2013 κατόπιν της θεσπίσεως του τροποποιητικού νόμου για τη φορολογία εισοδήματος (Laki tuloverolain muuttamisesta – 785/2012, στο εξής: Tuloverolaki), προβλέπει στο άρθρο 124, πρώτο και τέταρτο εδάφιο, πρόσθετο φόρο επί των εισοδημάτων από σύνταξη γήρατος.

14. Ο πρόσθετος φόρος ανέρχεται σε 6 % επί του συνταξιοδοτικού εισοδήματος που υπερβαίνει τα 45 000 ευρώ, κατόπιν αφαιρέσεως του ποσού το οποίο τυγχάνει απαλλαγής ως προς τις συντάξεις. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται επιπλέον του φόρου εισοδήματος που υπολογίζεται ως προς τις αποδοχές αυτές με βάση τη γενικώς ισχύουσα προοδευτική κλίμακα φορολογίας εισοδήματος.

III – **Η διαφορά της κύριας δίκης**

15. Η διαφορά της κύριας δίκης αφορά τον καθορισμό του φόρου εισοδήματος του C (στο εξής: φορολογούμενος) για το οικονομικό έτος 2013.

16. Ο φορολογούμενος έχει τη φινλανδική ιθαγένεια και κατοικεί στη Φινλανδία. Για το 2013, το εισόδημά του από σύνταξη γήρατος την οποία έλαβε από φινλανδική εταιρία ανήλθε σε 460 000 ευρώ περίπου. Το ύψος της συντάξεώς του υπολογίσθηκε με βάση την τελευταία δεκαετία ασκήσεως της δραστηριότητάς του. Κατά την περίοδο αυτή ο φορολογούμενος εργαζόταν για σουηδική εταιρία τόσο στη Σουηδία όσο και στη Φινλανδία. Η σύνταξη του φορολογουμένου χρηματοδοτήθηκε εν μέρει από συνταξιοδοτικό πρόγραμμα του εργοδότη του.

17. Η φινλανδική φορολογική αρχή επέβαλε στο εισόδημα από σύνταξη του φορολογουμένου πρόσθετο φόρο 6 % δυνάμει του άρθρου 124, πρώτο και τέταρτο εδάφιο, του Tuloverolaki. Ο φορολογούμενος προσέβαλε δικαστικώς τη σχετική πράξη, διότι κατά την εκτίμησή του ο πρόσθετος φόρος εισάγει απαγορευόμενη διάκριση λόγω ηλικίας.

IV – **Η διαδικασία ενώπιον του Δικαστηρίου**

18. Το Korkein hallinto-oikeus, το οποίο επιλήφθηκε εν τω μεταξύ της διαφοράς, εκτιμά ότι η ερμηνεία του δικαίου της Ένωσης είναι αναγκαία για την κρίση της διαφοράς αυτής και στις 10 Μαρτίου 2015 υπέβαλε στο Δικαστήριο, δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

1. Έχει το άρθρο 3, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, της οδηγίας 2000/78 την έννοια ότι εθνική ρύθμιση όπως αυτή του άρθρου 124, πρώτο και τέταρτο εδάφιο, του Tuloverolaki, ο οποίος προβλέπει πρόσθετο φόρο εισοδημάτων από συντάξεις γήρατος, εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του δικαίου της Ένωσης, με αποτέλεσμα να έχει εφαρμογή η απαγόρευση διακρίσεων λόγω ηλικίας βάσει του άρθρου 21, παράγραφος 1, του Χάρτη;

2. Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα: έχουν οι διατάξεις του άρθρου 2, παράγραφοι 1 και 2, στοιχεία α′ ή β′, της οδηγίας 2000/78 και του άρθρου 21, παράγραφος 1, του Χάρτη την έννοια ότι αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση, όπως αυτή του άρθρου 124, πρώτο και τέταρτο εδάφιο, του Tuloverolaki που προβλέπει πρόσθετο φόρο εισοδημάτων από συντάξεις γήρατος, βάσει της οποίας τα εισοδήματα από συντάξεις γήρατος φυσικού προσώπου, των οποίων η καταβολή συνδέεται τουλάχιστον εμμέσως με την ηλικία του ενδιαφερομένου, βαρύνονται σε ορισμένες περιπτώσεις με φόρο εισοδήματος υψηλότερο εκείνου που θα επιβαλλόταν σε εισόδημα από μισθούς αναλόγου ύψους;

3. Αν οι προαναφερόμενες διατάξεις της οδηγίας 2000/78 και του Χάρτη αντιτίθενται σε εθνική ρύθμιση όπως η προβλέπουσα τον πρόσθετο φόρο εισοδημάτων από συντάξεις γήρατος, έχει το άρθρο 6, παράγραφος 1, της οδηγίας την έννοια ότι μια τέτοια εθνική ρύθμιση μπορεί παρά ταύτα να δικαιολογείται αντικειμενικά και λογικά, υπό την έννοια της διατάξεως αυτής, ιδίως από έναν θεμιτό σκοπό σχετικό με την πολιτική απασχολήσεως, την αγορά εργασίας ή την επαγγελματική κατάρτιση, όταν ο επιδιωκόμενος σκοπός ο οποίος εκτίθεται στις προπαρασκευαστικές εργασίες του Tuloverolaki είναι η μέσω του πρόσθετου φόρου συλλογή πόρων από τους δικαιούχους εκείνους συντάξεως γήρατος με φοροδοτική ικανότητα, η μείωση της διαφοράς φορολογίας μεταξύ των συντάξεων και των μισθών, καθώς και η παροχή κινήτρων στα μεγαλύτερα σε ηλικία άτομα να συνεχίσουν να εργάζονται;

19. Επί των ερωτημάτων αυτών κατέθεσαν γραπτές παρατηρήσεις ενώπιον του Δικαστηρίου ο φορολογούμενος, η Ιρλανδία, η Πορτογαλική Δημοκρατία, η Δημοκρατία της Φινλανδίας, το Βασίλειο της Σουηδίας και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Κατά την επ' ακροατηρίου συζήτηση της 10ης Δεκεμβρίου 2015, ανέπτυξαν τις παρατηρήσεις τους ο φορολογούμενος, η Δημοκρατία της Φινλανδίας, το Βασίλειο της Σουηδίας και η Επιτροπή.

V – **Νομική εκτίμηση**

20. Με το πρώτο του ερώτημα το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινισθεί, κατ' ουσίαν, αν η οδηγία 2000/78 και το άρθρο 21, παράγραφος 1, του Χάρτη έχουν εφαρμογή στο πλαίσιο της διαφοράς της κύριας δίκης.

21. Κατά την άποψή μου, στο ερώτημα αυτό πρέπει να δοθεί αρνητική απάντηση. Εθνική ρύθμιση η οποία καθορίζει το ύψος του φορολογικού συντελεστή για τη φορολόγηση εισοδήματος από σύνταξη γήρατος δεν εμπίπτει ούτε στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2000/78 (σχετικά υπό Α) ούτε στο πεδίο εφαρμογής του Χάρτη (σχετικά υπό Β). Ως εκ τούτου, παρέλκει η απάντηση στο δεύτερο και το τρίτο προδικαστικό ερώτημα.

Α – *Επί του πεδίου εφαρμογής της οδηγίας 2000/78*

22. Κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, η οδηγία 2000/78 συγκεκριμενοποιεί την απαγόρευση διακρίσεως λόγω ηλικίας[7], η οποία απορρέει από τον Χάρτη και τις γενικές αρχές[8] που αποτελούν τμήμα του δικαίου της Ένωσης δυνάμει του άρθρου 6, παράγραφος 3, ΣΕΕ[9]. Επομένως, όταν τα κράτη μέλη λαμβάνουν μέτρα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2000/78 πρέπει να μεριμνούν ώστε να τηρούν τις απαιτήσεις της εν λόγω οδηγίας[10].

23. Το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2000/78 ορίζεται στο άρθρο της 3. Στην προκειμένη περίπτωση τίθεται το ζήτημα αν η φορολόγηση εισοδήματος από σύνταξη γήρατος την οποία λαμβάνει ο ενδιαφερόμενος λόγω προγενέστερης απασχόλησής του καλύπτεται από την παράγραφο 1, στοιχείο γ', της προαναφερθείσας διατάξεως. Αυτή ορίζει ότι η οδηγία εφαρμόζεται σε όλα τα πρόσωπα «όσον αφορά […] τις εργασιακές συνθήκες και τους όρους απασχόλησης, συμπεριλαμβανομένων […] των αμοιβών».

7 — Βλ., ιδίως, αποφάσεις Kücükdeveci (C-555/07, EU:C:2010:21, σκέψη 21), Prigge κ.λπ. (C-447/09, EU:C:2011:573, σκέψη 38), Schmitzer (C-530/13, EU:C:2014:2359, σκέψεις 22 και 23) και O (C-432/14, EU:C:2015:643, σκέψη 21).

8 — Βλ., συναφώς, απόφαση Mangold (C-144/04, EU:C:2005:709, σκέψεις 74 και 75).

9 — Συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ 2012, C 326, σ. 13).

10 — Αποφάσεις Schmitzer (C-530/13, EU:C:2014:2359, σκέψη 23) και Felber (C-529/13, EU:C:2015:20, σκέψη 16).

24. Συναφώς, ανακύπτουν δύο ερωτήματα: πρώτον, συνιστά η σύνταξη που λαμβάνει ο φορολογούμενος στην προκειμένη περίπτωση «αμοιβή» και, δεύτερον, πρέπει η φορολόγηση αυτής της συντάξεως να νοείται ως ρύθμιση σχετική με την αμοιβή κατά την έννοια του άρθρου 3, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας 2000/78;

1. Η σύνταξη γήρατος ως αμοιβή

25. Από πάγια νομολογία προκύπτει ότι η έννοια της αμοιβής κατά το άρθρο 3, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας 2000/78 πρέπει, λαμβανομένης υπόψη της αιτιολογικής σκέψεως 13 της οδηγίας αυτής, να ορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 157 ΣΛΕΕ (πρώην άρθρο 141 ΕΚ), το οποίο θέτει την αρχή της ισότητας της αμοιβής μεταξύ ανδρών και γυναικών. Παράλληλα, λαμβάνεται υπόψη συγχρόνως και ο περιορισμός που προβλέπει το άρθρο 3, παράγραφος 3, βάσει του οποίου η οδηγία 2000/78 δεν εφαρμόζεται στις παροχές των δημόσιων συστημάτων [11].

26. Κατά το άρθρο 157, παράγραφος 2, πρώτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, ως «αμοιβή» νοούνται, μεταξύ άλλων, «ο'λα τα α'λλα οφε'λη, που παρε'χονται α'μεσα η' ε'μμεσα […] απο' τον εργοδο'τη στον εργαζο'μενο, λο'γω της σχε'σεως εργασι'ας». Το Δικαστήριο έχει διευκρινίσει τον ορισμό αυτόν επισημαίνοντας ότι η έννοια της αμοιβής περιλαμβάνει όλα τα οφέλη, παρόντα ή μελλοντικά, αρκεί να παρέχονται, έστω και εμμέσως, από τον εργοδότη στον εργαζόμενο λόγω της εργασίας του δευτέρου [12]. Επομένως, δεν αποκλείεται να θεωρηθούν ως αμοιβή και ορισμένες παροχές που καταβάλλονται μετά τη λήξη της σχέσεως εργασίας [13].

27. Σε κάθε περίπτωση, οι ανωτέρω προϋποθέσεις πληρούνται όταν ο εργοδότης χορηγεί παροχές από συνταξιοδοτικό πρόγραμμα της επιχειρήσεώς του –όπως συμβαίνει προφανώς στην υπό κρίση υπόθεση. Επίσης, από το άρθρο 6, παράγραφος 2, της οδηγίας 2000/78 προκύπτει ότι στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας εμπίπτει και η λήψη συντάξεως γήρατος από επαγγελματικά συστήματα κοινωνικής ασφαλίσεως.

28. Το κατά πόσον τα λοιπά στοιχεία της συντάξεως γήρατος του φορολογουμένου καλύπτονται επίσης από την έννοια της αμοιβής, όπως την ορίζει το άρθρο 157, παράγραφος 2, πρώτο εδάφιο, ΣΛΕΕ, δεν μπορεί να κριθεί με απόλυτη βεβαιότητα βάσει των πληροφοριών που παρέσχε το αιτούν δικαστήριο. Συνεπώς, το ζήτημα αυτό θα πρέπει, εν ανάγκη, να εξετασθεί από το ίδιο το αιτούν δικαστήριο.

29. Πάντως, για την περαιτέρω διερεύνηση του προδικαστικού ερωτήματος, γίνεται δεκτό ότι η σύνταξη γήρατος που λάμβανε ο φορολογούμενος στην προκειμένη περίπτωση συνιστούσε, τουλάχιστον εν μέρει, αμοιβή κατά την έννοια του άρθρου 3, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας 2000/78.

2. Η φορολόγηση της αμοιβής

30. Ακολούθως, τίθεται το κρίσιμο ζήτημα αν στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2000/78 εμπίπτει και η φορολόγηση της εν λόγω αμοιβής, κατά την έννοια του άρθρου 3, παράγραφος 1, στοιχείο γ'.

11 — Βλ., ιδίως, αποφάσεις Maruko (C-267/06, EU:C:2008:179, σκέψεις 40 και 41), HK Danmark (C-476/11, EU:C:2013:590, σκέψη 25) και Felber (C-529/13, EU:C:2015:20, σκέψη 20).

12 — Βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις HK Danmark (C-476/11, EU:C:2013:590, σκέψη 26), Dansk Jurist- og Økonomforbund (C-546/11, EU:C:2013:603, σκέψη 26) και Felber (C-529/13, EU:C:2015:20, σκέψη 21).

13 — Βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις Barber (C-262/88, EU:C:1990:209, σκέψη 12) και Maruko (C-267/06, EU:C:2008:179, σκέψη 44).

α) Το γράμμα της διατάξεως

31. Η διάταξη, τουλάχιστον στο γερμανικό κείμενο, έχει ευρεία διατύπωση. Κατά το άρθρο 16, στοιχείο α', σε συνδυασμό με το άρθρο 3, παράγραφος 1, στοιχείο γ', τα κράτη μέλη οφείλουν να καταργήσουν κάθε νομοθετική και κανονιστική διάταξη που εισάγει διάκριση «όσον αφορά», μεταξύ άλλων, τις αμοιβές[14]. Ως τέτοια διάταξη νοείται, άνευ ετέρου, τυχόν διάταξη κράτους μέλους η οποία φορολογεί τις αμοιβές.

β) Σύγκριση με άλλες απαγορεύσεις διακρίσεων

32. Περαιτέρω, σε σχέση με άλλες διατάξεις του δικαίου της Ένωσης οι οποίες προβλέπουν απαγορεύσεις διακρίσεων όσον αφορά τις εργασιακές συνθήκες, το Δικαστήριο έχει δεχθεί τη διεύρυνση του πεδίου εφαρμογής τους, ώστε να καλύπτει και τη φορολόγηση της αμοιβής.

33. Παραδείγματος χάρη, το άρθρο 45, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ ορίζει ότι η ελεύθερη κυκλοφορία των εργαζομένων συνεπάγεται την κατάργηση κάθε διακρίσεως λόγω ιθαγενείας μεταξύ των εργαζομένων των κρατών μελών, μεταξύ άλλων, όσον αφορά την αμοιβή. Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, η αρχή ίσης μεταχειρίσεως στον τομέα των αμοιβών θα ήταν κενή περιεχομένου αν παραβιαζόταν από εθνικές διατάξεις εισάγουσες δυσμενείς διακρίσεις σε ζητήματα φόρου εισοδήματος[15]. Αυτή η διεύρυνση της απαγορεύσεως διακρίσεων στο πλαίσιο της ελεύθερης κυκλοφορίας των εργαζομένων, ώστε να καλύπτει και τη φορολόγηση της αμοιβής, στηρίζεται μεν στη ρητή διάταξη του άρθρου 7, παράγραφος 2, του κανονισμού (ΕΕ) 492/2011[16], αλλά, κατά τη νομολογία, απορρέει ευθέως και από την ερμηνεία της έννοιας «αμοιβή» στο άρθρο 45, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ[17].

34. Το Δικαστήριο έχει δεχθεί και ως προς την απαγόρευση διακρίσεως λόγω φύλου ερμηνεία κατά την οποία οι όροι εργασίας περιλαμβάνουν και τη φορολόγηση της δραστηριότητας. Συγκεκριμένα, σε σχέση με το άλλοτε ισχύον άρθρο 5, παράγραφος 1, της οδηγίας 76/207/ΕΟΚ[18], το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι οι εργασιακοί όροι, ιδίως οι όροι απολύσεως, ως προς τους οποίους τα κράτη μέλη πρέπει να τηρούν την απαγόρευση διακρίσεως λόγω φύλου, καλύπτουν και φορολογική ρύθμιση κράτους μέλους που παρέχει διαφορετικά φορολογικά πλεονεκτήματα για αποζημιώσεις κατά την αποχώρηση από τη σχέση εργασίας[19].

γ) Το πνεύμα και ο σκοπός

35. Η διεύρυνση του πεδίου εφαρμογής της οδηγίας 2000/78 ώστε να καλύπτει και τη φορολόγηση της αμοιβής, θα εξυπηρετούσε οπωσδήποτε και τους σκοπούς της οδηγίας.

14 — Στο γαλλικό κείμενο, το άρθρο 3, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της οδηγίας 2000/78 έχει ελαφρώς πιο στενή διατύπωση, καθόσον αναφέρεται στους όρους της αμοιβής («les conditions […] de rémunération»)· ωστόσο, ακόμη και με αυτή τη διατύπωση, η φορολόγηση της αμοιβής θα εξακολουθούσε να εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της συγκεκριμένης διατάξεως.

15 — Βλ., ιδίως, αποφάσεις Biehl (C-175/88, EU:C:1990:186, σκέψη 12), Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31, σκέψη 23) και Kieback (C-9/14, EU:C:2015:406, σκέψη 20).

16 — Κανονισμός του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 5ης Απριλίου 2011, που αφορά την ελεύθερη κυκλοφορία των εργαζομένων στο εσωτερικό της Ένωσης (κωδικοποιημένο κείμενο) (ΕΕ L 141, σ. 1)· προγενέστερα, ίσχυε ο κανονισμός (ΕΟΚ) 1612/68 του Συμβουλίου, της 15ης Οκτωβρίου 1968, περί της ελεύθερης κυκλοφορίας των εργαζομένων στο εσωτερικό της Κοινότητας (ΕΕ ειδ. έκδ. 05/001, σ. 33).

17 — Βλ., παραδείγματος χάρη, απόφαση Sopora (C-512/13, EU:C:2015:108, σκέψη 22), όπου ουδεμία παραπομπή γίνεται συναφώς στον κανονισμό 492/2011.

18 — Οδηγία του Συμβουλίου, της 9ης Φεβρουαρίου 1976, περί της εφαρμογής της αρχής της ίσης μεταχειρίσεως ανδρών και γυναικών, όσον αφορά την πρόσβαση σε απασχόληση, την επαγγελματική εκπαίδευση και προώθηση και τις συνθήκες εργασίας (ΕΕ ειδ. έκδ. 05/002, σ. 70)· εν τω μεταξύ, στον τομέα αυτόν ισχύει η οδηγία 2006/54/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 5ης Ιουλίου 2006, για την εφαρμογή της αρχής των ίσων ευκαιριών και της ίσης μεταχείρισης ανδρών και γυναικών σε θέματα εργασίας και απασχόλησης (αναδιατύπωση) (ΕΕ L 204, σ. 23).

19 — Απόφαση Vergani (C-207/04, EU:C:2005:495, σκέψεις 25 έως 29).

36. Στο πλαίσιο της οδηγίας, η απαγόρευση των διαφόρων διακρίσεων δεν έχει μόνον αυθύπαρκτη αξία [20], επειδή προάγει την ισότητα ευκαιριών, την πληρέστερη συμμετοχή των πολιτών στην οικονομική, πολιτιστική και κοινωνική ζωή, καθώς και την προσωπική ανέλιξη [21]. Οι προβλεπόμενες από την οδηγία 2000/78 απαγορεύσεις των διακρίσεων έχουν επίσης ως σκοπό να αποτρέψουν την υπονόμευση συγκεκριμένων στόχων της Ένωσης και να εξασφαλίσουν, ειδικότερα, την επίτευξη υψηλού επιπέδου απασχολήσεως και κοινωνικής προστασίας, την άνοδο του βιοτικού επιπέδου και της ποιότητας ζωής, την οικονομική και κοινωνική συνοχή και αλληλεγγύη [22].

37. Όλοι αυτοί οι στόχοι μπορούν να θιγούν και από τη φορολόγηση της αμοιβής κατά τρόπο που να εισάγει διακρίσεις. Εξάλλου, το ποσό της αμοιβής το οποίο, εν τέλει, έχει στη διάθεσή του ο εργαζόμενος εξαρτάται κατά κύριο λόγο από τη φορολόγησή του.

δ) Περιορισμός των εξουσιών της Κοινότητας

38. Εντούτοις, το άρθρο 3, παράγραφος 1, που ορίζει το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2000/78, περιέχει ευθύς εξαρχής τον περιορισμό ότι η οδηγία εφαρμόζεται μόνον «[ε]ντός των ορίων των εξουσιών που απονέμονται στην Κοινότητα». Ο περιορισμός αυτός στηρίζεται σε αντίστοιχη περιοριστική πρόβλεψη που περιλαμβάνεται στη νομική βάση της οδηγίας, ήτοι στο άρθρο 13 ΕΚ.

39. Συνεπώς, το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2000/78 δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει τις εξουσίες της Κοινότητας. Υπό το πρίσμα αυτού του περιορισμού, τίθεται στην προκειμένη περίπτωση το ζήτημα αν η φορολόγηση συντάξεων εμπίπτει στο πλαίσιο των εξουσιών που απονέμονται στην Κοινότητα και, πλέον, στην Ένωση.

40. Ασφαλώς, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, η άμεση φορολογία –η οποία περιλαμβάνει και έναν φόρο εισοδήματος επί συντάξεων όπως αυτόν της προκειμένης περιπτώσεως– εμπίπτει στην αρμοδιότητα των κρατών μελών [23].

41. Τούτο όμως δεν είναι απόλυτα αληθές.

– Οι ειδικές εξουσίες στον τομέα της άμεσης φορολογίας

42. Στη Συνθήκη υφίστανται διάσπαρτες, πολυάριθμες διατάξεις που απονέμουν στην Κοινότητα και ορισμένες ειδικές εξουσίες στον τομέα της άμεσης φορολογίας.

43. Επί παραδείγματι, στο πλαίσιο της πολιτικής περιβάλλοντος παρεχόταν στην Κοινότητα, δυνάμει του άρθρου 175, παράγραφος 2, πρώτη περίπτωση, ΕΚ (νυν άρθρο 192, παράγραφος 2, στοιχείο α′, ΣΛΕΕ), νομοθετική εξουσία για «διατάξεις κυρίως φορολογικού χαρακτήρα», η οποία περιλαμβάνει και την άμεση φορολογία. Το ίδιο ισχύει πλέον, με βάση το άρθρο 194, παράγραφος 3, ΣΛΕΕ, και για την ενεργειακή πολιτική της Ένωσης.

20 — Βλ. αιτιολογική σκέψη 5 της οδηγίας 2000/78.

21 — Βλ. αιτιολογική σκέψη 9 της οδηγίας 2000/78.

22 — Βλ. αιτιολογική σκέψη 11 της οδηγίας 2000/78.

23 — Βλ. μεταξύ άλλων, αποφάσεις Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31, σκέψη 21), Manninen (C-319/02, EU:C:2004:484, σκέψη 19) και Hirvonen (C-632/13, EU:C:2015:765, σκέψη 28).

44. Εντούτοις, οι προαναφερθείσες εξουσίες, όπως και άλλες ειδικές εξουσίες της Κοινότητας ή της Ένωσης στον τομέα της άμεσης φορολογίας [24], είναι άνευ σημασίας εν προκειμένω, διότι δεν παρέχουν καμία γενική αρμοδιότητα προς έκδοση πράξεων στον τομέα της φορολογήσεως των εισοδημάτων από συντάξεις, και ιδίως σε σχέση με το γενικό ύψος του φορολογικού συντελεστή [25]. Επομένως, δεν ισχύει εν προκειμένω ό,τι ίσχυε σε σχέση τόσο με τους έμμεσους φόρους, για τους οποίους το άρθρο 93 ΕΚ (νυν άρθρο 113 ΣΛΕΕ) προέβλεπε γενική εξουσία της Κοινότητας, όσο και με τις παροχές κοινωνικής ασφαλίσεως που καλύπτονται από τη γενική εξουσία της Κοινότητας στον τομέα της κοινωνικής ασφάλειας, δυνάμει του άρθρου 137, παράγραφος 3, πρώτη περίπτωση, ΕΚ (νυν άρθρο 153, παράγραφος 1, στοιχείο γ', ΣΛΕΕ) [26].

– Η γενική αρμοδιότητα για την εσωτερική αγορά

45. Ωστόσο, πέραν των ανωτέρω ειδικών εξουσιών στον τομέα της άμεσης φορολογίας, η Κοινότητα μπορούσε να εκδώσει οδηγίες με βάση το άρθρο 94 ΕΚ (νυν άρθρο 115 ΣΛΕΕ) σε οποιονδήποτε τομέα του δικαίου έχει «άμεση επίπτωση στην εγκαθίδρυση και τη λειτουργία της κοινής αγοράς». Κατ' αυτόν τον τρόπο έχουν εκδοθεί ορισμένες οδηγίες που ρυθμίζουν επιμέρους ζητήματα της άμεσης φορολογίας στα κράτη μέλη, αλλά όχι τη φορολόγηση των συντάξεων [27].

46. Πάντως, εάν η φορολόγηση, σε επίπεδο κρατών μελών, των εισοδημάτων από συντάξεις είχε άμεση επίπτωση στη λειτουργία της κοινής αγοράς κατά την έννοια του άρθρου 94 ΕΚ, η Κοινότητα θα είχε την ευχέρεια να εκδώσει οδηγίες και σε αυτόν τον τομέα. Τέτοια επίπτωση θα μπορούσε να έχει ιδίως η φορολόγηση συντάξεων σε διασυνοριακό πλαίσιο. Επιπλέον, περαιτέρω εναρμόνιση της φορολογήσεως συντάξεων θα μπορούσε να στηριχθεί, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, στο άρθρο 94 ΕΚ με σκοπό τη δημιουργία των αυτών όρων ανταγωνισμού.

47. Εντούτοις, φρονώ ότι η νομοθετική αρμοδιότητα της Κοινότητας στο πλαίσιο της κοινής αγοράς με βάση το άρθρο 94 ΕΚ δεν αρκεί από μόνη της ώστε να μπορεί να γίνει λόγος για εξουσία της Κοινότητας κατά την έννοια του άρθρου 13 ΕΚ και του άρθρου 3 της οδηγίας 2000/78.

48. Πράγματι, το άρθρο 94 ΕΚ καλύπτει δυνητικώς όλους τους τομείς του δικαίου. Επομένως, εάν γινόταν δεκτό ότι το άρθρο 94 ΕΚ παρέχει επαρκές έρεισμα για αναγνώριση εξουσίας της Κοινότητας στο πλαίσιο του άρθρου 13 ΕΚ, τότε η Ένωση θα μπορούσε να θεσπίζει απαγορεύσεις διακρίσεων σε όλους τους τομείς του δικαίου. Τούτο όμως θα στερούσε κάθε πρακτική αποτελεσματικότητα από τη φράση «εντός των ορίων των αρμοδιοτήτων που [οι Συνθήκες] παρέχουν στην Ένωση» η οποία έχει προστεθεί ως συμπληρωματική διευκρίνιση τόσο στο άρθρο 13 ΕΚ όσο και στο άρθρο 19, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, και θα καθίστατο εντελώς άνευ νοήματος.

49. Στη νομολογία του Δικαστηρίου υπάρχουν άλλωστε ήδη στοιχεία που συνηγορούν υπέρ μιας ερμηνείας του άρθρου 13 ΕΚ υπό την έννοια ότι το άρθρο 94 ΕΚ παρέχει μόνον περιορισμένη αρμοδιότητα στην Κοινότητα.

24 — Βλ. άρθρο 182, παράγραφος 5, ΣΛΕΕ, σε συνδυασμό με το άρθρο 179, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ, για την εξάλειψη φορολογικών εμποδίων στη συνεργασία στον τομέα της έρευνας, άρθρο 223, παράγραφος 2, ΣΛΕΕ, όσον αφορά τη φορολόγηση των μελών του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, καθώς και άρθρο 12, παράγραφος 1, του πρωτοκόλλου (αριθ. 7) περί των προνομίων και ασυλιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που έχει προσαρτηθεί στις Συνθήκες ΕΕ, ΛΕΕ και ΕΚΑΕ (ΕΕ 2012, C 326, σ. 266), σχετικά με τη φορολόγηση του προσωπικού της Ένωσης.

25 — Στο πλαίσιο αυτό παρέλκει η εξέταση του ζητήματος αν οι εξουσίες της «Κοινότητας» κατά το άρθρο 3, παράγραφος 1, της οδηγίας 2000/78 καλύπτουν –παραδείγματος χάρη, βάσει μιας δυναμικής ερμηνείας– και τις εξουσίες της Ένωσης που προβλέφθηκαν για πρώτη φορά στη ΣΛΕΕ.

26 — Ακόμη και αν λεπτομέρειες του καθορισμού αυτών των παροχών εμπίπτουν στην αρμοδιότητα των κρατών μελών, βλ., σχετικά, απόφαση Maruko (C-267/06, EU:C:2008:179, σκέψη 59).

27 — Οδηγία 90/434/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1990, σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς για τις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρίες διαφορετικών κρατών μελών (ΕΕ L 225, σ. 1) (νυν οδηγία 2009/133/ΕΚ), οδηγία 90/435/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1990, σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς το οποίο ισχύει για τις μητρικές και τις θυγατρικές εταιρείες διαφορετικών κρατών μελών (ΕΕ L 225, σ. 6) (νυν οδηγία 2011/96/ΕΕ), οδηγία 2003/48/ΕΚ του Συμβουλίου, της 3ης Ιουνίου 2003, για τη φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις (ΕΕ L 157, σ. 38), και οδηγία 2003/49/ΕΚ του Συμβουλίου, της 3ης Ιουνίου 2003, για την καθιέρωση κοινού συστήματος φορολόγησης των τόκων και των δικαιωμάτων που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών διαφορετικών κρατών μελών (ΕΕ L 157, σ. 49).

50. Επί παραδείγματι, στην απόφαση Specht το Δικαστήριο εξέτασε αν το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2000/78 υπερβαίνει τα όρια των εξουσιών της Ένωσης, στον βαθμό που το άρθρο 153, παράγραφος 5, ΣΛΕΕ (πρώην άρθρο 137, παράγραφος 6, ΕΚ) εξαιρεί τη ρύθμιση των αμοιβών από την αρμοδιότητα της Ένωσης στον τομέα της κοινωνικής πολιτικής[28]. Εντούτοις, στην αιτιολογία αυτής της αποφάσεως το Δικαστήριο δεν διερεύνησε μήπως ο περιορισμός του άρθρου 153, παράγραφος 5, ΣΛΕΕ στερείται σημασίας όσον αφορά το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας 2000/78[29], δεδομένου ότι η αρμοδιότητα της Ένωσης, για τους τομείς που αποκλείονται στο πλαίσιο της κοινωνικής πολιτικής, μπορεί να απορρέει από τις σχετικές με την εσωτερική αγορά εξουσίες της, στις οποίες αναφέρονται τα άρθρα 114 και 115 ΣΛΕΕ (πρώην άρθρα 95 και 94 ΕΚ).

51. Επίσης, το Δικαστήριο εξέτασε προσφάτως, στην απόφαση CHEZ Razpredelenie Bulgaria, παρεμφερές ζήτημα, ως προς τον τρόπο κατά τον οποίο πρέπει να ερμηνεύεται ο περιορισμός του πεδίου εφαρμογής της οδηγίας 2000/43/ΕΚ[30] σε σχέση με τις αρμοδιότητες της Κοινότητας. Στην αιτιολογία της αποφάσεως, το Δικαστήριο επισήμανε ότι επ' ουδενί αμφισβητούνταν στην περίπτωση εκείνη η ύπαρξη εξουσίας, δεδομένου ότι στον οικείο τομέα υφίσταντο ήδη διατάξεις του δικαίου της Ένωσης οι οποίες είχαν θεσπισθεί, μεταξύ άλλων, βάσει της προβλεπόμενης στο άρθρο 95 ΕΚ (νυν άρθρο 114 ΣΛΕΕ) αρμοδιότητας για την εσωτερική αγορά[31]. Κατά τα φαινόμενα, λοιπόν, δεν ήταν τόσο κρίσιμο για το Δικαστήριο αν υφίστατο, κατά τρόπο αφηρημένο, εξουσία της Κοινότητας ή της Ένωσης με βάση την αρμοδιότητα για την εσωτερική αγορά, αλλά το αν είχε ασκηθεί τέτοια εξουσία κατά τρόπο συγκεκριμένο με την έκδοση πράξεων.

52. Εκτιμώ ότι το κριτήριο αυτό είναι κατάλληλο να εφαρμοσθεί και ως προς την αρμοδιότητα για την εσωτερική αγορά με βάση το άρθρο 94 ΕΚ (νυν άρθρο 115 ΣΛΕΕ). Η εξουσία την οποία παρέχει η εν λόγω διάταξη στην Κοινότητα, ή στην Ένωση, είναι σχεδόν απεριόριστη από απόψεως περιεχομένου. Απροσδιόριστα μεγάλος αριθμός τομέων του δικαίου μπορούν να έχουν άμεση επίπτωση στην εσωτερική αγορά. Επιπλέον, η διαπίστωση ότι υπάρχει τέτοια επίπτωση θα έπρεπε να απόκειται σε μεγάλο βαθμό στον νομοθέτη, στο πλαίσιο της εξουσίας εκτιμήσεως που διαθέτει. Ωστόσο, αυτό το ευρύ περιεχόμενο της αρμοδιότητας για την εσωτερική αγορά με βάση το άρθρο 94 ΕΚ περιορίζεται σε διαδικαστικό επίπεδο με την απαίτηση ομοφωνίας στο Συμβούλιο. Κατ' αυτόν τον τρόπο, στη σύνοδο του Συμβουλίου, τα κράτη μέλη δύνανται να ρυθμίσουν εν μέρει τομείς του δικαίου που δεν εμπίπτουν κατ' αρχήν στην αρμοδιότητα της Ένωσης. Εντούτοις, στο πλαίσιο του άρθρου 13 ΕΚ (νυν άρθρου 19 ΣΛΕΕ), ο περιορισμός της αρμοδιότητας για την εσωτερική αγορά δεν μπορεί να εκφρασθεί καταλλήλως διά της απαιτήσεως ομοφωνίας. Για τον λόγο αυτόν, η ύπαρξη αρμοδιότητας της Κοινότητας θα έπρεπε να γίνεται δεκτή, δυνάμει του άρθρου 94 ΕΚ, μόνον όταν το Συμβούλιο έχει παρέμβει ήδη σε συγκεκριμένο τομέα με βάση το εν λόγω άρθρο.

53. Δεδομένου όμως ότι κατά τον χρόνο εκδόσεως της οδηγίας 2000/78 δεν υφίστατο, ούτε επί του παρόντος υφίσταται, οδηγία στον τομέα φορολογήσεως των συντάξεων, η σχετική αρμοδιότητα δεν εμπίπτει σε καμία περίπτωση στο πλαίσιο εξουσιών που απονέμονται στην Κοινότητα, κατά την έννοια του άρθρου 3, παράγραφος 1, της οδηγίας 2000/78. Συνεπώς, το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας δεν καλύπτει τη φορολόγηση συντάξεων.

ε) Η βούληση του νομοθέτη

54. Περαιτέρω, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι, με την έκδοση της οδηγίας 2000/78, ο νομοθέτης της Ένωσης δεν είχε ως σκοπό να θεσπίσει απαγορεύσεις διακρίσεων στο πλαίσιο της φορολογικής νομοθεσίας, μολονότι θα είχε τέτοια εξουσιοδότηση δυνάμει του άρθρου 13 ΕΚ.

28 — Απόφαση Specht κ.λπ. (C-501/12 έως C-506/12, C-540/12 και C-541/12, EU:C:2014:2005, σκέψεις 32 έως 35).

29 — Ομοίως και η πρόταση της Επιτροπής, της 6ης Ιανουαρίου 2000, για οδηγία του Συμβουλίου περί διαμόρφωσης γενικού πλαισίου για την ίση μεταχείριση στην απασχόληση και στο επάγγελμα [COM(1999) 565 τελικό], επεξηγήσεις για το άρθρο 3.

30 — Οδηγία του Συμβουλίου, της 29ης Ιουνίου 2000, περί εφαρμογής της αρχής της ίσης μεταχείρισης προσώπων ασχέτως φυλετικής ή εθνοτικής τους καταγωγής (ΕΕ L 180, σ. 22).

31 — Απόφαση CHEZ Razpredelenie Bulgaria (C-83/14, EU:C:2015:480, σκέψη 44).

55. Πρώτον, μια ένδειξη παρέχει ήδη το άρθρο 1 της οδηγίας 2000/78, όπου ορίζεται ότι οι διακρίσεις πρέπει να καταπολεμηθούν μόνο «στον τομέα» της απασχολήσεως και της εργασίας.

56. Δεύτερον, από τις συνολικά 37 αιτιολογικές σκέψεις δεν προκύπτει το παραμικρό στοιχείο υπέρ της απόψεως ότι σκοπός της οδηγίας είναι να αναπτύξει αποτελέσματα και στον τομέα της φορολογήσεως εντός των κρατών μελών. Η απουσία σχετικής αναφοράς δεν θα ήταν εύλογη, εάν ο νομοθέτης της Ένωσης ήθελε όντως να συνδέσει την έκδοση της οδηγίας με τόσο εκτεταμένα αποτελέσματα για τη νομοθεσία των κρατών μελών που διέπει την άμεση φορολογία.

57. Τρίτον, ούτε οι επεξηγηματικές σημειώσεις στην πρόταση οδηγίας περιέχουν οποιαδήποτε αναφορά στη φορολογική νομοθεσία. Στο πλαίσιο αυτό, όπου η Επιτροπή κάνει λόγο για εξουσίες της Κοινότητας πρόκειται μόνο για αρμοδιότητες στον τομέα της κοινωνικής πολιτικής δυνάμει του άρθρου 137 ΕΚ (νυν άρθρο 153 ΣΛΕΕ) [32].

58. Τέταρτον, στο πλαίσιο της νομοθετικής διαδικασίας, η επιτροπή δημοσίων ελευθεριών και δικαιωμάτων των πολιτών του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου ζήτησε να συμπεριληφθεί στις έμμεσες διακρίσεις και η φορολόγηση προσώπων [33]. Η σχετική τροπολογία όμως δεν υιοθετήθηκε ούτε από την αρμόδια επιτροπή απασχόλησης και κοινωνικών υποθέσεων [34] ούτε από την ολομέλεια του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου [35] και δεν περιλήφθηκε στη γνωμοδότηση σχετικά με την πρόταση της οδηγίας.

στ) Συμπέρασμα

59. Κατά συνέπεια, η οδηγία 2000/78 δεν έχει εν προκειμένω εφαρμογή ως προς τη φορολόγηση του εισοδήματος από συντάξεις.

Β – *Επί του πεδίου εφαρμογής του Χάρτη*

60. Εφόσον, λοιπόν, η οδηγία 2000/78 δεν έχει καμία σημασία για τη διαφορά της κύριας δίκης, τίθεται το ζήτημα μήπως είναι δυνατή η άμεση εφαρμογή της απαγορεύσεως διακρίσεων, όπως προβλέπεται στο άρθρο 21, παράγραφος 1, του Χάρτη. Πράγματι, τα κράτη μέλη δεσμεύονται να τηρούν την απαγόρευση αυτή και πέραν του πεδίου εφαρμογής της οδηγίας 2000/78, εφόσον πρόκειται για κάποιον τομέα στον οποίο ο Χάρτης έχει εφαρμογή δυνάμει του άρθρου του 51.

61. Βάσει του άρθρου 51, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του Χάρτη, η Δημοκρατία της Φινλανδίας οφείλει να τηρεί την απαγόρευση διακρίσεως λόγω ηλικίας όποτε «εφαρμόζ[ει] το δίκαιο της Ένωσης». Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, η εν λόγω διατύπωση σημαίνει ότι επίκληση των θεμελιωδών δικαιωμάτων τα οποία κατοχυρώνονται στην έννομη τάξη της Ένωσης μπορεί να γίνεται σε όλες τις περιπτώσεις που *διέπονται* από το δίκαιο της Ένωσης, αλλά όχι πέραν των περιπτώσεων αυτών [36].

32 — Βλ. παρατηρήσεις επί της νομικής βάσεως (υπό 4) και επεξηγήσεις για το άρθρο 3 της προτάσεως (παρατίθεται στην υποσημείωση 29).

33 — Έκθεση της επιτροπής απασχόλησης και κοινωνικών υποθέσεων του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, της 21ης Σεπτεμβρίου 2000, σχετικά με την πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου περί διαμόρφωσης γενικού πλαισίου για την ίση μεταχείριση στην απασχόληση και στο επάγγελμα (A5-0264/2000), σ. 63.

34 — Όπ.π., σ. 1 επ.

35 — Νομοθετικό ψήφισμα του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, της 5ης Οκτωβρίου 2010, σχετικά με την πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου περί διαμόρφωσης γενικού πλαισίου για την ίση μεταχείριση στην απασχόληση και στο επάγγελμα (ΕΕ C 178, σ. 270).

36 — Βλ., ιδίως, αποφάσεις Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, σκέψη 19), Pfleger κ.λπ. (C-390/12, EU:C:2014:281, σκέψη 33) και Delvigne (C-650/13, EU:C:2015:648, σκέψη 26).

62. Όπως προκύπτει από την απόφαση Pfleger, νοούνται ως περιπτώσεις που διέπονται από το δίκαιο της Ένωσης και εκείνες όπου εθνική νομοθεσία ενδέχεται να παρακωλύει την άσκηση των θεμελιωδών ελευθεριών οι οποίες κατοχυρώνονται στη Συνθήκη. Για να μπορεί οποιοδήποτε κράτος μέλος να δικαιολογήσει τέτοιον περιορισμό πρέπει οπωσδήποτε να σέβεται συγχρόνως τα θεμελιώδη δικαιώματα του Χάρτη [37].

63. Στην υπό κρίση υπόθεση, η φορολόγηση της συντάξεως γήρατος του φορολογουμένου θα μπορούσε να συνιστά περιορισμό θεμελιώδους ελευθερίας. Συγκεκριμένα, η σύνταξη που έλαβε ο φορολογούμενος το 2013 προέρχεται, τουλάχιστον εν μέρει, από δραστηριότητα την οποία ασκούσε προηγουμένως σε άλλο κράτος μέλος, και όχι στη Δημοκρατία της Φινλανδίας. Επομένως, η φορολόγηση της συντάξεως στη Φινλανδία ενδέχεται να περιορίζει την ελεύθερη κυκλοφορία του φορολογουμένου ως εργαζομένου.

64. Κατά το άρθρο 45, παράγραφος 1, ΣΛΕΕ, πρέπει να εξασφαλίζεται η ελεύθερη κυκλοφορία των εργαζομένων εντός της Ένωσης. Η διάταξη αυτή απαγορεύει, κατά πάγια νομολογία, κάθε εθνικό μέτρο το οποίο, ακόμη και αν εφαρμόζεται χωρίς διακρίσεις λόγω ιθαγένειας, δύναται να θίξει ή να καταστήσει λιγότερο ελκυστική την άσκηση, εκ μέρους των πολιτών της Ένωσης, των θεμελιωδών ελευθεριών που κατοχυρώνονται στη Συνθήκη [38].

65. Αφενός, ο φορολογούμενος, ως Φινλανδός πολίτης, μπορεί κάλλιστα να επικαλεσθεί, έναντι του κράτους της ιθαγένειάς του, την ελεύθερη κυκλοφορία των εργαζομένων. Αφετέρου, σύνταξη γήρατος την οποία λαμβάνει ο ενδιαφερόμενος λόγω προγενέστερης σχέσεως εργασίας εμπίπτει επίσης στο πεδίο προστασίας του άρθρου 45 ΣΛΕΕ [39].

66. Ασφαλώς, η φορολόγηση στη Φινλανδία της συντάξεως την οποία ο φορολογούμενος λαμβάνει, τουλάχιστον εν μέρει, λόγω της δραστηριότητας που άσκησε στη Σουηδία, επηρεάζει μεν την άσκηση εκ μέρους του φορολογουμένου του δικαιώματός του ελεύθερης κυκλοφορίας ως εργαζομένου, αλλά με βάση τη μέχρι σήμερα νομολογία, δεν πρόκειται για περιορισμό της εν λόγω θεμελιώδους ελευθερίας. Συγκεκριμένα, εθνικό φορολογικό μέτρο γίνεται δεκτό ότι μπορεί να θίξει ή να καταστήσει λιγότερο ελκυστική την άσκηση θεμελιώδους ελευθερίας μόνον όταν διακρίνει μεταξύ ημεδαπών και διασυνοριακών δραστηριοτήτων. Αντιθέτως, η αδιάκριτη επιβολή άμεσου φόρου χωρίς να γίνεται διάκριση μεταξύ των δύο αυτών κατηγοριών περιπτώσεων –όπως συμβαίνει, εν προκειμένω, με την επιβολή ενιαίου φορολογικού συντελεστή για όλα τα εισοδήματα από σύνταξη γήρατος– δεν θεωρείται ότι μπορεί να περιορίσει τις θεμελιώδεις ελευθερίες [40].

67. Επομένως, στην προκειμένη περίπτωση, όταν η Δημοκρατία της Φινλανδίας επιβάλλει φόρο εισοδήματος επί των εισοδημάτων από σύνταξη γήρατος, δεν εφαρμόζει το δίκαιο της Ένωσης. Κατά συνέπεια, η προβλεπόμενη στο δίκαιο της Ένωσης, και πιο συγκεκριμένα στο άρθρο 21, παράγραφος 1, του Χάρτη, απαγόρευση των διακρίσεων δεν τυγχάνει εν προκειμένου ούτε άμεσης εφαρμογής δυνάμει του άρθρου άρθρο 51, παράγραφος 1, πρώτο εδάφιο, του Χάρτη.

37 — Απόφαση Pfleger κ.λπ. (C-390/12, EU:C:2014:281, σκέψεις 35 και 36).

38 — Βλ., ιδίως, απόφαση Επιτροπή κατά Βελγίου (C-317/14, EU:C:2015:63, σκέψη 23 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

39 — Απόφαση Sehrer (C-302/98, EU:C:2000:322, σκέψεις 29 και 30).

40 — Βλ. προτάσεις μου στις υποθέσεις X (C-498/10, EU:C:2011:870, σημείο 28), Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2013:531, σημεία 83 και 84), καθώς και X (C-686/13, EU:C:2015:31, σημείο 40)· εξαίρεση μπορεί να ισχύει για φόρο περιορισμού [«στραγγαλισμού»] μη επιθυμητών δραστηριοτήτων, βλ. απόφαση Berlington Hungary κ.λπ. (C-98/14, EU:C:2015:386, σκέψεις 40 και 41), καθώς και τις προτάσεις μου στην υπόθεση Viacom Outdoor (C-134/03, EU:C:2004:676, σημείο 63).

VI – **Πρόταση**

68. Κατόπιν όλων των ανωτέρω εκτιμήσεων, στα προδικαστικά ερωτήματα του Korkein hallinto-oikeus πρέπει να δοθεί η εξής απάντηση:

Εθνική διάταξη όπως το άρθρο 124, πρώτο και τέταρτο εδάφιο, του φινλανδικού νόμου περί φορολογίας εισοδήματος, η οποία προβλέπει πρόσθετο φόρο επί των εισοδημάτων από συντάξεις, δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της προβλεπόμενης στο δίκαιο της Ένωσης απαγορεύσεως των διακρίσεων λόγω ηλικίας, όπως αυτή απορρέει από το άρθρο 21, παράγραφος 1, του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης και από την οδηγία 2000/78/ΕΚ.