Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SPLOŠNEGA SODIŠČA (deveti senat)

z dne 23. julija 2025*

„Javni uslužbenci – Zaposleni v ECB – Plača – Starševski dopust – Obdavčevanje v korist Unije – Člen 7, prvi odstavek, Uredbe (EGS, Euratom, ESPJ) št. 260/68 – Jezikovna, kontekstualna in teleološka razlaga – Davčna stopnja – Odmera davka“

V zadevi T-180/24,

DO, ki jo zastopata L. Levi in P. Baudoux, odvetnika,

tožeča stranka,

proti

Evropski centralni banki (ECB), ki jo zastopata O. Bubenzer in B. Ehlers, agenta, skupaj z B. Wägenbaurom, odvetnikom,

tožena stranka,

SPLOŠNO SODIŠČE (deveti senat),

v sestavi L. Truchot (poročevalec), predsednik, H. Kanninen, sodnik, in T. Perišin, sodnica,

sodni tajnik: P. Cullen, administrator,

na podlagi pisnega dela postopka,

na podlagi obravnave z dne 29. januarja 2025,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Tožeča stranka, DO, s tožbo na podlagi člena 270 PDEU in člena 50a Statuta Sodišča Evropske unije predlaga razglasitev ničnosti odločbe iz njenega plačilnega lista za julij 2023 v zvezi z davčno stopnjo, ki se uporablja za prejeto plačo, in dolgovanim davkom, ki ga je Evropska centralna banka (ECB) odmerila za ta mesec (v nadaljevanju: izpodbijana odločba).

* Jezik postopka: angleščina.

Dejansko stanje

2 Tožeča stranka se je v ECB zaposlila 1. januarja 2001. Tam opravlja naloge višjega revizorja, ki je vodja enote.

3 Tožeča stranka je julija 2023, ki je imel 21 delovnih dni, izkoristila 11-dnevni starševski dopust, ki je bil odobren na podlagi člena 29 Pogojev za zaposlitev v ECB, kot je natančneje določen s členom 5.11 Kadrovskih predpisov ECB, 10 dni pa je delala. V skladu s temi določbami starševski dopust za zaposlene v ECB ni plačan.

4 ECB je 14. julija 2023 tožeči stranki poslala njen plačilni list za julij 2023, iz katerega je razvidno, da je davčna stopnja, ki se uporablja za plačo, ki jo je slednja prejela za ta mesec, enaka tisti, ki se uporablja, kadar ta ne koristi starševskega dopusta.

5 Tožeča stranka je 25. avgusta 2023 na podlagi člena 41 Pogojev za zaposlitev v ECB vložila upravno pritožbo zoper odločbo, vsebovano v njenem plačilnem listu za julij 2023, v zvezi z davčno stopnjo, ki se uporablja za prejeto plačo, in obračunom davka, dolgovanega za ta mesec. Tožeča stranka je v utemeljitev svoje upravne pritožbe trdila, da je treba na podlagi členov 3 in 4 Uredbe Sveta (EGS, Euratom, ESPJ) št. 260/68 z dne 29. februarja 1968 o pogojih in postopku obdavčevanja v korist Evropskih skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 1, zvezek 1, str. 33), kakor je bila spremenjena z Uredbo Sveta (ES, Euratom) št. 1750/2002 z dne 30. septembra 2002 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 1, zvezek 4, str. 136) (v nadaljevanju: Uredba št. 260/68), dolgovani davek izračunati na podlagi dejansko prejetega plačila. Tako je bilo treba po mnenju tožeče stranke – ker je ta v juliju 2023 delala deset dni – davek, dolgovan za ta mesec, izračunati na podlagi zneska plače, prejete za teh deset delovnih dni, in ne z uporabo davčne stopnje, ki se uporablja za njeno mesečno plačo, kadar dela cel mesec.

6 ECB je z odločbo z dne 17. oktobra 2023 (v nadaljevanju: odločba o zavrnitvi upravne pritožbe) zavrnila upravno pritožbo tožeče stranke, z obrazložitvijo, da mora biti na podlagi člena 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68 davčna stopnja za določitev zneska davka, dolgovanega iz naslova plače, ki ustreza obdobju, krajšemu od enega meseca, enaka davčni stopnji, ki bi se uporabljala za „ustrezno mesečno plačilo“, to je – po mnenju ECB – za fiktivno plačo, ki ustreza polnemu mesecu dela. Po njenem mnenju je ta praksa v skladu s pristopom Evropske komisije.

7 Tožeča stranka je 14. decembra 2023 na podlagi člena 41 Pogojev za zaposlitev v ECB vložila pritožbo zoper odločbo o zavrnitvi upravne pritožbe, ki je bila zavrnjena z odločbo predsednice ECB z dne 5. februarja 2024 (v nadaljevanju: odločba o zavrnitvi pritožbe).

Predlogi strank

8 Tožeča stranka Splošnemu sodišču predlaga, naj:

– razglasi ničnost izpodbijane odločbe;

– po potrebi razglasi ničnost odločbe o zavrnitvi upravne pritožbe in odločbe o zavrnitvi pritožbe;

– ECB naloži plačilo stroškov.

9 ECB Splošnemu sodišču predlaga, naj:

– tožbo zavrne;

– tožeči stranki naloži plačilo stroškov.

Pravo

Predmet tožbe

10 V skladu s sodno prakso Splošno sodišče na podlagi predlogov za razglasitev ničnosti, ki so formalno vloženi zoper odločbo o zavrnitvi pritožbe, odloča o aktu, zoper katerega je bila vložena pritožba, kadar ti predlogi nimajo samostojne vsebine. Enako velja za upravno pritožbo, ki jo vloži zaposleni v ECB (glej v tem smislu sodbo z dne 8. septembra 2021, QB/ECB, T-555/20, neobjavljena, EU:C:2019:552, točka 29 in navedena sodna praksa).

11 Ker v obravnavani zadevi odločba o zavrnitvi upravne pritožbe in odločba o zavrnitvi pritožbe le potrjujeta odločbo iz plačilnega lista tožeče stranke za julij 2023, predlogi za razglasitev ničnosti, usmerjeni zoper navedeni odločbi, nimajo samostojne vsebine in torej o njih ni treba posebej odločati, čeprav je treba pri preizkusu zakonitosti tega plačilnega lista nujno upoštevati obrazložitev iz odločbe o zavrnitvi upravne pritožbe in odločbe o zavrnitvi pritožbe (glej v tem smislu sodbo z dne 8. septembra 2021, QB/ECB, T-555/20, neobjavljena, EU:C:2019:552, točka 30 in navedena sodna praksa).

Vsebinska presoja

12 Tožeča stranka v utemeljitev svoje tožbe navaja tri tožbene razloge, od katerih se prvi nanaša na kršitev pravil o izračunu davka, določenih z Uredbo št. 260/68, in na očitno napako pri presoji, drugi se nanaša na kršitev načela enakega obravnavanja, tretji pa na kršitev obveznosti obrazložitve.

13 Najprej je treba preučiti tretji tožbeni razlog, nato pa še prvega in drugega.

Tretji tožbeni razlog: kršitev obveznosti obrazložitve

14 Tožeča stranka trdi, da ECB ni izpolnila svoje obveznosti obrazložitve, ker je zgolj navedla – ne da bi svojo trditev utemeljila oziroma predložila kakršen koli dokaz – da je uporabila enako metodo izračuna davka, kot jo je uporabila Komisija. Tožeča stranka poleg tega trdi, da ECB ni pojasnila, zakaj je uporabila enako metodo izračuna davka za svoje zaposlene, ki vzamejo starševski dopust, in za tiste, ki vzamejo neplačani dopust, čeprav ta položaja dejansko in pravno nista primerljiva.

15 ECB te trditve izpodbija.

16 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je obveznost obrazložitve iz člena 296 PDEU, ki je potrjena v členu 41(2)(c) Listine Evropske unije o temeljnih pravicah, temeljno načelo prava Unije, katerega namen je, na eni strani, zadevni osebi dati zadostne podatke, da lahko presodi o utemeljenosti akta, ki posega v njen položaj, in možnosti vložitve tožbe pri Splošnem sodišču

ter, na drugi strani, temu sodišču omogočiti opravljanje nadzora. Njen obseg je treba presojati glede na konkretne okoliščine, predvsem glede na vsebino akta, naravo razlogov, na katere se sklicuje, in interes za pojasnitev, ki ga lahko ima naslovnik (glej sodbi z dne 4. julija 2024, EUIPO/KD, C-5/23 P, EU:C:2024:575, točka 38 in navedena sodna praksa, in z dne 14. decembra 2022, TM/ECB, T-440/21, neobjavljena, EU:T:2022:800, točka 34 in navedena sodna praksa).

17 Poleg tega je bilo že razsojeno, da upravi ni treba obrazložiti plačilnih listov svojih uradnikov in uslužbencev, saj v teh listih uporablja splošne akte, ne da bi v zvezi s tem imela kakršno koli diskrecijsko pravico. Vendar če uradniki ali uslužbenci ECB, kot v obravnavani zadevi, menijo, da se z enim ali več plačilnimi listi posega v njihov položaj, in se odločijo vložiti upravno pritožbo ter nato pritožbo, mora uprava svoje odločbe o zavrnitvi navedene upravne pritožbe in pritožbe obrazložiti, pri čemer se šteje, da se obrazložitev teh zavrnilnih odločb ujema z vsebino plačilnih listov, zoper katere sta bili vloženi upravna pritožba in pritožba (glej v tem smislu in po analogiji sodbo z dne 18. septembra 2003, Lebedef in drugi/Komisija, T-221/02, EU:T:2003:239, točka 62).

18 V obravnavani zadevi je tako iz odločbe o zavrnitvi upravne pritožbe kot tudi iz odločbe o zavrnitvi pritožbe razvidno, da je ECB tožeči stranki pojasnila, da je člen 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68 razlagala tako, da sklicevanje na pojem „ustrezno mesečno plačilo“ iz te določbe predpostavlja, da se davčne stopnje, določene za vsak dohodkovni razred, kot izhaja iz člena 4 iste uredbe, uporabijo za „fiktivno“ plačo, ki ustreza polnemu mesecu dela. ECB je tudi navedla, da je davek, ki ga tožeča stranka dolguje za julij 2023, izračunala sorazmerno s številom delovnih dni, pri čemer je za plačo, izplačano tožeči stranki, uporabila enako davčno stopnjo, kot se uporablja za njeno običajno plačo, ki ustreza polnemu mesecu dela.

19 Glede na navedeno je treba ugotoviti, da obrazložitev, podana v odločbah o zavrnitvi upravne pritožbe in o zavrnitvi pritožbe, jasno in nedvoumno izraža metodo izračuna davka, ki jo je uporabila ECB, in razlago, ki ji je sledila ta institucija. Tožeča stranka je torej lahko razumela obseg ukrepa, sprejetega v zvezi z njo, sodišče Unije pa lahko izvaja nadzor nad zakonitostjo teh odločb.

20 Dodati je treba, da obrazložitev lahko tudi ni izčrpna in jo je treba šteti za zadostno, če so v njej navedena dejstva in pravne ugotovitve, ki so bile v sistematiki te odločbe bistvenega pomena (glej v tem smislu sodbo z dne 13. septembra 2017, CJ/ECDC, T-692/16, neobjavljena, EU:C:2019:894, točka 116 in navedena sodna praksa). Zato upravi ni treba zavzeti stališča do vseh trditev, ki so ji bile predložene (glej v tem smislu sodbo z dne 11. januarja 2007, Technische Glaswerke Ilmenau/Komisija, C-404/04 P, neobjavljena, EU:C:2007:6, točka 30).

21 Zato trditve tožeče stranke – s katerimi ECB očita, da ni zadostno utemeljila razloga, zaradi katerega je uporabila enako metodo izračuna davka, kot jo je uporabila Komisija, ali da ni pojasnila, zakaj je uporabila enako metodo izračuna davka za svoje zaposlene, ki vzamejo starševski dopust, in za tiste, ki vzamejo neplačani dopust (glej točko 14 zgoraj) – ne more omajati ugotovitve iz točke 19 zgoraj, ker ECB ni bila dolžna odgovoriti na vse trditve, ki jih je tožeča stranka navedla.

22 Iz tega sledi, da je treba tretji tožbeni razlog, ki se nanaša na nezadostno obrazložitev izpodbijanega sklepa, zavrniti.

Prvi tožbeni razlog: kršitev pravil za izračun davka, določenih z Uredbo št. 260/68, in očitna napaka pri presoji

23 Tožeča stranka najprej trdi, da je treba na podlagi členov 3 in 4 Uredbe št. 260/68 davek, ki ga dolgujejo uradniki in uslužbenci Unije, izračunati na podlagi prejete plače. Tožeča stranka se v utemeljitev svojih trditev sklicuje zlasti na sodno prakso, ki izhaja iz sodbe z dne 21. oktobra 2009, Ramaekers-Jørgensen/Komisija (F-74/08, EU:F:2009:142). Pojasnjuje, da se sodišče Unije o tem vprašanju ni nikoli izrecno izreklo. Dodaja, da pojem „ustrezno mesečno plačilo“ iz člena 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68 ni natančno opredeljen in da razlaga tega pojma, ki jo je ECB podala v izpodbijanem sklepu, ni očitna. V zvezi s tem trdi, da bi bilo treba v primeru dvoma glede razlage davčnega pravila sprejeti razlago, ki je za davčnega zavezanca najugodnejša.

24 Tožeča stranka dalje navaja, da – v nasprotju s tem, kar je ECB trdila v odločbah o zavrnitvi upravne pritožbe in pritožbe – metoda, ki jo je uporabila, ni enaka metodi, ki jo je uporabila Komisija, medtem ko člen 10 Uredbe št. 260/68 uprave Unije zavezuje, da se posvetujejo, zato da se zagotovi enotna uporaba določb navedene uredbe. Tožeča stranka to trditev ponazarja z izračunom, opravljenim z uporabo finančnega kalkulatorja, ki je bil dan na voljo zaposlenim pri Komisiji in ki naj bi dokazoval, da ta institucija v položaju, ki je primerljiv z njenim položajem, dolgovani davek izračuna na podlagi plače, ki jo je zadevni uradnik ali uslužbenec dejansko prejel. Trdi tudi, da je ECB v obvestilu zaposlenim, objavljenim 19. januarja 2024 na intranetu institucije, priznala, da metoda izračuna sorazmernega davka za mesece, v katerih se delo ne opravlja v celoti, ni popolna.

25 Tožeča stranka nazadnje trdi, da ECB napačno uporablja enako metodo za izračun davka, ki ga uradnik ali uslužbenec dolguje v primeru starševskega dopusta ali v primeru neplačanega dopusta, čeprav teh dveh oblik dopusta ni mogoče enačiti. Po mnenju tožeče stranke lahko namreč zaposleni, ki koristi neplačani dopust, med navedenim dopustom opravlja dodatne plačane dejavnosti, medtem ko to ne velja za zaposlenega, ki mu je odobren starševski dopust.

26 ECB te trditve izpodbija.

27 Najprej je treba ugotoviti, da tožeča stranka s prvim tožbenim razlogom, ki se formalno sicer nanaša na kršitev pravil za izračun davka, določenih z Uredbo št. 260/68, in na očitno napako pri presoji, ECB v resnici očita, da je napačno uporabila pravo. Tožeča stranka namreč s prvim tožbenim razlogom trdi, da je razlaga člena 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68, ki jo je podala ECB, napačna. Če je tako, bi bilo treba ugotoviti, da je ECB pri razlagi te določbe napačno uporabila pravo, s čimer se je tožeča stranka na obravnavi, v odgovor na vprašanje Splošnega sodišča, tudi strinjala.

28 Ugotoviti je treba tudi, da se trditev tožeče stranke, da ECB napačno uporablja enako metodo za izračun davka, ki ga uradnik ali uslužbenec dolguje, kadar je na starševskem dopustu ali kadar je na neplačanem dopustu, ker teh dveh oblik dopusta ni mogoče enačiti (glej točko 25 zgoraj), prekriva s trditvijo iz drugega tožbenega razloga, ki se nanaša na kršitev načela enakega obravnavanja, ki bo preučen v nadaljevanju, po preučitvi prvega tožbenega razloga.

29 Kar zadeva sodbo z dne 21. oktobra 2009, Ramaekers-Jørgensen/Komisija (F-74/08, EU:F:2009:142), na katero se tožeča stranka sklicuje v podporo trditvi, da je treba davek, ki ga dolgujejo uradniki in uslužbenci Unije, vedno izračunati na podlagi prejete plače (glej točko 23 zgoraj), je treba po zgledu ECB navesti, da se položaj, obravnavan v navedeni sodbi,

razlikuje od položaja v obravnavani zadevi. Vprašanje, ki je bilo postavljeno v zadevi, v kateri je bila izdana ta prejšnja sodba, se je namreč nanašalo na določitev davčne osnove za izračun dolgovanega davka v posebnem primeru tožeče stranke, ki je bila plači tožeče stranke po smrti njenega zakonca prišteta družinska pokojnina, ki je bila zaradi navedenega seštevanja obdavčena bolj, kot če bi bila obdavčena ločeno. V navedeni zadevi je Sodišče za uslužbence razsodilo, da je v takšnih okoliščinah davčna osnova sestavljena iz zneska, ki pomeni vsoto plače uradnika ali uslužbenca in družinske pokojnine, ki se izplačuje vsak mesec (sodba z dne 21. oktobra 2009, Ramaekers-Jørgensen/Komisija, F-74/08, EU:F:2009:142, točke od 48 do 54). Vprašanje, postavljeno v tej zadevi, pa je vprašanje določitve davčne stopnje, ki se uporablja za zneske, ki jih Unija izplača enemu od svojih uradnikov ali uslužbencev, kadar se ti zneski nanašajo na obdobje dela, ki je krajše od enega meseca. Ne nanaša se na določitev davčne osnove.

30 Kar zadeva ugotovitve, do katerih je tožeča stranka prišla na podlagi uporabe finančnega kalkulatorja, ki je bil dan na voljo zaposlenim pri Komisiji (glej točko 24 zgoraj), je treba kljub vprašanju dokazne vrednosti takega orodja ugotoviti, da izračun, ki ga je opravila tožeča stranka, temelji na napačni predpostavki, da je plačilo za obdobje dela, krajše od enega meseca, primerljivo s polnim mesečnim plačilom uradnika ali uslužbenca, ki bi delo opravljal s krajšim delovnim časom. Tožeča stranka je namreč, da bi izvedla številčni prikaz, položaj uradnika z nazivom AD 10, plačilni razred 4, ki prejema polno mesečno plačo, primerjala s položajem uradnika z enakim nazivom in plačilnim razredom, ki običajno opravlja delo s krajšim delovnim časom, in sicer v višini 50 % polnega delovnega časa, v istem mesečnem obdobju. V obeh primerih pa je plača, ki jo prejme uradnik z nazivom AD 10, plačilni razred 4, plača za cel mesec, čeprav se v enem od primerov izplača iz naslova dela s krajšim delovnim časom, ne pa za obdobje, krajše od enega meseca, kot je določeno v členu 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68.

31 Po teh uvodnih ugotovitvah je treba ugotoviti, da je za preučitev vprašanja, postavljenega s prvim tožbenim razlogom, ki se nanaša na določitev davčne stopnje, ki se uporablja za zneske, ki jih Unija izplača enemu od svojih uradnikov ali uslužbencev, kadar se ti zneski nanašajo na obdobje dela, krajše od enega meseca, potrebna razlaga člena 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68, glede katere si stranki nasprotujeta.

32 V zvezi s tem je treba spomniti, da je treba v skladu z ustaljeno sodno prakso pri razlagi določbe prava Unije upoštevati ne le njeno besedilo, ampak tudi sobesedilo in cilje, ki jih uresničuje ureditev, katere del je (glej sodbo z dne 21. decembra 2023, G. K. in drugi (Evropsko javno tožilstvo), C-281/22, EU:C:2023:1018, točka 46 in navedena sodna praksa).

33 Kar zadeva besedilo člena 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68, je treba opozoriti, da ta člen določa:

„Če se obdavčljivo plačilo nanaša na obdobje, krajše od enega meseca, je obdavčeno po stopnji, ki velja za ustrezno mesečno plačilo.“

34 Člen 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68 tako določa, da je davčna stopnja, ki se uporablja za „obdavčljivo plačilo“, ki se nanaša na obdobje dela, ki je krajše od enega meseca, odvisna od davčne stopnje, ki velja za „ustrezno mesečno plačilo“.

35 V zvezi s tem je treba poudariti, da je smisel in obseg pojma „obdavčljivo plačilo“ mogoče določiti ob upoštevanju člena 3 Uredbe št. 260/68. Iz zadnjenavedene določbe izhaja, da so obdavčljivi – in jih je torej mogoče opredeliti kot „obdavčljivo plačilo“ v smislu člena 7, prvi odstavek, te uredbe – plače in prejemki kakršne koli vrste, ki jih Unija izplačuje svojim uradnikom in uslužbencem ter ki pomenijo davčno osnovo, od katere so na eni strani izključeni različni zneski in nadomestila, ki

pomenijo nadomestilo za stroške, nastale zaradi nalog, ki jih slednji opravljajo, na drugi strani pa se odštejejo različni družinski dodatki in socialni prejemki, za katere se glede na položaj zadevnega uradnika ali uslužbenca uporabi ena ali več olajšav.

36 Nasprotno pa pojem „ustrezno mesečno plačilo“ v Uredbi št. 260/68 ni opredeljen.

37 Ker pa se ta pojem nanaša na plačilo, ki je hkrati opredeljeno kot „mesečno“ in „ustrezno“, ga ni mogoče razlagati tako, da se nanaša na obdavčljivo plačilo, ki ni mesečno. Zato je treba člen 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68 glede na njegovo besedilo razlagati tako, da se, kadar zaposleni prejme plačilo za obdobje, krajše od enega meseca, davčna stopnja, ki se uporablja za to delno plačilo, izračuna na podlagi mesečne plače, ki se nanaša na polni mesec dela.

38 Preučiti je treba, ali to razlago člena 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68, ki izhaja iz njegovega besedila, potrjujeta tako njegova kontekstualna kot tudi teleološka razlaga.

39 Prvič, glede konteksta, v katerega je umeščen člen 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68, je treba zlasti poudariti, da členi od 3 do 7 in člen 13 Uredbe št. 260/68 določajo pravila o osnovi in odmeri davka. Člen 3 te uredbe v odstavku 1 določa mesečno naravo davka, poleg tega pa so v členu 13 navedene uredbe opredeljeni glavni sestavni elementi davčne osnove. Členi od 4 do 6 te uredbe določajo način izračuna davka. Člen 4 za vsak dohodkovni razred določa progresivno davčno stopnjo od 8 do 45 %. Poleg tega člen 5 določa način izračuna nekaterih od teh dohodkov za namene določitve davčne osnove, medtem ko člen 6 določa nekatera odstopanja od členov 3 in 4 za namene določitve davčne stopnje za nekatere dohodke.

40 Člen 7 Uredbe št. 260/68 dalje določa nekatera podrobna pravila za določitev davčne stopnje, kadar se plačilo davčnemu zavezancu nanaša na obdobje dela, ki ni en mesec. Prvi odstavek člena 7 Uredbe št. 260/68 ureja primer plačila, ki se nanaša na obdobje dela, krajše od enega meseca. Drugi odstavek navedenega člena ureja plačilo, ki se nanaša na obdobje dela, daljše od enega meseca. Tretji odstavek tega člena se nanaša na primer korektivnih plačil, ki se ne nanašajo na mesec, v katerem so izplačana.

41 Člen 7 Uredbe št. 260/68 se tako nanaša na obdobje enega meseca, zlasti za namene razlikovanja med obdobji, ki so bodisi krajša ali pa daljša. Zato glede na to, da se v skladu s členom 3 te uredbe davek dolguje vsak mesec zaradi plače, ki jo Unija vsakemu davčnemu zavezancu izplača za enomesečno obdobje dela, podrobna pravila za določitev davčne stopnje, ki so določena v členu 7 navedene uredbe, odstopajo od pravil, ki izhajajo iz členov 3 in 4 iste uredbe in ki se uporabljajo, kadar se plačilo davčnemu zavezancu opravi v zameno za obdobje dela v tem obdobju.

42 Poleg tega je treba poudariti, da se v skladu z drugim odstavkom člena 7 Uredbe št. 260/68, „[č]e se obdavčljivo plačilo izplača za obdobje, daljše od enega meseca, […] davek izračuna tako, kakor da bi bilo izplačilo enakomerno razdeljeno na mesece, na katere se nanaša“.

43 Iz te določbe izhaja, da je za določitev dolgovanega davka – če se obdavčljivo plačilo nanaša na obdobje, daljše od enega meseca – treba šteti, da je bilo to plačilo običajno porazdeljeno na mesece, na katere se nanaša. Tako je treba plačilo, ki se izjemoma izplača za tako obdobje, obdavčiti po enaki stopnji, kot se uporablja za plačilo, ki ga davčni zavezanec prejme za polni mesec dela.

44 Enako mora veljati za stopnjo, ki se uporabi za plačilo, ki se izplača za obdobje, krajše od enega meseca.

45 Kontekst, v katerega je umeščen člen 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68, tako potrjuje razlago te določbe, ki izhaja iz njenega besedila in je predstavljena zgoraj v točki 37.

46 Na drugem mestu, glede ciljev, ki jim sledi ureditev, katere del je navedena določba, je treba opozoriti, da je iz preambule Uredbe št. 260/68 razvidno, da je njen cilj med drugim določiti pogoje, pod katerimi so uradniki in uslužbenci Unije zavezani k plačilu davka na plače in druge prejemke, ki je uveden s členom 13 Protokola o posebnih pravicah in imunitetah.

47 Poleg tega, čeprav ciljev člena 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68 ob branju te določbe ali te uredbe ni mogoče jasno opredeliti, je treba poudariti, da bi razlaga te določbe v smislu, ki ga predlaga tožeča stranka – da se za plačilo, ki se nanaša na obdobje, krajše od enega meseca, uporabljajo podrobna pravila za izračun davka iz členov 3 in 4 iste uredbe – navedeni določbi odvzela polni učinek, ker bi se z njo za nadomestilo, ki se nanaša na obdobje, krajše od enega meseca, uporabil pogoj, od katerega pa je odvisna uporaba davčne stopnje, določene v členu 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68, ki vsebuje enaka podrobna pravila za izračun davka, vključno z njegovo stopnjo, kot so določena v členih 3 in 4 Uredbe št. 260/68.

48 Tako je treba ugotoviti, da teleološka razlaga člena 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68 potrjuje tudi ugotovitev, ki je predstavljena v točki 37 zgoraj.

49 Iz vsega navedenega izhaja, da je treba člen 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68 razlagati tako, da je treba v primeru izplačila plače, ki se nanaša na obdobje dela, krajše od enega meseca, za zadevni znesek uporabiti davčno stopnjo, ki velja za dohodke, ki jih zadevni uradnik ali uslužbenec prejme, če je delal polni mesec. Tako se, kadar uradnik ali uslužbenec prejme plačo, ki se nanaša na obdobje dela, krajše od enega meseca, davek izračuna po eni strani z uporabo enake davčne stopnje, kot bi se uporabila, če bi zadevni uradnik ali uslužbenec delal cel mesec, po drugi strani pa v sorazmerju z dnevi, ko je dejansko delal.

50 Zato ECB s sprejetjem izpodbijane odločbe na podlagi člena 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68, kot ga je treba razlagati v skladu z razlogi iz točk od 33 do 48 zgoraj, ni napačno uporabila prava, tako da je prvi tožbeni razlog treba zavrniti.

Drugi tožbeni razlog: kršitev načela enakega obravnavanja

51 Tožeča stranka ECB očita, da z vidika izračuna davka ni razlikovala med dvema položajema, ki sta po njenem mnenju različna, kar je v nasprotju z načelom enakega obravnavanja. V zvezi s tem navaja, da ECB napačno uporablja enako metodo za izračun davka, kadar uradnik ali uslužbenec vzame starševski dopust in kadar vzame drugo vrsto neplačanega dopusta, čeprav po njenem mnenju teh dveh oblik dopusta ni mogoče enačiti. Tožeča stranka v podporo svoji trditvi v bistvu trdi, da lahko zaposleni, ki koristi neplačani dopust, ki ni starševski dopust, med navedenim dopustom opravlja dodatne plačane dejavnosti, medtem ko to ne velja za zaposlenega, ki mu je odobren starševski dopust, in da bi taka razlika na finančnem področju morala vplivati na izračun dolgovanega davka.

52 ECB te trditve izpodbija.

53 Najprej, opozoriti je treba, da je načelo enakega obravnavanja, kot je določeno v členu 20 Listine o temeljnih pravicah, splošno načelo prava Unije, ki zahteva, da se primerljivi položaji ne obravnavajo različno in da se različni položaji ne obravnavajo enako, razen če je tako obravnavanje objektivno utemeljeno. Različno obravnavanje je utemeljeno, če temelji na

objektivnem in razumnem merilu, in sicer, če je povezano s pravno dopustnim ciljem, ki se želi doseči z zadevno ureditvijo, in če je ta različnost sorazmerna s ciljem, ki se z zadevnim obravnavanjem želi doseči (glej sodbo z dne 30. novembra 2023, MG/EIB, C-173/22 P, EU:C:2023:932, točka 45 in navedena sodna praksa).

54 V skladu z ustaljeno sodno prakso kršitev načela enakega obravnavanja zaradi različnega obravnavanja predpostavlja, da so zadevni položaji primerljivi glede na vse svoje značilnosti. Značilnosti različnih položajev in tako njihovo primerljivost je treba zlasti utemeljiti in presojati ob upoštevanju predmeta in namena zadevnih določb, pri čemer je treba v ta namen upoštevati načela in cilje področja, s katerega izhaja zadevni akt (glej sodbo z dne 30. novembra 2023, MG/EIB, C-173/22 P, EU:C:2023:932, točka 46 in navedena sodna praksa).

55 V obravnavani zadevi je treba ugotoviti, da je položaj zaposlenega, ki koristi starševski dopust na podlagi člena 29 Pogojev za zaposlitev v ECB, kot je natančneje določen v členu 5.11 Kadrovskih predpisov ECB, z vidika prejete plače primerljiv s položajem zaposlenega, ki koristi drugo vrsto neplačanega dopusta, kot je določen v členu 30 navedenih Pogojev za zaposlitev in natančneje pojasnjen v členu 5.12 navedenih kadrovskih predpisov. Ne glede na pravno podlago za zadevni dopust, naj gre za člen 29 ali pa za člen 30 Pogojev za zaposlitev v ECB, je namreč ta dopust imenovan „neplačani dopust“, kar pomeni, da zadevni zaposleni v nobenem od primerov med tem dopustom od ECB ne prejema plače, povezane z opravljanjem njegove poklicne dejavnosti. Poleg tega nič ne nasprotuje temu, da se starševski in drugi neplačani dopust v ECB odobrita za obdobje, krajše od enega meseca, ali da se začneta med mesecem, tako da lahko zaposleni, na katere se tak dopust nanaša, v obeh primerih prejmejo plačo, ki se nanaša na obdobje, krajše od enega meseca.

56 Zato tožeča stranka ne more utemeljeno trditi, da starševskega dopusta in drugih oblik neplačanega dopusta, ki jih določajo Pogoji za zaposlitev v ECB, ni mogoče enačiti, tako da se ne more veljavno sklicevati na kršitev načela enakega obravnavanja, ki je povezano s tem, da ECB enako uporablja člen 7, prvi odstavek, Uredbe št. 260/68 v primeru starševskega ali neplačanega dopusta, odobrenega za obdobje, krajše od enega meseca, ali ki se začne med mesecem in za katerega je treba izplačati plačo za obdobje, krajše od enega meseca.

57 Te ugotovitve ne omaje trditev tožeče stranke, da lahko zaposleni v ECB, ki koristi neplačani dopust, ki ni starševski dopust, med navedenim dopustom opravlja dodatne plačane dejavnosti, medtem ko to ne velja za zaposlenega v ECB, ki koristi starševski dopust, tako da njunih položajev ni mogoče primerjati. Možnost nekaterih zaposlenih, ki koristijo neplačani dopust, ki ni starševski dopust, da opravljajo dodatno poklicno dejavnost, namreč ne vpliva na njihov finančni položaj v razmerju do ECB, saj je izplačilo njihovih plač začasno ustavljeno, prav tako pa tudi izplačilo plač zaposlenih, ki koristijo starševski dopust.

58 Zato je treba drugi tožbeni razlog, ki se nanaša na kršitev načela enakega obravnavanja, in tako tudi tožbo v celoti zavrniti.

Stroški

59 V skladu s členom 134(1) Poslovnika Splošnega sodišča se plačilo stroškov na predlog naloži neuspeli stranki. Ker tožeča stranka ni uspela, se ji v skladu s predlogi ECB naloži plačilo stroškov.

Iz teh razlogov je

SPLOŠNO SODIŠČE (deveti senat)

razsodilo:

1. Tožba se zavrne.

2. DO se naloži plačilo stroškov.

Truchot Kanninen Perišin

Razglašeno na javni obravnavi v Luxembourgu, 23. julija 2025.

Podpisi