Zbornik sudske prakse

PRESUDA OPĆEG SUDA (deveto vijeće)

23. srpnja 2025.*

„Javna služba – Osoblje ESB-a – Primici od rada – Roditeljski dopust – Porez u korist Unije – Članak 7. prvi stavak Uredbe (EEZ, Euratom, EZUČ) br. 260/68 – Doslovno, kontekstualno i teleološko tumačenje – Porezna stopa – Obračun poreza”

U predmetu T-180/24,

DO, kojeg zastupaju L. Levi i P. Baudoux, odvjetnice,

tužitelj,

protiv

Europske središnje banke (ESB), koju zastupaju O. Bubenzer, i B. Ehlers, u svojstvu agenata, uz asistenciju B. Wägenbaura, odvjetnika,

tuženika,

OPĆI SUD (deveto vijeće),

u sastavu: L. Truchot (izvjestitelj), predsjednik, H. Kanninen i T. Perišin, suci,

tajnik: P. Cullen, administrator,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

nakon rasprave održane 29. siječnja 2025.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Svojom tužbom na temelju članka 270. UFEU-a i članka 50.a Statuta Suda Europske unije, tužitelj, osoba DO, zahtijeva poništenje odluke sadržane u njegovoj obračunskoj ispravi o primicima od rada za srpanj 2023. koja se odnosi na poreznu stopu primijenjenu na primitke od rada koje je primio i na obračun poreza koji je provela Europska središnja banka (ESB) koji duguje za taj mjesec (u daljnjem tekstu: pobijana odluka).

* Jezik postupka: engleski

Okolnosti spora

2 Tužitelja je ESB zaposlio s 1. siječnja 2001. Tamo obavlja dužnosti višeg revizora, voditelja tima.

3 U srpnju 2023., koji se sastojao od 21 radnog dana, tužitelj je koristio roditeljski dopust u trajanju od 11 dana, koji mu je odobren na temelju članka 29. Uvjeta zaposlenja za osoblje ESB-a, kako je taj članak pojašnjen u članku 5.11. Pravilnika o osoblju ESB-a, te je 10 dana radio. Na temelju tih odredbi roditeljski dopust članova osoblja ESB-a nije plaćen.

4 ESB je 14. srpnja 2023. tužitelju dostavio obračunsku ispravu o primicima od rada za srpanj 2023., iz koje proizlazi da je porezna stopa primijenjena na primitke od rada koje je on primio za taj mjesec ista kao i ona koja se primjenjuje kada on ne koristi roditeljski dopust.

5 Tužitelj je 25. kolovoza 2023., na temelju članka 41. Uvjeta zaposlenja za osoblje ESB-a, podnio upravnu pritužbu protiv odluke sadržane u njegovoj obračunskoj ispravi o primicima od rada za srpanj 2023. koja se odnosi na poreznu stopu primijenjenu na primitke od rada koje je primio i na obračun poreza koji duguje za taj mjesec. U prilog svojoj upravnoj pritužbi, tužitelj je istaknuo da se, na temelju članaka 3. i 4. Uredbe Vijeća (EEZ, Euratom, EZUČ) br. 260/68 od 29. veljače 1968. o utvrđivanju uvjeta i postupka za primjenu poreza u korist Europskih zajednica (SL 1968., L 56, str. 8.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 1., svezak 15., str. 12.), kako je izmijenjena Uredbom Vijeća (EZ, Euratom) br. 1750/2002 od 30. rujna 2002. (SL 2002., L 264, str. 15.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 1., svezak 15., str. 116.), dugovani porez trebao izračunati na temelju stvarno primljenih primitaka od rada. Stoga, tužitelj smatra da se, s obzirom na to da je radio deset dana tijekom srpnja 2023., porez koji duguje za taj mjesec trebao obračunati na iznos primitaka od rada koje je primio za tih deset radnih dana, a ne primjenom porezne stope koja se primjenjuje na njegove mjesečne primitke od rada kada radi cijeli mjesec.

6 Odlukom od 17. listopada 2023. (u daljnjem tekstu: odluka o odbijanju upravne pritužbe) ESB je odbio tužiteljevu upravnu pritužbu uz obrazloženje da, u skladu s člankom 7. prvim stavkom Uredbe br. 260/68, porezna stopa koja služi za određivanje iznosa dugovanog poreza na ime primitaka od rada koji odgovaraju razdoblju kraćem od mjesec dana mora biti jednaka onoj koja je primjenjiva na „odgovarajuću mjesečnu isplatu”, odnosno, prema ESB-ovu mišljenju, na fiktivnu plaću koja odgovara punom mjesecu rada. Prema njegovu mišljenju, ta je praksa u skladu s pristupom Europske komisije.

7 Tužitelj je 14. prosinca 2023. na temelju članka 41. Uvjeta zaposlenja za osoblje ESB-a podnio žalbu protiv odluke o odbijanju upravne pritužbe, koja je odbijena odlukom predsjednice ESB-a od 5. veljače 2024. (u daljnjem tekstu: odluka o odbijanju žalbe).

Zahtjevi stranaka

8 Tužitelj od Općeg suda zahtijeva da:

– poništi pobijanu odluku;

– poništi, prema potrebi, odluku o odbijanju upravne pritužbe i odluku o odbijanju žalbe;

– naloži ESB-u snošenje troškova.

9 ESB od Općeg suda zahtijeva da:

– odbije tužbu;

– naloži tužitelju snošenje troškova.

Pravo

Predmet tužbe

10 U skladu sa sudskom praksom, učinak zahtjeva za poništenje koji je formalno istaknut protiv odluke o odbijanju žalbe jest pokretanje postupka pred Općim sudom u odnosu na akt protiv kojeg je podnesena žalba, ako taj zahtjev kao takav nema samostalan sadržaj. Isto vrijedi i za upravnu pritužbu koju je podnio član osoblja ESB-a (vidjeti u tom smislu presudu od 8. rujna 2021., QB/BCE, T-555/20, neobjavljenu, EU:T:2021:552, t. 29. i navedenu sudsku praksu).

11 U ovom slučaju, s obzirom na to da se odlukom o odbijanju upravne pritužbe i odlukom o odbijanju žalbe samo potvrđuje odluka sadržana u tužiteljevoj obračunskoj ispravi o primicima od rada za srpanj 2023., zahtjev za poništenje podnesen protiv navedenih odluka nema samostalan sadržaj i stoga ne treba posebno odlučivati o njemu, iako će prilikom ocjenjivanja zakonitosti te obračunske isprave nužno trebati uzeti u obzir obrazloženje iz prethodno navedenih odluka o odbijanju upravne pritužbe i žalbe (vidjeti u tom smislu presudu od 8. rujna 2021., QB/BCE, T-555/20, neobjavljenu, EU:T:2021:552, t. 30. i navedenu sudsku praksu).

Meritum

12 U prilog svojoj tužbi tužitelj ističe tri tužbena razloga, od kojih se prvi temelji na povredi pravila o izračunu poreza utvrđenih Uredbom br. 260/68 i očitoj pogrešci u ocjeni, drugi na povredi načela jednakog postupanja i treći na povredi obveze obrazlaganja.

13 Potrebno je prvo razmotriti treći tužbeni razlog, a zatim prvi i drugi tužbeni razlog.

Treći tužbeni razlog koji se temelji na povredi obveze obrazlaganja

14 Tužitelj ističe da je ESB povrijedio svoju obvezu obrazlaganja time što je samo naveo, a da pritom nije potkrijepio svoju tvrdnju niti je podnio ikakav dokaz, da je primijenio istu metodu izračuna poreza poput one koju primjenjuje Komisija. Usto, tužitelj tvrdi da ESB nije iznio razlog zbog kojeg primjenjuje istu metodu izračuna poreza na članove svojeg osoblja koji koriste roditeljski dopust i one koji koriste neplaćeni dopust, iako te situacije nisu ni činjenično ni pravno usporedive.

15 ESB osporava te navode.

16 U tom pogledu valja podsjetiti na to da je obveza obrazlaganja iz članka 296. UFEU-a, na koju se podsjeća u članku 41. stavku 2. točki (c) Povelje Europske unije o temeljnim pravima, temeljno načelo prava Unije koje ima za cilj, s jedne strane, pružiti zainteresiranoj osobi dovoljno informacija za ocjenu osnovanosti akta koji za nju proizvodi negativne učinke i svrsishodnosti

pokretanja postupka pred Općim sudom i, s druge strane, omogućiti nadzor Općem sudu. Njezin opseg mora se ocijeniti s obzirom na konkretne okolnosti, osobito sadržaj akta, prirodu navedenih razloga i interes koji za dobivanje objašnjenja može imati adresat akta (vidjeti presude od 4. srpnja 2024., EUIPO/KD, C-5/23 P, EU:C:2024:575, t. 38. i navedenu sudsku praksu te od 14. prosinca 2022., TM/ESB, T-440/21, neobjavljenu, EU:T:2022:800, t. 34. i navedenu sudsku praksu).

17 Osim toga, u sudskoj praksi već je utvrđeno da uprava nije dužna obrazložiti obračunske isprave o primicima od rada svojih dužnosnika i službenika u mjeri u kojoj u tim obračunskim ispravama primjenjuje opće akte, pri čemu ne raspolaže nikakvom diskrecijskom ovlašću u tom pogledu. Međutim, ako, kao u ovom slučaju, dužnosnici ili službenici ESB-a smatraju da na njih negativno utječu jedna ili više obračunskih isprava o primicima od rada i odluče podnijeti upravnu pritužbu, a zatim žalbu, uprava je dužna obrazložiti svoje odluke o odbijanju navedene pritužbe i navedene žalbe, pri čemu valja pojasniti da se obrazloženje tih odluka o odbijanju mora poklapati sa sadržajem obračunskih isprava o primicima od rada protiv kojih su upravna pritužba i žalba bili usmjereni (vidjeti u tom smislu i po analogiji presudu od 18. rujna 2003., Lebedef i dr./Komisija, T-221/02, EU:T:2003:239, t. 62.).

18 U ovom slučaju iz odluke o odbijanju upravne pritužbe i odluke o odbijanju žalbe proizlazi da je ESB tužitelju objasnio da je članak 7. prvi stavak Uredbe br. 260/68 protumačio na način da upućivanje na pojam „odgovarajuća mjesečna isplata” iz te odredbe pretpostavlja primjenu poreznih stopa predviđenih za svaki dohodovni razred, kako su određene člankom 4. te uredbe, na „fiktivnu” plaću koja odgovara cijelom mjesecu rada. ESB je također naveo da je porez koji tužitelj duguje za srpanj 2023. izračunao razmjerno broju radnih dana, pri čemu je na primitke od rada koji su mu isplaćeni primijenio istu poreznu stopu koja se primjenjuje na njegove uobičajene primitke od rada i koja odgovara cijelom mjesecu rada.

19 S obzirom na prethodno navedeno, valja utvrditi da iz obrazloženja odluka o odbijanju upravne pritužbe i o odbijanju žalbe jasno i nedvosmisleno proizlazi koju je metodu izračuna poreza ESB primijenio i kako je ta institucija pri tome rasuđivala. Tužitelju je stoga omogućeno da shvati doseg mjere koja je u odnosu na njega donesena te sud Unije može izvršiti nadzor zakonitosti tih odluka.

20 Valja dodati da obrazloženje ne mora biti iscrpno i treba ga smatrati dovoljnim kada se u njemu izlažu činjenice i pravna razmatranja koji imaju temeljnu važnost u strukturi odluke (vidjeti u tom smislu presudu od 13. prosinca 2017., CJ/ECDC, T-692/16, neobjavljenu, EU:T:2017:894, t. 116. i navedenu sudsku praksu). Stoga uprava nije dužna zauzeti stajalište o svim argumentima koji su pred njom istaknuti (vidjeti u tom smislu presudu od 11. siječnja 2007., Technische Glaswerke Ilmenau/Komisija, C-404/04 P, neobjavljenu, EU:C:2007:6, t. 30.).

21 Slijedom toga, tužiteljevi argumenti kojima on prigovara ESB-u da nije dovoljno potkrijepio razlog prema kojem je primijenio istu metodu izračuna poreza kao što je ona koju primjenjuje Komisija ili da nije objasnio razlog zbog kojeg primjenjuje istu metodu izračuna poreza na članove svojeg osoblja koji koriste roditeljski dopust i one koji koriste neplaćeni dopust (vidjeti točku 14. ove presude) ne mogu dovesti u pitanje utvrđenje iz točke 19. ove presude, s obzirom na to da ESB nije imao nikakvu obvezu odgovoriti na sve argumente koje je tužitelj istaknuo.

22 Iz toga slijedi da se mora odbiti treći tužbeni razlog koji se temelji na nedostatnosti obrazloženja pobijane odluke.

Prvi tužbeni razlog, koji se temelji na povredi pravila o izračunu poreza utvrđenih Uredbom br. 260/68 i očitoj pogrešci u ocjeni

23 Tužitelj najprije tvrdi da se, u skladu s člancima 3. i 4. Uredbe br. 260/68, porez koji duguju dužnosnici i članovi osoblja Unije mora izračunati na temelju primljenih primitaka od rada. U prilog svojim navodima tužitelj se osobito poziva na sudsku praksu proizišlu iz presude od 21. listopada 2009., Ramaekers-Jørgensen/Komisija (F-74/08, EU:F:2009:142). Pojašnjava da se sud Unije nikada nije izričito izjasnio o tom pitanju. Dodaje da pojam „odgovarajuća mjesečna isplata" iz članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68 nije precizno definiran i da nije očito da ga treba protumačiti na način kako ga tumači ESB u pobijanoj odluci. U tom pogledu ističe da u slučaju dvojbe o tumačenju poreznog pravila treba odabrati tumačenje koje je najpovoljnije za poreznog obveznika.

24 Tužitelj nadalje navodi da, za razliku od onog što je ESB tvrdio u odlukama o odbijanju upravne pritužbe i žalbe, metoda koju je primijenio nije ista kao ona koju provodi Komisija, dok članak 10. Uredbe br. 260/68 obvezuje uprave Unije da surađuju kako bi se osigurala ujednačena primjena odredbi navedene uredbe. Tužitelj tu tvrdnju potkrepljuje izračunom izvršenim pomoću financijskog kalkulatora koji je stavljen na raspolaganje osoblju Komisije, a koji navodno dokazuje da ta institucija, u situaciji koja je usporediva s njegovom, izračunava porez koji se duguje na temelju primitaka od rada koje je dužnosnik ili službenik stvarno primio. Također tvrdi da je ESB u priopćenju osoblju objavljenom 19. siječnja 2024. na intranetu institucije priznao da je metoda razmjernog izračuna poreza za mjesece u kojima član osoblja nije radio čitav mjesec nesavršena.

25 Tužitelj naposljetku tvrdi da ESB pogrešno primjenjuje istu metodu za izračun poreza koji dužnosnik ili službenik duguje u slučaju roditeljskog dopusta odnosno u slučaju neplaćenog dopusta, iako se ta dva oblika dopusta ne mogu izjednačiti. Naime, prema tužiteljevu mišljenju, članu osoblja koji koristi neplaćeni dopust dopušteno je obavljati dodatne plaćene aktivnosti tijekom navedenog dopusta, dok to nije slučaj s članom osoblja tijekom razdoblja roditeljskog dopusta.

26 ESB osporava tu argumentaciju.

27 Uvodno valja primijetiti da prvim tužbenim razlogom, iako se on formalno temelji na povredi pravila o izračunu poreza utvrđenih Uredbom br. 260/68 i očitoj pogrešci u ocjeni, tužitelj u stvarnosti prigovara ESB-u da je počinio pogrešku koja se tiče prava. Naime, tim prvim tužbenim razlogom tužitelj ističe da je ESB zauzeo pogrešno tumačenje članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68. Međutim, kada bi to bio slučaj, trebalo bi zaključiti da je ESB počinio pogrešku koja se tiče prava prilikom tumačenja te odredbe, koju tezu je tužitelj uostalom i prihvatio na raspravi u odgovoru na pitanje Općeg suda.

28 Također valja primijetiti da se tužiteljeva argumentacija kojom on ističe da ESB pogrešno primjenjuje istu metodu za izračun poreza koji dužnosnik ili službenik duguje kada je na roditeljskom dopustu odnosno kada je na neplaćenom dopustu, s obzirom na to da se ta dva oblika dopusta ne mogu izjednačiti (vidjeti točku 25. ove presude), miješa s argumentacijom iznesenom u drugom tužbenom razlogu, koji se temelji na povredi načela jednakog postupanja, a koji će se razmotriti u nastavku, nakon što se razmotri prvi tužbeni razlog.

29 Što se tiče presude od 21. listopada 2009., Ramaekers-Jørgensen/Komisija (F-74/08, EU:F:2009:142), na koju se tužitelj poziva u prilog tvrdnji da se porez koji duguju dužnosnici i službenici Unije uvijek mora izračunavati na temelju primljenih primitaka od rada (vidjeti

točku 23. ove presude), valja istaknuti, kao što je to učinio ESB, da se situacija o kojoj je bila riječ u toj presudi razlikuje od one u ovom predmetu. Naime, pitanje postavljeno u predmetu u kojem je donesena ta prethodna presuda bilo je pitanje utvrđivanja porezne osnovice, radi izračuna dugovanog poreza, u posebnom slučaju tužiteljice koja je, nakon smrti svojeg bračnog druga, kumulirala svoju plaću s mirovinom za nadživjele osobe, koja se zbog navedenog kumuliranja više oporezovala nego da je bila oporezovana zasebno. U tom je predmetu Službenički sud presudio da se u istim okolnostima porezna osnovica sastoji od iznosa plaće dužnosnika ili službenika i mirovine za nadživjele osobe koja se isplaćuje svaki mjesec (presuda od 21. listopada 2009., Ramaekers-Jørgensen/Komisija, F-74/08, EU:F:2009:142, t. 48. do 54.). Međutim, pitanje postavljeno u ovom predmetu odnosi se na određivanje porezne stope primjenjive na iznose koje je Unija isplatila jednom od svojih dužnosnika ili službenika ako se ti iznosi odnose na razdoblje rada kraće od mjesec dana. To se pitanje ne odnosi na utvrđivanje porezne osnovice.

30 Kada je riječ o zaključcima koje je tužitelj izveo iz korištenja financijskog kalkulatora koji je stavljen na raspolaganje osoblju Komisije (vidjeti točku 24. ove presude), valja primijetiti da se, neovisno o pitanju dokazne vrijednosti takvog alata, izračun koji je izvršio tužitelj temelji na pogrešnoj pretpostavci prema kojoj se iznos primitaka od rada za razdoblje rada kraće od mjesec dana mogu izjednačiti s punim iznosom mjesečnih primitaka od rada dužnosnika ili službenika koji obavlja svoje dužnosti u nepunom radnom vremenu. Naime, kako bi izveo svoj brojčani dokaz, tužitelj je usporedio situaciju dužnosnika u razredu AD 10, stupnju 4., koji prima puni iznos mjesečnih primitaka od rada s onom dužnosnika u istom razredu i stupnju koji obavlja svoju uobičajenu djelatnost u nepunom radnom vremenu, točnije radi na pola radnog vremena, tijekom istog razdoblja od mjesec dana. Međutim, u tim dvjema situacijama primici od rada koje prima dužnosnik u razredu AD 10 stupnju 4. predstavljaju puni iznos mjesečnih primitaka od rada, iako se u jednom od dvaju slučajeva isplaćuju za rad u nepunom radnom vremenu, a ne primici od rada koji se isplaćuje za razdoblje rada kraće od mjesec dana, kako je predviđeno člankom 7. prvim stavkom Uredbe br. 260/68.

31 S obzirom na ta uvodna razmatranja, valja utvrditi da analiza pitanja postavljenog prvim tužbenim razlogom, koje se odnosi na određivanje porezne stope primjenjive na iznose koje je Unija isplatila jednom od svojih dužnosnika ili službenika, kada se ti iznosi odnose na razdoblje rada kraće od mjesec dana, zahtijeva tumačenje članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68, u vezi s kojim se stranke ne slažu.

32 U tom pogledu valja podsjetiti na to da, u skladu s ustaljenom sudskom praksom, prilikom tumačenja odredbe prava Unije valja uzeti u obzir ne samo njezin tekst nego i kontekst u kojem se nalazi te ciljeve propisa kojeg je dio (vidjeti presudu od 21. prosinca 2023., G. K. i dr. (Ured europskog javnog tužitelja), C-281/22, EU:C:2023:1018, t. 46. i navedenu sudsku praksu).

33 Što se tiče teksta članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68, valja podsjetiti na to da se njime određuje:

„Kada oporeziva isplata pokriva razdoblje manje od mjesec dana, stopa poreza je ona koja je primjenjiva na odgovarajuću mjesečnu isplatu.”.

34 Tako se člankom 7. prvim stavkom Uredbe br. 260/68 određuje da porezna stopa koja se primjenjuje na „oporezivu isplatu” koja se odnosi na razdoblje rada kraće od mjesec dana ovisi o poreznoj stopi koja se primjenjuje na „odgovarajuću mjesečnu isplatu”.

35 U tom pogledu valja istaknuti da se smisao i doseg pojma „oporeziva isplata” mogu utvrditi uzimajući u obzir članak 3. Uredbe br. 260/68. Iz te odredbe proizlazi da su oporezivi i stoga se mogu kvalificirati kao „oporeziva isplata” u smislu članka 7. prvog stavka te uredbe plaće, nadnice i prihodi bilo koje vrste koje Unija isplaćuje svojim dužnosnicima i službenicima koje čine poreznu osnovicu iz koje su, s jedne strane, isključene različite isplate i naknade koje predstavljaju naknadu troškova nastalih zbog dužnosti koje su oni obavljali i, s druge strane, odbijene različite obiteljske naknade odnosno socijalna davanja i na koju se, ovisno o situaciji dužnosnika ili službenika o kojem je riječ, primjenjuje jedno ili više smanjenja.

36 Nasuprot tomu, pojam „odgovarajuća mjesečna isplata” nije definiran u Uredbi br. 260/68.

37 Međutim, taj se pojam, s obzirom na to da se odnosi na isplatu koja je istodobno okvalificirana kao „mjesečna” i kao „odgovarajuća”, ne može tumačiti na način da upućuje na oporezivu isplatu koja nije mjesečna. Stoga, u skladu s njegovim tekstom, članak 7. prvi stavak Uredbe br. 260/68 treba tumačiti na način da se, kada član osoblja prima primitke od rada koji odgovaraju razdoblju kraćem od mjesec dana, porezna stopa koja se primjenjuje na te djelomične primitke od rada izračunava na temelju mjesečnih primitaka od rada koji se odnose na puni mjesec rada.

38 Valja razmotriti je li to tumačenje članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68, koje proizlazi iz njegova teksta, potvrđeno njegovim kontekstualnim i teleološkim tumačenjem.

39 Kao prvo, što se tiče konteksta članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68, valja osobito istaknuti da se člancima 3. do 7. i člankom 13. Uredbe br. 260/68 utvrđuju pravila o osnovici i obračunu poreza. Člankom 3. stavkom 1. te uredbe predviđa se da porez ima mjesečni karakter i, osim toga, njime se, zajedno s člankom 13. navedene uredbe, definiraju glavne sastavnice porezne osnovice. Člancima 4. do 6. te uredbe određuje se način izračuna poreza. Člankom 4. određuje se, među ostalim, progresivna porezna stopa od 8 % do 45 % za svaki dohodovni razred. Usto, u članku 5. pojašnjava se način izračuna nekih od tih dohodaka za potrebe procjene porezne osnovice, dok se člankom 6. predviđaju određena odstupanja od članaka 3. i 4. za potrebe određivanja porezne stope za određene dohotke.

40 Člankom 7. Uredbe br. 260/68 zatim se pojašnjavaju određeni načini utvrđivanja porezne stope kada se isplata u korist poreznog obveznika odnosi na razdoblje rada koje nije razdoblje od mjesec dana. Prvim stavkom članka 7. Uredbe br. 260/68 uređuje se isplata koja se odnosi na razdoblje rada kraće od mjesec dana. Drugim stavkom navedenog članka uređuje se isplata koja se odnosi na razdoblje rada dulje od mjesec dana. Treći stavak tog članka odnosi se na slučaj korektivnih isplata koje se ne odnose na mjesec tijekom kojeg su isplaćene.

41 Člankom 7. Uredbe br. 260/68 stoga se upućuje na razdoblje od mjesec dana, među ostalim, kako bi se razlikovala razdoblja koja su ili kraća ili dulja. Stoga, s obzirom na to da se, u skladu s člankom 3. te uredbe, porez plaća svaki mjesec na primitke od rada koje Unija plaća svakom poreznom obvezniku za jednomjesečno razdoblje rada, načini određivanja porezne stope predviđeni člankom 7. navedene uredbe odstupaju od onih koji proizlaze iz njezinih članaka 3. i 4. te koji se primjenjuju kada se isplata poreznom obvezniku izvršava u zamjenu za razdoblje rada tog trajanja.

42 Osim toga, valja istaknuti da se porez, u skladu s člankom 7. drugim stavkom Uredbe br. 260/68, „[k]ada oporeziva isplata pokriva razdoblje dulje od mjesec dana, […] obračunava kao da je isplata jednakomjerno razdijeljena na mjesece na koje se odnosi”.

43 Iz te odredbe proizlazi da, ako se oporeziva isplata odnosi na razdoblje dulje od mjesec dana, za potrebe određivanja dugovanog poreza valja smatrati da je ta isplata uobičajeno razdijeljena na mjesece na koje se odnosi. Stoga primitke od rada koji se iznimno isplaćuju za takvo razdoblje treba oporezivati po istoj stopi koja se primjenjuje na primitke od rada koje porezni obveznik prima za puni mjesec rada.

44 Isto vrijedi i za stopu koja se primjenjuje na primitke od rada koji se isplaćuju za razdoblje kraće od mjesec dana.

45 Kontekst članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68 stoga potvrđuje tumačenje te odredbe koje proizlazi iz njezina teksta, navedeno u točki 37. ove presude.

46 Kao drugo, što se tiče ciljeva propisa kojeg je navedena odredba dio, valja podsjetiti na to da iz preambule Uredbe br. 260/68 proizlazi da je njezin cilj, među ostalim, utvrditi uvjete pod kojima su dužnosnici i službenici Unije obveznici poreza na plaće, nadnice i prihode uspostavljenog člankom 13. Protokola o povlasticama i imunitetima.

47 Usto, iako se ciljevi članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68 ne mogu jasno odrediti čitanjem te odredbe ili te uredbe, valja naglasiti da bi tumačenje te odredbe na način koji predlaže tužitelj, da se za primitke od rada koji se odnose na razdoblje kraće od mjesec dana primjenjuju načini izračuna poreza predviđeni u člancima 3. i 4. te uredbe, navedenu odredbu lišilo svakog korisnog učinka jer bi posljedica takvog tumačenja bila ta da se na primitke od rada koji se odnose na razdoblje kraće od mjesec dana, što je pak uvjet o kojem ovisi primjena porezne stope utvrđene u članku 7. prvom stavku Uredbe br. 260/68, primijene isti načini izračuna poreza, uključujući poreznu stopu, poput onih predviđenih u člancima 3. i 4. Uredbe br. 260/68.

48 Stoga valja smatrati da teleološko tumačenje članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68 također potvrđuje zaključak naveden u točki 37. ove presude.

49 Iz svega prethodno navedenog proizlazi da članak 7. prvi stavak Uredbe br. 260/68 treba tumačiti na način da, u slučaju isplate primitaka od rada koji se odnose na razdoblje rada kraće od mjesec dana, na iznos o kojem je riječ valja primijeniti poreznu stopu koja se primjenjuje na dohotke koje je dužnosnik ili službenik o kojem je riječ primio kada je radio cijeli mjesec. Stoga se, kada dužnosnik ili službenik prima primitke od rada koji se odnose na razdoblje rada kraće od mjesec dana, porez izračunava, s jedne strane, primjenom iste porezne stope koja bi se primijenila da je predmetni dužnosnik ili službenik radio cijeli mjesec i, s druge strane, razmjerno danima koje je stvarno odradio.

50 Prema tome, donošenjem pobijane odluke na temelju članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68, kako ga treba tumačiti u skladu s razlozima iz točaka 33. do 48. ove presude, ESB nije počinio pogrešku koja se tiče prava, tako da prvi tužbeni razlog valja odbiti.

Drugi tužbeni razlog, koji se temelji na povredi načela jednakog postupanja

51 Tužitelj prigovara ESB-u da sa stajališta izračuna poreza nije napravio razliku između dviju situacija za koje smatra da su različite, čime je povrijedio načelo jednakog postupanja. U tom pogledu navodi da ESB pogrešno upotrebljava istu metodu za izračun poreza kada dužnosnik ili službenik koristi roditeljski dopust i kada koristi drugu vrstu neplaćenog dopusta, dok se, prema njegovu mišljenju, ta dva oblika dopusta ne mogu izjednačiti. Kako bi potkrijepio svoju tvrdnju, tužitelj u biti tvrdi da je članu osoblja koji koristi neplaćeni dopust koji nije roditeljski dopust

dopušteno obavljati dodatne plaćene aktivnosti tijekom navedenog dopusta, dok to nije slučaj s članom osoblja tijekom razdoblja roditeljskog dopusta i da bi takva razlika u financijskom smislu trebala utjecati na izračun dugovanog poreza.

52 ESB osporava te navode.

53 Najprije valja podsjetiti na to da je načelo jednakog postupanja, kako je zajamčeno u članku 20. Povelje o temeljnim pravima, opće načelo prava Unije, kojim se nalaže da se u usporedivim situacijama ne postupa na različit način i da se u različitim situacijama ne postupa na jednak način, osim ako je takvo postupanje objektivno opravdano. Razlika u postupanju opravdana je kada je utemeljena na objektivnom i razumnom kriteriju, odnosno kada je u vezi s pravno dopuštenim ciljem kojem teži propis o kojem je riječ i kada je ta razlika proporcionalna cilju koji se želi postići postupanjem o kojem je riječ (vidjeti presudu od 30. studenoga 2023., MG/EIB, C-173/22 P, EU:C:2023:932, t. 45. i navedenu sudsku praksu).

54 Prema ustaljenoj sudskoj praksi, povreda načela jednakog postupanja kao posljedica različitog postupanja pretpostavlja da su situacije o kojima je riječ usporedive uzimajući u obzir sve elemente koji ih obilježavaju. Elemente koji obilježavaju različite situacije i, sukladno tomu, njihovu usporedivost valja utvrđivati i ocijeniti osobito vodeći računa o predmetu i cilju koji se nastoji postići odredbama o kojima je riječ, pri čemu u tu svrhu treba uzeti u obzir načela i ciljeve područja na koje se akt o kojem je riječ odnosi (vidjeti presudu od 30. studenoga 2023., MG/EIB, C-173/22 P, EU:C:2023:932, t. 46. i navedenu sudsku praksu).

55 U ovom slučaju valja utvrditi da se situacija člana osoblja koji koristi roditeljski dopust na temelju članka 29. Uvjeta zaposlenja za osoblje ESB-a, kako je pojašnjen u članku 5.11. Pravilnika o osoblju ESB-a, s gledišta primljenih primitaka od rada, može izjednačiti s onom člana osoblja koji koristi drugi oblik neplaćenog dopusta, kako je predviđen člankom 30. navedenih Uvjeta zaposlenja i pojašnjen u članku 5.12. navedenog Pravilnika o osoblju. Naime, neovisno o pravnoj osnovi dopusta o kojem je riječ, odnosno neovisno o tome je li riječ o članku 29. ili članku 30. Uvjeta zaposlenja za osoblje ESB-a, riječ je o „neplaćenom” dopustu, odnosno on podrazumijeva da član osoblja koji ga koristi u oba slučaja tijekom tog razdoblja dopusta od ESB-a ne prima nikakve primitke od rada povezane s obavljanjem njegove profesionalne djelatnosti. Usto, ništa se ne protivi tomu da se roditeljski i ostali neplaćeni dopusti unutar ESB-a dodjeljuju za razdoblje kraće od mjesec dana ili da započnu tijekom mjeseca, tako da članovi osoblja na koje se takav dopust odnosi mogu u oba slučaja primati primitke od rada koji se odnose na razdoblje kraće od mjesec dana.

56 Slijedom toga, tužitelj neosnovano tvrdi da se roditeljski dopust i drugi oblici neplaćenog dopusta predviđeni Uvjetima zaposlenja za osoblje ESB-a ne mogu izjednačiti, tako da se on ne može valjano pozvati na povredu načela jednakog postupanja u vezi s ESB-ovom istovjetnom primjenom članka 7. prvog stavka Uredbe br. 260/68 u slučaju roditeljskog ili neplaćenog dopusta koji se odobrava za razdoblje kraće od mjesec dana ili koji počinje tijekom mjeseca i dovodi do isplate primitaka od rada za razdoblje kraće od mjesec dana.

57 Taj zaključak nije doveden u pitanje tužiteljevim navodom prema kojem je članu osoblja koji koristi neplaćeni dopust dopušteno obavljati dodatne plaćene aktivnosti tijekom navedenog dopusta, dok to nije slučaj s članom osoblja tijekom razdoblja roditeljskog dopusta, tako da se njihove situacije ne bi mogle izjednačiti. Naime, mogućnost određenih članova osoblja koji koriste neplaćeni dopust koji nije roditeljski dopust da obavljaju dodatnu profesionalnu

djelatnost ne utječe na njihovu novčanu situaciju u odnosu na ESB, s obzirom na to da je isplata njihovih primitaka od rada suspendirana, kao i isplata primitaka od rada članova osoblja koji koriste roditeljski dopust.

58 Stoga valja odbiti drugi tužbeni razlog, koji se temelji na povredi načela jednakog postupanja te, prema tome, odbiti tužbu u cijelosti.

Troškovi

59 U skladu s člankom 134. stavkom 1. Poslovnika Općeg suda, stranka koja ne uspije u postupku dužna je, na zahtjev protivne stranke, snositi troškove. Budući da tužitelj nije uspio u postupku, valja mu naložiti snošenje troškova sukladno zahtjevu ESB-a.

Slijedom navedenog,

OPĆI SUD (deveto vijeće)

proglašava i presuđuje:

1. Tužba se odbija.

2. Osobi DO nalaže se snošenje troškova.

Truchot Kanninen Perišin

Objavljeno na javnoj raspravi u Luxembourgu 23. srpnja 2025.

Potpisi