TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2005. gada 8. septembrī *

Lieta C-512/03

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* (Nīderlande) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2003. gada 4. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2003. gada 8. decembrī, tiesvedībā

J. E. J. Blanckaert

pret

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: ceturtās palātas priekšsēdētājs, kas veic pirmās palātas priekšsēdētāja pienākumus, K. Lēnartss [*K. Lenaerts*] (referents), tiesneši N. Kolnerika [*N. Colneric*], K. Šīmans [*K. Schiemann*], E. Juhāss [*E. Juhász*], un M. Ilešičs [*M. Ilešič*],

* Tiesvedības valoda — holandiešu.

ģenerāladvokāte K. Štiksa-Hakla [*C. Stix-Hackl*],
sekretāre L. Hjūleta [*L. Hewlett*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2005. gada 17. martā,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— J. E. J. Blankerta [*J. E. J. Blanckaert*] vārdā — P. J. M. de Grāfs [*P. J. M. de Graaf*], *adviseur*,

— Nīderlandes valdības vārdā — H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*] un C. ten Dama [*C. ten Dam*], pārstāves,

— Vācijas valdības vārdā — A. Tīmane [*A. Tiemann*] un V. D. Plesings [*W-D. Plessing*], pārstāvji,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un A. Veimārs [*A. Weimar*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokātes secinājumus tiesas sēdē 2005. gada 12. maijā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas uz jautājumu, vai Kopienu tiesības iestājas pret valsts tiesisko regulējumu, kas piešķir tikai valsts sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībniekiem tiesības uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu, ja minētās sociālā nodrošinājuma sistēmas ietvaros paredzēto iemaksu samazinājums pilnībā nevar tikt atskaitīts no veicamajām iemaksām.

2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp Blankertu un *Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen* sakarā ar pēdējā atteikšanos piešķirt [Blankertam] nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 EKL 56. panta 1. punkts nosaka:

"Ievērojot šajā nodaļā izklāstītos noteikumus, ir aizliegti visi kapitāla aprites ierobežojumi dalībvalstu, kā arī dalībvalstu un trešo valstu starpā."

4 EKL 58. panta 1. punkts paredz:

"Šā Līguma 56. pants neskar dalībvalstu tiesības

a) piemērot atšķirīgas attiecīgas nodokļu tiesību normas dažādiem nodokļu maksātājiem, kuru stāvoklis ir atšķirīgs viņu dzīvesvietas vai kapitāla ieguldījuma vietas dēļ;

b) veikt visus vajadzīgos pasākumus, lai novērstu attiecīgās valsts normatīvo aktu pārkāpumus, jo īpaši nodokļu jomā [..]"

5 EKL 58. panta 3. punkts nosaka:

"Šā panta 1. un 2. punktā minētie pasākumi un procedūras nerada iespēju patvaļīgi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvu apriti un maksājumus, kā to nosaka 56. pants."

6 13. panta 1. punkts Padomes 1971. gada 14. jūnija regulā (EEK) Nr. 1408/71 par sociālā nodrošinājuma sistēmu piemērošanu darbiniekiem, pašnodarbinātām personām un viņu ģimenēm, kas pārvietojas Kopienā, kuru grozījusi Padomes 1998. gada 29. jūnija regula (EK) Nr. 1606/98 (OV L 209, 1. lpp.; turpmāk tekstā — "Regula Nr. 1408/71"), noteic, ka uz darbiniekiem vai pašnodarbinātām personām attiecas tikai vienas dalībvalsts tiesību akti.

7 Saskaņā ar minētās regulas 13. panta 2. punkta a) un b) apakšpunktu uz darbinieku vai pašnodarbinātu personu, kas ir nodarbināta kādā no dalībvalstīm, attiecas šīs valsts tiesību akti, pat neraugoties uz to, ka viņš dzīvo citā dalībvalstī.

Valsts tiesiskais regulējums

Sociālās apdrošināšanas tiesiskais regulējums

8 Pamata prāvā aplūkoto sociālo apdrošināšanu regulē vispārējais likums par vecuma pensijas apdrošināšanu (*Algemene Ouderdomswet*), vispārējais likums par pārdzīvojušā laulātā pensijas apdrošināšanu (*Algemene Nabestaandenwet*) un vispārējais likums par speciālo slimības izdevumu apdrošināšanu (*Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten*). Saskaņā ar šiem trīs likumiem par sociālo apdrošināšanu Nīderlandes rezidentus, kā arī nerezidentus, kuri maksā ienākuma nodokli sakarā ar nodarbinātību šajā valstī, uzskata par apdrošinātām personām.

9 1998. gada 24. decembra rīkojuma par sociāli apdrošināto personu loka paplašināšanu un ierobežošanu (*Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden volksverzekeringen*) 12. panta 1. punkts tomēr precizē, ka Nīderlandes rezidenti, kuri veic profesionālo darbību citā dalībvalstī, ir attiecīgās dalībvalsts sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieki.

10 Saskaņā ar likuma par sociālā nodrošinājuma finansēšanu (*Wet financiering volksverzekeringen*, turpmāk tekstā — "*WFV*") 6. pantu apdrošinātajai personai ir pienākums maksāt sociālās apdrošināšanas iemaksas.

11 *WFV* 8. pants noteic, ka iemaksu apmērs tiek noteikts atkarībā no apdrošinātās personas ienākuma, kas apliekams ar nodokli un kas ir iegūts no darba un namīpašuma. Iemaksas tiek izteiktas procentos no šiem ienākumiem. Tomēr saskaņā ar minētā likuma 10. pantu no aprēķinātās summas atskaita dažāda veida sociālās apdrošināšanas iemaksu, kas minētas šī sprieduma 8. punkta pirmajā teikumā, samazinājumus (turpmāk tekstā — "sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājumi").

Nodokļu tiesiskais regulējums

12 Saskaņā ar 2001. gada likuma par ienākuma nodokli (*Wet op de inkomstenbelasting 2001*, turpmāk tekstā — "*IB* likums") 2.1. panta pirmo daļu ienākuma nodokļa maksātāji ir fiziskas personas, kuras dzīvo Nīderlandē (nodokļu maksātāji rezidenti) un kuras nedzīvo šajā valstī, bet tajā gūst ienākumus (nodokļu maksātāji nerezidenti).

13 *IB* likuma 2.3. pants paredz, ka ienākuma nodoklis tiek uzlikts šādiem ienākumiem, kurus kalendārā gada laikā ir guvis nodokļu maksātājs:

a) ienākumiem, kas apliekami ar nodokli un kas ir iegūti no darba vai namīpašuma;

b) ienākumiem, kas apliekami ar nodokli un kas ir iegūti no būtiskas līdzdalības uzņēmumā, un

c) ienākumiem, kas apliekami ar nodokli un kas ir iegūti no uzkrājumiem un ieguldījumiem.

14 Saskaņā ar *IB* likuma 5.2. pantu ienākumi no uzkrājumiem un ieguldījumiem tiek ar likumu noteikti 4 % apmērā no vidējās kapitāla vērtības, no kuriem atskaitīta parādu summa kalendārā gada sākumā un beigās, ja šī kapitāla vērtība pārsniedz summu, uz kuru neattiecas nodoklis. Pamata prāvas notikumu laikā šī summa bija noteikta EUR 17 600 apmērā, un tās mērķis bija atbrīvot mazo uzkrājumu īpašniekus no nodokļa par ienākumiem un ieguldījumiem.

15 Ienākuma nodokli un sociālās apdrošināšanas iemaksas iekasē Nīderlandes nodokļu dienesti.

16 Nodokļu maksātājiem rezidentiem ir piešķirtas priekšrocības, nosakot kapitāla summu, uz kuru neattiecas nodoklis, un paredzēti dažādi ienākuma nodokļa samazinājumi. Ja viņi ir Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieki, viņiem ir arī tiesības pretendēt uz sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājumiem.

17 *IB* likuma 2.7. panta 2. punkts nosaka — ja nodokļu maksātājam ir jāveic sociālās apdrošināšanas iemaksas un šo iemaksu samazinājums nav pilnībā kompensējams no veicamajām iemaksām, ienākuma nodokļa apmērs ir samazināms par attiecīgo summu. Tādējādi sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājums var pārvērsties par nodokļu samazinājumu.

18 Nodokļu maksātājiem nerezidentiem nav tiesību ne uz kapitāla summu, uz kuru neattiecas nodoklis, ne arī uz ienākuma nodokļa samazinājumiem. Viņiem ir tiesības uz sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājumu tikai tad, ja viņi ir Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieki.

19 Nodokļu maksātāji nerezidenti, kuriem Nīderlandē ir ienākumi tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem, nav Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieki, un viņiem pretēji nodokļu maksātājiem rezidentiem, kuriem ir šādi ienākumi, nav tiesību uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu.

20 Saskaņā ar *IB* likuma 2.5. pantu nodokļu maksātāji nerezidenti var izvēlēties tikt pielīdzinātiem nodokļu maksātājiem rezidentiem. Šāda izvēle nozīmē, pirmkārt, ka šiem nodokļu maksātājiem ir tiesības uz kapitāla summu, uz kuru neattiecas nodoklis, un uz ienākuma nodokļa samazinājumiem, tomēr nepastāvot tiesībām uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu, ja viņi Nīderlandē gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem. Otrkārt, viņiem Nīderlandē ir jāmaksā nodoklis no visā pasaulē gūtajiem ienākumiem.

Konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu

21 25. panta 3. punkts Beļģijas Karalistes valdības un Nīderlandes Karalistes valdības 1970. gada 19. oktobrī noslēgtajā konvencijā par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu (*Tractatenblad 1970*, 192. lpp.) vispārīgi noteic, ka "vienas valsts fiziskām personām — šīs valsts rezidentiem ir tiesības otrā valstī uz personiskām atlaidēm, atvieglojumiem vai nodokļu samazinājumiem, kādus tā piemēro saviem rezidentiem sakarā ar to stāvokli vai ģimenes pienākumiem".

22 Finanšu valsts sekretāra 2002. gada 21. februāra rīkojums noteic, ka, aprēķinot Beļģijā dzīvojošo nodokļu maksātāju nerezidentu maksājamo nodokli par ienākumiem no uzkrājumiem un ieguldījumiem, tiek ņemta vērā kapitāla summa, uz kuru neattiecas nodoklis, un ienākuma nodokļa samazinājumi.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

23 Blankerts ir Beļģijas pilsonis, kas dzīvo Beļģijā. Viņam ar savu sievu pieder vasarnīca Nīderlandē. Šis nams viņam sniedz ienākumus no uzkrājumiem un ieguldījumiem *IB* likuma 2.3. panta izpratnē.

24 Blankerts Nīderlandē gūst mazāk par 90 % ienākumu. Vienīgie ienākumi, kas ir apliekami ar nodokli, nāk no brīvdienu nama. Viņš nav izvēlējies tikt pielīdzināts nodokļu maksātājam rezidentam *IB* likuma 2.5. panta izpratnē.

25 Viņš nav Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, un līdz ar to viņam nav Nīderlandē jāveic sociālās apdrošināšanas iemaksas.

26 2001. gadā Nīderlandes nodokļu iestādes Blankertam uzlika ienākuma nodokli sakarā ar apliekamajiem ienākumiem no uzkrājumiem un ieguldījumiem. Piemērojot 1970. gada 19. oktobra konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, sagatavojot paziņojumu par nodokļu maksājumu apmēru, tika ņemta vērā kapitāla summa, uz kuru neattiecas nodoklis, un ienākuma nodokļa samazinājumi. Turpretī viņam netika piešķirts nodokļa samazinājums sakarā ar sociālo apdrošināšanu.

27 Blankerts iesniedza atbildētājam pamata prāvā sūdzību par paziņojumu par nodokļu maksājumu apmēru 2001. gadam. Tā kā šī sūdzība tika noraidīta, Blankerts pārsūdzēja lēmumu noraidīt sūdzību *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* [Hertogenbosas tiesa].

28 Uzskatot, ka EK līgums un Tiesas judikatūra nesniedz skaidru atbildi uz jautājumiem, kas radušies attiecīgajā prāvā, *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* nolēma apturēt tiesvedību lietā un uzdot Tiesai šādus prejudiciālos jautājumus:

"1) Vai nodokļu maksātājam nerezidentam, kura pastāvīgā dzīvesvieta atrodas citā dalībvalstī un kurš Nīderlandē negūst ienākumus no darba, bet tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem, un tāpēc viņam nav jāveic sociālās apdrošināšanas iemaksas Nīderlandē un viņš tās arī neveic, nosakot ar nodokli apliekamos ienākumus no uzkrājumiem un ieguldījumiem, ir tiesības, pamatojoties uz Kopienu tiesībām, uz to, lai Nīderlande viņam piešķirtu nodokļu samazinājumu par sociālās apdrošināšanas iemaksām (nodokļa samazinājums sakarā ar vecuma pensijas vispārīgo apdrošināšanu, apdrošināšanu apgādnieka zaudējuma gadījumā un vispārīgo apdrošināšanu īpašu medicīnas izdevumu segšanai), ja, nosakot ar nodokli apliekamos ienākumus no uzkrājumiem un ieguldījumiem, nodokļu maksātājam rezidentam ir tiesības uz šādu nodokļa samazinājumu, jo viņš ir Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks un šajā sakarā viņam ir jāveic sociālās apdrošināšanas iemaksas, pat ja viņš negūst ienākumus no darba Nīderlandē, bet tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem, un tāpēc viņam nav jāveic sociālās apdrošināšanas iemaksas Nīderlandē?

2) Vai, atbildot uz pirmo jautājumu, ir nozīme tam, ka nodokļu maksātājs nerezidents gūst mazāk par 90 % no ģimenes ienākumiem Nīderlandē?

Precīzāk:

a) vai "*Schumacker* [1995. gada 14. februāra spriedums lietā C-279/93 *Schumacker, Recueil,* I-225. lpp.] tests" ir piemērojams rezidentiem un nerezidentiem tikai attiecībā uz subjektīviem un personiska rakstura nodokļu aspektiem, kā, piemēram, tiesībām atskaitīt personiskos vai ģimenes izdevumus, vai arī tas ir piemērojams arī objektīviem vai nepersoniska rakstura nodokļu aspektiem, kā piemēram, nodokļu likmei?

b) vai dalībvalstis var izmantot kvantitatīvu noteikumu (piemēram, 90 % noteikumu), lai nolemtu, vai attieksme pret nerezidentiem ir tāda pati kā pret rezidentiem, neskatoties uz to, ka šis noteikums nenodrošina, ka tiek novērsta visa veida diskriminācija?

3) Vai izvēles režīms, ko paredz *Wet IB 2001* 2.5. pants, ir efektīvs procesuāls līdzeklis, kas nodrošina, ka attiecīgā persona var izmantot EK līgumā garantētās tiesības un ka tiek novērsta visa veida diskriminācija?

Apstiprinošas atbildes gadījumā — vai šis režīms ir efektīvs līdzeklis, ja attiecīgā persona gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem, kaut arī, kā ir minēts [..], tā nevar izmantot izvēles režīmu?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

29 Iesniedzējtiesas uzdotajos jautājumos nav minēta neviena konkrēta Kopienu tiesību norma. Tajos ir minēta atsauce uz "Kopienu tiesībām" kopumā, kā arī uz "EK līgumā garantēt[ajām] tiesīb[ām]".

30 Tomēr no šo jautājumu redakcijas kopā ar iesniedzējtiesas lēmuma motīvu daļu izriet, ka jautājumi attiecas uz EKL 56. un 58. panta interpretāciju. Attiecīgajā motīvu daļā iesniedzējtiesa atgādina, ka šīs normas "aizliedz jebkāda veida šķēršļus brīvai kapitāla apritei starp dalībvalstīm un ietver diskriminējošu šķēršļu aiz-

liegumu". Šī tiesa uzsver, ka ieguldījums nekustamajā īpašumā, kuru veicis prasītājs pamata prāvā, var ietilpt šo normu piemērošanas jomā.

Par pirmo jautājumu

31 Pirmajā jautājumā iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai EKL 56. un 58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu kā pamata prāvā esošais, kas liedz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu Beļģijā dzīvojošai personai, kura nav Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks un kuras ienākumi, kas ir apliekami ar nodokli Nīderlandē, ir gūti tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem, bet šajā dalībvalstī dzīvojošai personai, kas ir minētās sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks un kas gūst tāda paša veida ienākumus, ir tiesības uz nodokļa samazinājumu, kaut arī, nepastāvot ienākumiem no darba vai namīpašuma, tā nemaksā sociālās apdrošināšanas iemaksas.

32 Blankerts apgalvo, ka pamata prāvā aplūkotais tiesiskais regulējums rada nepamatotu atšķirību attieksmē pret rezidentiem un nerezidentiem. Nīderlandes rezidenta, kurš gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem un kurš nemaksā sociālās apdrošināšanas iemaksas, stāvoklis ir salīdzināms ar nerezidenta stāvokli, kurš Nīderlandē gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem un kurš arī nemaksā sociālās apdrošināšanas iemaksas Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas ietvaros.

33 Vācijas un Nīderlandes valdības, kā arī Komisija norāda, ka priekšrocības, kuras ir rezidentiem, izriet no sociālā nodrošinājuma tiesībām. Tās uzskata, ka pastāv

objektīvas atšķirības starp tāda nodokļu maksātāja nerezidenta stāvokli, kurš gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem, kāds ir Blankerts, kurš nav Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks un līdz ar to nemaksā iemaksas šai sistēmā, un tāda nodokļu maksātāja rezidenta stāvokli, kurš gūst tāda paša veida ienākumus un kurš ir Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, un kuram līdz ar to principā ir jāmaksā šādas iemaksas. Šāds atšķirīgais stāvoklis pamato atšķirīgo attieksmi pret abu kategoriju nodokļu maksātājiem.

34 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka Blankerts, kurš dzīvo Beļģijā, ir veicis ieguldījumu nekustamajā īpašumā Nīderlandē. Saskaņā ar *IB* likuma 2.3. un 5.2. pantu ieguldījums viņam nes teorētiskus ienākumus, kuri tiek aplikti ar nodokli Nīderlandē kā ienākumi no uzkrājumiem un ieguldījumiem.

35 No pastāvīgās judikatūras izriet, ka EKL 56. panta izpratnē kapitāla aprite ietver darījumus, ar kuriem nerezidenti veic ieguldījumus nekustamajā īpašumā kādas dalībvalsts teritorijā. (skat. 1999. gada 16. marta spriedumu lietā C-222/97 *Trummer* un *Mayer*, *Recueil*, I-1661. lpp., 21. punkts; 2001. gada 11. janvāra spriedumu lietā C-464/98 *Stefan*, *Recueil*, I-173. lpp., 5. punkts, un 2002. gada 5. marta spriedumu apvienotajās lietās C-515/99, no C-519/99 līdz C-524/99 un no C-526/99 līdz C-540/99 *Reisch* u.c., *Recueil*, I-2157. lpp., 30. punkts).

36 Līdz ar to ir jāpārbauda, vai pamata prāvā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums ietver kapitāla aprites starp dalībvalstīm ierobežojumu tādēļ, ka tam varētu būt ierobežojošas sekas attiecībā uz personām, kas dzīvo citā dalībvalstī, nevis Nīderlandē un kas vēlas veikt ieguldījumus nekustamajā īpašumā Nīderlandē.

37 Saskaņā ar *IB* likuma 2.7. panta 2. punktu tikai attiecībā uz nodokļu maksātājiem — Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībniekiem — tiek piemērots sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājums, kas vajadzības gadījumā tiek pārvērsts par samazinājumu nodokļiem, ko uzliek attiecīgajā gadā gūtajiem ienākumiem, to skaitā arī ienākumiem no ieguldījumiem nekustamajā īpašumā.

38 Nīderlandes tiesību aktos paredzētais sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieka kritērijs lielākajā daļā gadījumu rada priekšrocības šīs dalībvalsts rezidentiem. Nodokļu maksātāji, kuri nav sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieki, visbiežāk ir nerezidenti.

39 Nelabvēlīgāka attieksme pret nerezidentiem nodokļu jomā varētu tos atturēt veikt ieguldījumus nekustamajā īpašumā Nīderlandē. Līdz ar to minētie tiesību akti var traucēt kapitāla brīvai apritei.

40 Tomēr ir jāpārbauda, vai šādu kapitāla brīvas aprites ierobežojumu var pamatot ar Līguma normām.

41 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka saskaņā ar EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktu "56. pants neskar dalībvalstu tiesības [..] piemērot atšķirīgas attiecīgas nodokļu tiesību normas dažādiem nodokļu maksātājiem, kuru stāvoklis ir atšķirīgs viņu dzīvesvietas [..] dēļ".

42 Tomēr ir jānodala nevienlīdzīga attieksme, kuru atļauj EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunkts, no patvaļīgas diskriminācijas, kuru aizliedz šī panta 3. punkts. No judikatūras izriet, ka, lai tāds valsts tiesiskais regulējums kā pamata prāvā esošais varētu tikt uzskatīts par saderīgu ar Līguma normām par kapitāla brīvu apriti, ir vajadzīgs, lai atšķirīgā attieksme attiektos uz situācijām, kuras nav objektīvi salīdzināmas vai kuras pamato primāri vispārējo interešu iemesli (2000. gada 6. jūnija spriedums lietā C-35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, I-4071. lpp., 43. punkts, un 2004. gada 7. septembra spriedums lietā C-319/02 *Manninen*, Krājums, I-7477. lpp., 28. un 29. punkts).

43 Līdz ar to rodas jautājums, vai attiecībā uz nodokļa samazinājumu piešķiršanu sakarā ar sociālo apdrošināšanu pastāv objektīva stāvokļa atšķirība starp nerezidentu, kāds ir Blankerts, un rezidentu, kurš tāpat kā prasītājs pamata prāvā Nīderlandē gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem.

44 Vispirms ir jākonstatē, ka nodokļu maksātājam, kurš Nīderlandē gūst ar nodokli apliekamus ienākumus, priekšrocības nodokļu jomā ir uzskatāmas par tādām tikai tad, ja sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājums nav kompensējams no veicamajām iemaksām.

45 Pat ja pamata prāvā esošie nodokļu valsts tiesību akti ir nelabvēlīgi nerezidentiem, sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājumu piešķiršana ir saistīta tieši un tikai ar Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieka statusu. Gan rezidentiem, gan nerezidentiem, kuri ir šīs sistēmas dalībnieki, ir tiesības uz minēto samazinājumu, bet rezidentiem un nerezidentiem, kuri nav šīs sistēmas dalībnieki, nav uz to tiesību.

46 Šajā sakarā prasītājs pamata prāvā norāda, ka Nīderlandē dzīvojošam nodokļu maksātājam, kas gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem, kā Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībniekam ir tiesības uz īstu nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu. Viņš nemaksā sociālās apdrošināšanas iemaksas, nepastāvot ienākumiem no darba vai namīpašuma, un līdz ar to šo iemaksu samazinājumu nekompensē iemaksas sociālā nodrošinājuma sistēmā. Turpretī nodokļu maksātājs nerezidents, kurš Nīderlandē gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem, nav minētās sistēmas dalībnieks un arī nemaksā sociālās apdrošināšanas iemaksas šajā dalībvalstī, bet viņš nevar pretendēt uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu.

47 Tomēr pamata prāvā aplūkotās priekšrocības piešķiršana personām, kuras nav Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieki, nozīmētu vienādi rīkoties dažādās situācijās, kaut arī šīs sistēmas dalībniekiem tikai retos gadījumos ir piešķirts nodokļa samazinājums sakarā ar sociālo apdrošināšanu. Tikai tad, ja apdrošinātā persona nevar kompensēt iemaksu samazinājumu ar maksājamām iemaksām, tā var iegūt šādu nodokļa samazinājumu. Turpretī neapdrošinātai personai, kāds ir prasītājs pamata prāvā, vienmēr un automātiski būtu tiesības uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājumu. Nepastāvot pienākumam maksāt iemaksas, šāda persona nekad nevarētu kompensēt minētos samazinājumus ar maksājamām sociālās apdrošināšanas iemaksām.

48 Turklāt ir jākonstatē, ka valsts tiesību akti par pievienošanos Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmai atbilst Regulas Nr. 1408/71 13. panta 2. punkta a) un

b) apakšpunkta noteikumiem. Rezidenti, kas veic profesionālo darbību ārpus Nīderlandes, neietilpst šajā sistēmā, bet nerezidenti, kuri strādā šajā dalībvalstī, ir pakļauti minētajai sistēmai.

49 Tā kā Kopienu tiesības neskar dalībvalstu tiesības pielāgot to sociālā nodrošinājuma sistēmas (2003. gada 13. maija spriedums lietā C-385/99 *Müller-Fauré* un *van Riet*, *Recueil*, I-4509. lpp., 100. punkts), nepastāvot tiesību aktu saskaņošanai Kopienas līmenī, attiecīgās dalībvalsts tiesību aktiem ir jānosaka apdrošināto personu loks un sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieku iemaksu apmērs, kā arī to samazinājumi. No šādas sistēmas iekšējās loģikas izriet, ka iemaksu samazinājums ir piešķirams tikai to maksātājiem, proti — šīs sistēmas dalībniekiem.

50 No tā izriet, ka saskaņā ar EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktu tādi valsts tiesību akti kā pamata prāvā esošie var būt pamatoti ar objektīvās situācijas atšķirību starp Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieku un personu, kura nav šīs sistēmas dalībnieks.

51 Līdz ar to uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka EKL 56. un 58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj tādus dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem nerezidents nodokļu maksātājs, kurš šajā dalībvalstī gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem un kurš nav minētās dalībvalsts sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, nevar pretendēt uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu, bet nodokļu maksātājam rezidentam, kurš ir sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, ir tiesības uz šādu samazinājumu, aprēķinot ar nodokli apliekamos ienākumus, pat ja viņš gūst tikai tāda paša veida ienākumus un nemaksā sociālās apdrošināšanas iemaksas.

Par otro un trešo jautājumu

52 Ņemot vērā atbildi uz pirmo jautājumu, nav vajadzības atbildēt uz iesniedzējtiesas uzdoto otro un trešo jautājumu.

Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

EKL 56. un 58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj tādus dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem nerezidents nodokļu maksātājs, kurš šajā dalībvalstī gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem un kurš nav minētās dalībvalsts sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, nevar pretendēt uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu, bet nodokļu maksātājam rezidentam, kurš ir sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, ir tiesības uz šādu samazinājumu, aprēķinot ar nodokli apliekamos ienākumus, pat ja viņš gūst tikai tāda paša veida ienākumus un nemaksā sociālās apdrošināšanas iemaksas.

[Paraksti]