TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2011. gada 15. septembrī*

Lieta C-240/10

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2009. gada 21. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2010. gada 14. maijā, tiesvedībā

***Cathy Schulz-Delzers***,

***Pascal Schulz***

pret

***Finanzamt Stuttgart III***.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*], tiesneši K. Šīmans [*K. Schiemann*] (referents), K. Toadere [*C. Toader*], A. Prehala [*A. Prechal*] un E. Jarašuns [*E. Jarašiūnas*],

* Tiesvedības valoda — vācu.

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

ņemot vērā rakstveida procesu un 2011. gada 24. marta tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— K. Šulcas-Delzēras [*C. Schulz-Delzers*] un P. Šulca [*P. Schulz*] vārdā — S. Hofmans [*S. Hoffmann*], *Rechtsanwalt*,

— Vācijas valdības vārdā — T. Hence [*T. Henze*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji,

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

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

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2011. gada 26. maija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt EKL 12., 18. un 39. pantu.

2 Šis lūgums ir iesniegts lietā starp K. Šulcu-Delzēru un P. Šulcu (turpmāk tekstā kopā — "Šulcu laulātais pāris") un *Finanzamt Stuttgart III* [Štutgartes III Finanšu pārvalde] (turpmāk tekstā — "*Finanzamt*") par paziņojumu par nodokļa uzlikšanu ienākumiem, ko *Finanzamt* izdevusi attiecībā uz 2005. un 2006. gadu.

### Atbilstošās tiesību normas

*Ienākumu aplikšana ar nodokli Vācijā*

3 Ienākumu aplikšanu ar nodokli Vācijā 2005. un 2006. gadā reglamentēja Likums par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz*, turpmāk tekstā — "*EStG*") versijā, kas bija piemērojama minētajos gados.

4 Saskaņā ar *EStG* 1. pantu ienākuma nodokli pilnā apmērā maksā fiziskas personas, kuru domicils vai pastāvīgā dzīvesvieta ir Vācijā.

5 Ienākuma nodokļa likmi nosaka saskaņā ar progresīvo skalu, nodokļa likmei palielinoties atkarībā no ienākumu lieluma. Šī skala atspoguļo nodokļu maksātāja maksātspējas vērtējumu, ko likumdevējs veicis, pamatojoties uz dzīves apstākļiem Vācijā.

6 Daži ienākumu veidi ir atbrīvoti no ienākuma nodokļa. Šajā ziņā īpaši tiek nošķirti ienākumi, kas, kaut arī tie paši netiek aplikti ar nodokļiem, tiek ņemti vērā, aprēķinot nodokļa likmi, kura ir piemērojama citiem ienākumiem saskaņā ar progresīvo nodokļu skalu, un ienākumi, kas šajā nolūkā netiek ņemti vērā. Pirmie tiek kvalificēti kā no nodokļa atbrīvoti ienākumi "ar nosacījumu, ka tie tiek ņemti vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam" ("Progressionsvorbehalt").

7 Tas, ka, nosakot nodokļa likmi, kura ir piemērojama citiem ienākumiem, atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam tiek ņemti vērā atsevišķi no nodokļa atbrīvoti ienākumi, izskaidro likumdevēja veikto nodokļu maksātāja maksātspējas vērtējumu. Nodokļu maksātājam, kas saņem no nodokļa atbrīvotus ienākumus, kuri tiek ņemti vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam, kā uzskata likumdevējs, ir lielāka maksātspēja nekā nodokļu maksātājam, kam nav šādu ienākumu. Tādējādi šajā nolūkā tiek ņemti vērā atsevišķi aizstājoši ienākumi, kas principā ir atbrīvoti no nodokļa, piemēram, bezdarbnieku pabalsti. Patiesībā šie pabalsti ir paredzēti, nevis lai kompensētu atsevišķus izdevumus, bet lai vispārīgi garantētu pietiekamus iztikas līdzekļus personām, kas tos saņem.

8 Savukārt, ja likumdevējs ir paredzējis atbrīvojumu no nodokļa, neizvirzot nosacījumu, ka attiecīgie ienākumi ir jāņem vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam, tas pamatojas uz principu, ka no nodokļa atbrīvotos ienākumus nevar uzskatīt par maksātspējas faktoru, un tie nevar būt šāds faktors pat nolūkā aplikt ar nodokli citus ienākumus.

9 Lai samazinātu ienākuma nodokļa skalas progresivitāti attiecībā uz laulātiem pāriem ar atšķirīgiem ienākumiem, Vācijas likumdevējs nodokļa maksātājiem, kam nodokli piemēro par visiem ienākumiem un kas ir precējušies un nav ilgstoši dzīvojuši šķirti, izveidoja kopīgu nodokļu režīmu, kas ietver kopīgas nodokļu bāzes izveidi apvienojumā ar tā dēvētās "sadalīšanas" ("splitting") procedūras piemērošanu. Šajā nolūkā laulāto ienākumus saskaita un tiem kopā uzliek nodokli. Laulāto, kam uzliek kopīgu nodokli, ienākuma nodoklis ir divkāršs tāds nodoklis, kas uzliekams pusei no to kopīgajiem ar nodokli apliekamajiem ienākumiem.

*Francijas valsts iestādes izmaksāto ienākumu aplikšana ar nodokli Vācijā*

10 Nolīgumā starp Francijas Republiku un Vācijas Federatīvo Republiku par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu un savstarpēju administratīvu un juridisku palīdzību ienākuma nodokļa un īpašuma nodokļa jomā, kā arī profesionālās darbības nodokļu un nekustamā īpašuma nodokļa jomā, kas parakstīts Parīzē 1959. gada 21. jūlijā (*Bundesgesetzblatt* 1961 II, 397. lpp.) un kurā grozījumi izdarīti ar papildu nolīgumu, kas parakstīts Parīzē 2001. gada 20. decembrī (*Bundesgesetzblatt* 2002 II, 2370. lpp.; turpmāk tekstā — "Francijas un Vācijas nolīgums par nodokļiem"), 14. panta 1. punkta pirmajā teikumā ir paredzēts "maksātājas valsts princips", saskaņā ar kuru darba samaksa un līdzīga atlīdzība, ko, ņemot vērā pašreizējos administratīvos pakalpojumus, līgumslēdzējā valstī reģistrēta publisko tiesību juridiska persona pārskaita fiziskām personām, kas ir citas valsts rezidenti, ar nodokli tiek aplikta tikai pirmajā valstī.

11 Francijas un Vācijas nolīguma par nodokļiem 20. panta 1. punktā, lai novērstu nodokļu dubultu uzlikšanu, ir paredzēts, ka Francijā gūtie ienākumi, kas Francijā ir apliekami ar nodokli saskaņā ar šo nolīgumu, ir izslēgti no Vācijas Federatīvās Republikas rezidentu nodokļa bāzes Vācijā. Ir precizēts, ka šī norma neierobežo Vācijas Federatīvās Republikas tiesības šādā veidā izslēgtos ienākumus ņemt vērā, nosakot savu nodokļu likmi.

12 Šie noteikumi ir piemērojami gan Vācijā dzīvojošo Francijas ierēdņu pamatalgām, gan papildu pabalstiem, ko viņi saņem, ņemot vērā viņu ekspatriāciju uz Vāciju.

13 Saskaņā ar *EStG* 32.b panta 1. punkta 3. apakšpunktu:

"Ja nodokļu maksātājs, kurš tāds ir attiecībā uz visu aprēķina periodu vai tā daļu [..]

[..]

3. ir guvis ienākumus, kas atbilstoši nolīgumam par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu vai citam starpvalstu nolīgumam nav apliekami ar nodokli, ar nosacījumu, ka tie tiek iekļauti ienākuma nodokļa aprēķinā [..], tad ienākumiem, kas ar nodokli apliekami atbilstoši 32.a panta 1. punktam, piemēro īpašu nodokļa likmi."

14 *EStG* 32.b panta 2. punkta 2. apakšpunktā ir noteikts

"Īpašā nodokļa likme atbilstoši 1. punktam ir likme, kura, aprēķinot ienākuma nodokli, tiek iegūta, ar nodokli apliekamo ienākumu atbilstoši 32.a panta 1. punktam palielinot vai samazinot [..]

[..]

2. 1. punkta 2. un 3. apakšpunktā minētajos gadījumos — par tajos norādītajām ienākumu summām, ņemot vērā piekto daļu no tajā iekļautajiem ārkārtas ienākumiem."

*Ekspatriācijas pabalstu, kas piešķirti ārzemēs strādājošiem Vācijas nodokļu maksātājiem, aplikšana ar nodokļiem Vācijā*

15 Ja to nodokļu maksātāju ienākumi, kas kā ierēdņi strādā ārzemēs, ir apliekami ar ienākuma nodokli pilnā apmērā Vācijā, iespējamie pabalsti, kas viņiem tiek piešķirti viņu ekspatriācijas dēļ, Vācijā ir atbrīvoti no ienākuma nodokļa un netiek ņemti vērā atbilstoši minētā nodokļa progresīvajam raksturam.

16 *EStG* 3. panta 64. punktā ir paredzēts:

"No nodokļiem ir atbrīvoti tie valsts teritorijā reģistrētu publisko tiesību juridisku personu dienestā esošu darba ņēmēju, kuriem darba samaksa tiek maksāta no valsts kases līdzekļiem, ienākumi, kurus darba ņēmējs saņem par darbu ārzemēs tiktāl, ciktāl

tie pārsniedz darba samaksu, kāda darba ņēmējam pienāktos par līdzvērtīgu darbu, kas veikts vietā, kurā atrodas valsts kase, kas veic maksājumus. Pirmais teikums ir piemērojams arī tad, ja darba ņēmēju nodarbina cita persona, kura atalgojumu nosaka atbilstoši pirmā teikuma nosacījumiem, atalgojums tiek maksāts no valsts kases līdzekļiem un tā maksāšanai pilnībā vai lielākoties tiek izmantoti valsts līdzekļi. Attiecībā uz citiem darba ņēmējiem, kuri uz ārzemēm darbā norīkoti uz noteiktu laiku un kuriem tur ir dzīvesvieta vai parastā uzturēšanās vieta, valsts darba devēja maksātais pirktspējas izlīdzinājums ir atbrīvots no nodokļa tiktāl, ciktāl tas nepārsniedz summu, kas atbilstoši Federālā likuma par ierēdņu atalgojumu ("Bundesbesoldungsgesetz") 54. pantam ir paredzēta attiecībā uz līdzvērtīgiem ienākumiem no darba ārzemēs."

**Pamata lieta un prejudiciālie jautājumi**

17 Šulcu laulātais pāris dzīvo Vācijā, un viņu apgādībā ir divi bērni. Viņi ir izvēlējušies tikt kopīgi aplikti ar nodokli attiecībā uz visiem viņu ienākumiem *EStG* 1. panta nozīmē, lai varētu izmantot izdevīgāku kopīgu nodokļu bāzi.

18 P. Šulcs, kas ir Vācijas pilsonis, ir nodarbināts kā advokāts un par šo darbu 2005. un 2006. gadā ir guvis ienākumus.

19 K. Šulca-Delzēra, kas ir Francijas pilsone, Vācijā kā Francijas valsts ierēdne strādā par audzinātāju Francijas un Vācijas sākumskolā. 2005. un 2006. gadā viņa no Francijas valsts papildus savai algai saņēma divus pabalstus, kas saskaņā ar Francijas un Vācijas nolīguma par nodokļiem 14. panta un 20. panta 1. punkta noteikumiem tāpat kā viņas

alga Vācijā ir atbrīvoti no nodokļiem ar nosacījumu, ka tie tiek ņemti vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam.

20 Abi attiecīgie pabalsti ir:

— pabalsts, kas ir saistīts ar vietējās dzīves apstākļiem un kas tiek piešķirts Francijas valsts darbiniekiem, kuri strādā ārzemēs, pamatojoties uz 2002. gada 4. janvāra dekrēta Nr. 2002-22, kas attiecas uz ārzemēs esošo Francijas izglītības iestāžu personāla administratīvo un finansiālo situāciju (2002. gada 6. janvāra *JORF*, 387. lpp.), 4.B panta d) punktu, kura mērķis ir kompensēt pirktspējas zudumu un kura ikmēneša apmērs attiecīgi bija EUR 437,41 un EUR 444,08 2005. un 2006. gadā, un

— "ģimenes piemaksa", kuru piešķir par bērniem, kas ir ārzemēs strādājošu Francijas valsts darbinieku apgādībā, pamatojoties uz šī dekrēta Nr. 2002-22 4.B panta e) punktu, un kuras ikmēneša apmērs šajos pašos divos gados attiecīgi bija EUR 134,20 un EUR 136,41.

21 Alga, ko K. Šulca-Delzēra saņēma divos gados, kas tiek aplūkoti pamata lietā, tika aplikta ar ienākuma nodokli Francijā. Savukārt abi šī sprieduma iepriekšējā punktā paredzētie pabalsti kā no nodokļa atbrīvoti ienākumi saskaņā ar Francijas tiesību aktiem Francijā netika aplikti ar nodokli.

22 Paziņojumos par nodokļa uzlikšanu ienākumiem, kas gūti 2005. un 2006. gadā, *Finanzamt* [Finanšu pārvalde] ņēma vērā šo abu pabalstu atbrīvojumu no nodokļiem, taču tāpat kā pārējo K. Šulcas-Delzēras atlīdzību pēc tam, kad par katru no šiem diviem gadiem tika atskaitīta iepriekš noteikta profesionālo izdevumu summa EUR 920

apmērā, tos ņēma vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam saskaņā ar *EStG* 32.b panta 1. punkta 3. apakšpunktu un 2. punkta 2. apakšpunktu. Tā kā tika ņemti vērā minētie pabalsti, Šulcu laulātajam pārim maksājamā ienākuma nodokļa apmērs palielinājās attiecīgi 2005. gadā par EUR 654 un 2006. gadā par EUR 664.

23 Šulcu laulātais pāris par šiem nodokļu paziņojumiem iesniedza sūdzības, ko *Finanzamt* ar 2009. gada 30. aprīļa lēmumiem noraidīja kā nepamatotas.

24 Ar prasību, kas 2009. gada 18. maijā iesniegta iesniedzējtiesā, Šulcu laulātais pāris apstrīdēja to, ka, aprēķinot nodokļa likmi, kas piemērojama citiem ienākumiem atbilstoši progresīvajai nodokļu skalai, tika ņemti vērā abi pamata lietā aplūkojamie pabalsti. Viņi lūdz K. Šulcas-Delzēras saņemtos pabalstus neņemt vērā atbilstoši progresīvajai nodokļu skalai. Viņi apgalvo, ka šāda šo pabalstu ņemšana vērā ir EKL 39. panta pārkāpums, jo līdzvērtīgi pabalsti, kuri saņemti apstākļos, kas noteikti *EStG* 3. panta 64. punktā, šādā nolūkā netiek ņemti vērā.

25 Iesniedzējtiesa uzskata, ka *EStG* 3. panta 64. punkts var atturēt Francijas ierēdni sava dienesta ietvaros pildīt darba pienākumus Vācijā, ja pamata lietā aplūkojamie pabalsti tiek iekļauti īpašās nodokļu likmes aprēķinā, kaut gan Vācijas darba ņēmējs, kas strādā ārpus Vācijas teritorijas, saņem līdzvērtīgus pabalstus, kas netiek ņemti vērā atbilstoši progresīvajai nodokļu skalai.

26 Neatkarīgi no EKL 39. panta 1.–3. punkta pārkāpuma *EStG* 3. panta 64. punkts, kā uzskata iesniedzējtiesa, rada arī slēptu diskrimināciju pilsonības dēļ, jo parasti tieši Vācijas pilsoņi ir darba attiecībās ar Vācijas publisko tiesību juridisku personu, un

tādējādi tieši viņi ir tie, kas vispirms saņem priekšrocību, kura izriet no *EStG* 3. panta 64. punkta.

27 Šādos apstākļos *Finanzgericht Baden-Württemberg* [Bādenes-Virtembergas Finanšu tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) a) Vai [*EStG*] 3. panta 64. punkts ir saderīgs ar [EKL 39. pantā (jaunajā redakcijā — LESD 45. pants)] noteikto darba ņēmēju brīvu pārvietošanos?

b) Vai [*EStG*] 3. panta 64. punktā ir ietverta slēpta diskriminācija pilsonības dēļ, ko aizliedz [EKL 12. pants (jaunajā redakcijā — LESD 18. pants)]?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir negatīva, vai [*EStG*] 3. panta 64. punkts ir saderīgs ar Eiropas Savienības pilsoņu brīvu pārvietošanos saskaņā ar [EKL 18. pantu (jaunajā redakcijā — LESD 21. pants)]?"

**Par prejudiciālajiem jautājumiem**

28 Vispirms ir jākonstatē, kā to ir norādījis ģenerāladvokāts secinājumu 39.–43. punktā, ka no EK līguma pantiem, ko iesniedzējtiesa ir minējusi savos jautājumos, tikai EKL 39. pantu var piemērot pamata lietai.

29 Pirmkārt, EKL 12. pantu, kas paredz vispārēju principu par jebkādas diskriminācijas aizliegumu pilsonības dēļ, ir paredzēts piemērot autonomi tikai situācijās, kuras reglamentē Savienības tiesības un attiecībā uz kurām Līgumā nav paredzēti īpaši noteikumi par nediskrimināciju. Nediskriminācijas princips darba ņēmēju brīvas pārvietošanās jomā tika ieviests ar EKL 39. pantu (it īpaši skat. 2009. gada 10. septembra spriedumu lietā C-269/07 Komisija/Vācija, Krājums, I-7811. lpp., 98. un 99. punkts un tajos minētā judikatūra).

30 Otrkārt, attiecībā uz EKL 18. pantu, kas vispārējā veidā paredz katram Savienības pilsonim tiesības brīvi pārvietoties un uzturēties dalībvalstu teritorijā, īpašs izteikums atrodams EKL 39. pantā saistībā ar darba ņēmēju brīvu pārvietošanos (skat. 2009. gada 1. oktobra spriedumu lietā C-3/08 *Leyman*, Krājums, I-9085. lpp., 20. punkts un tajā minētā judikatūra).

31 Pirmkārt, ir skaidrs, ka K. Šulca-Delzēra pameta Franciju, lai apmestos uz dzīvi Vācijā, un, otrkārt, viņas kā darba ņēmējas statuss EKL 39. panta nozīmē nav apstrīdēts. Tādējādi uzdotie jautājumi ir jāizskata, tikai ņemot vērā šo tiesību normu (šajā ziņā it īpaši skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Leyman*, 18.–20. punkts un tajos minētā judikatūra).

32 Turklāt ir jāuzsver, ka jautājums par *EStG* 3. panta 64. punkta saderīgumu ar EKL 39. pantu pamata lietā ir izvirzīts tikai tiktāl, ciktāl minētā 3. panta 64. punkts ir piemērojams pabalstiem, ko saņem Vācijas ierēdņi, kuri strādā ārzemēs, jo tas nav piemērojams pabalstiem, ko saņem citas dalībvalsts ierēdņi, kuri strādā Vācijas teritorijā. Savukārt netiek apstrīdēts, ka šī Vācijas tiesību norma nav piemērojama pabalstiem,

ko saņem citas dalībvalsts ierēdņi, kuri maksā nodokli Vācijā un kuri strādā trešajā dalībvalstī.

33 Šajos apstākļos uzdotie jautājumi, kas ir jāizskata kopā, ir jāsaprot tā, ka būtībā tie attiecas uz to, vai EKL 39. pants ir interpretējams tādējādi, ka tas nepieļauj tādu tiesību normu kā *EStG* 3. panta 64. punkts, saskaņā ar kuru tādi pabalsti kā pamata lietā aplūkotie, kas kādas dalībvalsts ierēdnim, kurš strādā citā dalībvalstī, ir piešķirti, lai kompensētu pirktspējas zudumu vietā, uz kuru tas ir norīkots darbā, netiek ņemti vērā, lai noteiktu nodokļa likmi, kas šajā pirmajā dalībvalstī ir piemērojama citiem nodokļu maksātāja vai viņa laulātā ienākumiem, kaut gan līdzvērtīgi pabalsti, kas ir piešķirti šīs citas dalībvalsts ierēdnim, kurš strādā pirmās dalībvalsts teritorijā, tiek ņemti vērā, aprēķinot šo nodokļa likmi.

34 Šajā ziņā no pastāvīgās judikatūras izriet, ka EKL 39. pants nepieļauj, pirmkārt, atklātu diskrimināciju pilsonības dēļ, kā arī jebkādas slēptas diskriminācijas formas, kas, piemērojot citus nošķiršanas kritērijus, faktiski rada tādu pašu rezultātu (1995. gada 14. februāra spriedums lietā C-279/93 *Schumacker*, *Recueil*, I-225. lpp., 26. punkts), un ka šis pants aizliedz, otrkārt, jebkādas tiesību normas, pat ja tās ir piemērojamas bez izņēmumiem, kas kādas dalībvalsts pilsonim liedz vai viņu attur pamest savu izcelsmes valsti, lai īstenotu savas tiesības uz brīvu pārvietošanos (2002. gada 12. decembra spriedums lietā C-385/00 *de Groot*, *Recueil*, I-11819. lpp., 78. punkts).

35 Pamata lietā ir skaidrs, ka K. Šulcai-Delzērai, kas izmantoja savas tiesības uz brīvu pārvietošanos, uzņemošajā valstī netika piemērots mazāk labvēlīgs režīms nekā šīs valsts pilsonim pilnībā iekšēja rakstura situācijā. *EStG* 3. panta 64. punktu, ņemot vērā tā raksturu, nav iespējams piemērot nodokļu maksātājiem, kas strādā Vācijas teritorijā, un tas piešķir priekšrocību tikai tiem nodokļu maksātājiem, kuri strādā ārpus šīs teritorijas.

36 No tā izriet, ka uz EKL 39. pantu pamata lietā varētu atsaukties tikai tad, ja atteikumu piešķirt šo priekšrocību nodokļu maksātājam, kas ir situācijā, kādā ir K. Šulca-Delzēra, varētu kvalificēt kā diskriminējošu citu iemeslu dēļ, kas nozīmē, ka K. Šulcas-Delzēras situācija ir līdzīga tai, kādā atrodas minētās priekšrocības saņēmēji.

37 Jākonstatē, ka šādas salīdzināmības nav, ņemot vērā mērķi, kāds ir izvirzīts, piemērojot nodokļa progresīvo skalu, kas, kā ir norādīts šī sprieduma 5.–8. punktā, noteikti ir pamatota ar nodokļu maksātāja maksātspējas vērtējumu, kurš veikts, pamatojoties uz dzīves apstākļiem attiecīgās dalībvalsts teritorijā.

38 Šajā aspektā tādi pabalsti, kas ietilpst *EStG* 3. panta 64. punkta piemērošanas jomā un kuru mērķis ir tikai ļaut to saņēmējam, neraugoties uz augstāku dzīves dārdzību ārzemēs, saglabāt tos pašus dzīves apstākļus, kādi viņam bija Vācijā, nepalielina nodokļu maksātāja maksātspēju un tādējādi netiek ņemti vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam.

39 Savukārt pabalsti, ko K. Šulca-Delzēra saņem Vācijā, ir paredzētie tieši, lai attiecīgās personas atalgojumu pielāgotu dzīves dārdzībai Vācijā, un tādējādi palielina viņas maksātspēju, kas ir novērtēta, pamatojoties uz dzīves apstākļiem šīs dalībvalsts teritorijā, un līdz ar to tiek ņemti vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam.

40 Tam, ka no Francijas likumdevēja viedokļa minēto pabalstu mērķis tikai ir ļaut to saņēmējiem, neraugoties uz augstāku dzīves dārdzību Vācijā, saglabāt tos pašus dzīves apstākļus, kādi viņiem bija Francijā, šajā ziņā nav nozīmes, jo situāciju salīdzināmību

noteikti var novērtēt tikai vienas un tās pašas nodokļu sistēmas ietvaros un, Savienībā nepastāvot unifikācijas vai saskaņošanas pasākumiem, dalībvalstu kompetencē joprojām ir noteikt kritērijus ienākumu aplikšanai ar nodokļiem.

41 Tas, ka Šulcu laulātā pāra izvēle tikt apliktiem ar kopīgu nodokli, lai varētu izmantot kopīgu nodokļu bāzi, kas ir izdevīgāka nekā divas atsevišķas bāzes, izraisīja situāciju, ka K. Šulcai-Delzērai izmaksātie pabalsti tika iekļauti nodokļa likmes aprēķinā atbilstoši progresīvajai nodokļa skalai, tādējādi ir sekas nevis diskriminējošai attieksmei EKL 39. panta nozīmē, bet gan tam, ka tika piemēroti nodokļu uzlikšanas kritēriji, kas ir jānosaka dalībvalstīm.

42 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Līgums Savienības pilsonim negarantē, ka viņa darbības pārcelšana uz citu dalībvalsti, kas nav tā, kurā viņš dzīvoja līdz tam, neietekmēs aplikšanu ar nodokļiem. Ņemot vērā dalībvalstu atšķirīgos tiesiskos regulējumus nodokļu jomā, šāda maiņa attiecīgā gadījumā var būt vairāk vai mazāk izdevīga šim pilsonim (šajā ziņā skat. 2004. gada 15. jūlija spriedumu lietā C-365/02 *Lindfors*, Krājums, I-7183. lpp., 34. punkts, un 2005. gada 12. jūlija spriedumu lietā C-403/03 *Schempp*, Krājums, I-6421. lpp., 45. punkts).

43 Līdz ar to uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka EKL 39. pants ir interpretējams tādējādi, ka tas pieļauj tādu tiesību normu kā *EStG* 3. panta 64. punkts, saskaņā ar kuru tādi pabalsti kā pamata lietā aplūkotie, kas kādas dalībvalsts ierēdnim, kurš strādā citā dalībvalstī, ir piešķirti, lai kompensētu pirktspējas zudumu vietā, uz kuru tas ir norīkots darbā, netiek ņemti vērā, lai noteiktu nodokļa likmi, kas pirmajā dalībvalstī ir piemērojama citiem nodokļu maksātāja vai viņa laulātā ienākumiem, kaut gan

līdzvērtīgi pabalsti, kas ir piešķirti šīs citas dalībvalsts ierēdnim, kurš strādā pirmās dalībvalsts teritorijā, tiek ņemti vērā, aprēķinot šo nodokļa likmi.

**Par tiesāšanās izdevumiem**

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

**EKL 39. pants ir interpretējams tādējādi, ka tas pieļauj tādu tiesību normu kā Likuma par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz*) 3. panta 64. punkts, saskaņā ar kuru tādi pabalsti kā pamata lietā aplūkotie, kas kādas dalībvalsts ierēdnim, kurš strādā citā dalībvalstī, ir piešķirti, lai kompensētu pirktspējas zudumu vietā, uz kuru tas ir norīkots darbā, netiek ņemti vērā, lai noteiktu nodokļa likmi, kas pirmajā dalībvalstī ir piemērojama citiem nodokļu maksātāja vai viņa laulātā ienākumiem, kaut gan līdzvērtīgi pabalsti, kas ir piešķirti šīs citas dalībvalsts ierēdnim, kurš strādā pirmās dalībvalsts teritorijā, tiek ņemti vērā, aprēķinot šo nodokļa likmi.**

[Paraksti]