Teismo praktikos rinkinys

GENERALINĖS ADVOKATĖS
TAMARA ĆAPETA IŠVADA,
pateikta 2025 m. birželio 12 d.[1]

**Byla C-137/24 P**

**Michael Heßler**
**prieš**

**Europos Komisiją**

„Apeliacinis skundas – Reglamentas (EEB, Euratomas, EAPB) Nr. 260/68 – Tarnybos nuostatai – Išmoka vaikui išlaikyti – Mokesčio lengvata – Sąsaja tarp išmokos vaikui išlaikyti ir mokesčio lengvatos – ES institucijų vidaus direktyvos ir hierarchiškai aukštesnės galios teisės aktų santykis“

## I. Įvadas

1. Europos Sąjungos institucijose dirbantys asmenys turi teisę į tam tikras socialines išmokas. Darbuotojams, turintiems išlaikomų vaikų, tokios išmokos apima išmoką vaikui išlaikyti ir mokesčio lengvatą.

2. Europos Komisijos pareigūnas Michael Heßler pateikė prašymą taikyti mokesčio lengvatą dėl jo dukters, kuri, nors ir vyresnė nei 26 metų, prašymo padavimo metu dar buvo studentė. Šį prašymą Komisija atmetė. M. Heßler šį Komisijos sprendimą atmesti jo prašymą apskundė Bendrajam Teismui, o tas 2023 m. gruodžio 20 d. Sprendimu *Heßler / Komisija* (T-369/22, EU:T:2023:855; toliau – skundžiamas sprendimas) jo ieškinį atmetė. Apeliaciniu skundu M. Heßler ginčija šį sprendimą.

3. Pagal Teisingumo Teismo prašymą šioje išvadoje dėmesį skirsiu tik vienam iš apeliaciniame skunde nurodytų klausimų, o būtent, ar egzistuoja sąsaja tarp išmokos vaikui išlaikyti ir Reglamente (EEB, Euratomas, EAPB) Nr. 260/68[2] nustatytos mokesčio lengvatos, taikomos dėl išlaikomų vaikų.

4. Siekdamas atsakyti į tokį klausimą, Teisingumo Teismas turi išaiškinti du Sąjungos teisės aktus: Tarnybos nuostatus[3] ir Reglamentą Nr. 260/68.

[1] Originalo kalba: anglų.

[2] 1968 m. vasario 29 d. Tarybos reglamentas (EEB, Euratomas, EAPB) Nr. 260/68, nustatantis apmokestinimo Europos Bendrijų naudai sąlygas ir tvarką (OL L [56], 1968, p. 8; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 1 sk., 1 t., p. 33).

[3] Reglamentas Nr. 31 (EEB), 11 (EAEB), nustatantis Europos ekonominės bendrijos ir Europos atominės energijos bendrijos pareigūnų tarnybos nuostatus ir kitų darbuotojų įdarbinimo sąlygas (OL 45, 1962, p. 1385; toliau – Tarnybos nuostatai).

## II. Taikomi teisės aktai

### *Europos Sąjungos teisė*

### *Tarnybos nuostatai*

5. Teisės gauti išmoką vaikui išlaikyti sąlygos nustatytos Tarnybos nuostatų VII priedo „Atlyginimas ir kompensuotinos išlaidos“ 2 straipsnyje, jame numatyta:

„1. Vadovaujantis šio straipsnio 2 ir 3 dalimis, vieną ar kelis išlaikomus vaikus turinčiam pareigūnui mokama <…> mėnesinė išmoka už kiekvieną išlaikomą vaiką.

2. „Išlaikomas vaikas“ – pareigūno faktiškai išlaikomas jo ar jo sutuoktinio santuokinis ar nesantuokinis vaikas arba įvaikis.

Tas pats taikoma vaikui, dėl kurio įvaikinimo yra paduotas prašymas ir pradėta įvaikinimo procedūra.

Bet kuris vaikas, kurį pareigūnas teismo sprendimu, paremtu valstybės narės teisės aktais dėl nepilnamečių apsaugos, yra įpareigotas išlaikyti[,] laikomas išlaikomu vaiku.

3. Išmoka skiriama:

a) automatiškai už jaunesnius kaip aštuoniolikos metų vaikus;

b) pareigūno kartu su įrodomaisiais dokumentais paduotu prašymu, už vaikus nuo aštuoniolikos iki dvidešimt šešerių metų amžiaus, besimokančius bendrojo lavinimo ar profesinėje švietimo įstaigoje.

4. Bet kuris asmuo, už kurio išlaikymą pareigūnas yra teisiškai atsakingas, ir kurio išlaikymui reikalingos didelės išlaidos, išimtiniais atvejais, pateikus patvirtinamuosius dokumentus, specialiu motyvuotu paskyrimų tarnybos sprendimu gali būti laikomas išlaikomu vaiku.

5. Išmokos vaikui, kuris dėl sunkios ligos arba invalidumo negali užsidirbti pragyvenimui, [išlaikyti,] neatsižvelgiant į amžių, mokamos visą tos ligos arba invalidumo laikotarpį.

6. Bet kuriam išlaikomam vaikui, kaip apibrėžta šiame straipsnyje, mokama ne daugiau kaip viena išlaikomo vaiko išmoka [išmoka vaikui išlaikyti], net tuo atveju, kai tėvai dirba dv[i]ejose skirtingose Europos Sąjungos institucijose.

7. Jei 2 ir 3 dalyse apibrėžto išlaikomo vaiko globa pagal įstatymą[]teismo sprendimu arba kompetentingos institucijos administraciniu potvarkiu patikėta kitam asmeniui, tam asmeniui pareigūno vardu ir jo sąskaita mokama išmoka vaikui išlaikyti.“

### *Reglamentas Nr. 260/68*

6. Mokesčio lengvata reglamentuojama Reglamento Nr. 260/68 3 straipsnyje, jo atitinkamose dalyse nustatyta:

„1. Mokestis turi būti mokamas kiekvieną mėnesį nuo atlyginimo, darbo užmokesčio ir tarnybinių pajamų[,] Bendrijų mokam[ų] asmeniui, privalančiam mokėti mokestį.

<…>

3. Toliau išvardytos pašalpos [išmokos] šeimai ir socialinės išmokos atskaitomos iš mokesčio bazės:

a) pašalpos [išmokos] šeimai:

– <…>

– išlaikomo vaiko pašalpa [išmoka vaikui išlaikyti];

– <…>

<…>

4. Vadovaujantis 5 straipsnio nuostatomis, sumos, apskaičiuotos taikant pirmiau išdėstytas nuostatas, sumažinamos 10 % profesinėms ir asmeninėms išlaidoms.

Papildomai atskaitoma suma, lygi dvigubai išlaikomo vaiko pašalpos [išmokos vaikui išlaikyti] sumai už kiekvieną apmokestinamo asmens išlaikomą vaiką, taip pat už kiekvieną asmenį, kuris traktuojamas kaip išlaikomas vaikas pagal Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 4 dalį.“

## III. Faktinės aplinkybės ir procesas

### *A. Ginčo aplinkybės*

7. Apeliantas yra Komisijos pareigūnas. Jis turi dvi dukteris, gimusias 1993 m. ir 1994 m., už kurias gavo išmoką vaikui išlaikyti, kol joms 2019 m. ir 2020 m. sukako dvidešimt šešeri metai.

8. Be išmokos vaikui išlaikyti, iki 2021 m. liepos 31 d. apeliantas taip pat pasinaudojo Reglamento Nr. 260/68 3 straipsnio 4 dalies antroje pastraipoje numatyta mokesčio lengvata už kiekvieną iš savo dviejų dukterų, kurios tą dieną vis dar buvo studentės.

9. 2021 m. birželio 28 d. apeliantas išsiuntė Komisijos individualių išmokų administravimo ir mokėjimo biurui (toliau – PMO) savo vyresniosios dukters studijų pažymą, kad galėtų pasinaudoti mokesčio lengvatos, taikomos dėl jo vyresniosios dukters, taikymo pratęsimu.

10. Atsakydamas į šį prašymą 2021 m. birželio 29 d. elektroniniais laiškais už atvejį atsakingo PMO skyriaus vadybininkas apeliantui nurodė, kad, remiantis Sprendimu *XB / ECB*[4], atmetamas bet koks prašymas suteikti mokesčio lengvatą arba pratęsti jos taikymą nesant teisės gauti išmoką vaikui išlaikyti, mokamą pagal Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnį.[5]

11. 2021 m. liepos 15 d. apeliantas už atvejį atsakingo PMO skyriaus vadovui išsiuntė pranešimą, jame ginčijo 2021 m. birželio 29 d. el. laiškuose pateiktą informaciją. Apeliantas negavo aiškaus atsakymo į šį pranešimą.

12. 2021 m. rugpjūčio 18 d. apeliantas kreipėsi į PMO su prašymu pratęsti mokesčio lengvatos taikymą dėl antrosios duktės.

13. 2021 m. rugpjūčio 27 d. už atvejį atsakingo PMO skyriaus vadybininkas atsakė apeliantui el. paštu. Šio atsakymo turinys iš esmės buvo toks pat kaip ir atsakymo dėl vyresniosios dukters.

14. 2021 m. lapkričio 24 d. apeliantas pateikė skundą dėl atsisakymo pratęsti prašomos mokesčio lengvatos taikymą, nes PMO jam nepateikė atsakymo, ir paprašė pratęsti šios lengvatos taikymą dėl jo dviejų dukterų.

15. 2022 m. kovo 25 d. Komisijos Žmogiškųjų išteklių ir saugumo generalinio direktorato Finansinių, teisinių ir partnerystės reikalų tarnybos direktorius, atlikdamas paskyrimų tarnybos funkciją, atmetė apelianto skundą (toliau – sprendimas atmesti skundą).

### *B. Dėl ieškinio Bendrajame Teisme*

16. 2022 m. birželio 24 d. Bendrajam Teismui pateiktu ieškiniu apeliantas siekė, kad Teismas, viena vertus, panaikintų sprendimą atmesti skundą ir, antra vertus, įpareigotų Komisiją atgaline data nuo 2021 m. rugpjūčio 1 d. tol, kol tenkinamos sąlygos, suteikti jam atitinkamą mokesčio lengvatą ir sumokėti visas palūkanas už neišmokėtas sumas.

17. Skundžiamu sprendimu Bendrasis Teismas atmetė visą ieškinį.

### *C. Apeliacinio skundo pagrindai ir šalių reikalavimai Teisingumo Teisme*

18. Kaip nurodyta 3 punkte, nors šis apeliacinis skundas grindžiamas trimis pagrindais, išvada Teisingumo Teismo prašymu susijusi tik su trečiuoju pagrindu[6].

19. Apelianto apeliacinio skundo trečiojo pagrindo argumentus galima suskirstyti į kelias dalis, net jeigu jie nėra aiškiai atskirti. Pirma, apeliantas tvirtina, kad Bendrasis Teismas padarė teisės klaidą, kai skundžiamo sprendimo 93 punkte nustatė ryšį tarp mokesčio lengvatos ir išmokos vaikui išlaikyti faktinio mokėjimo. Antra, apeliantas tvirtina, kad Bendrasis Teismas skundžiamo sprendimo 74 punkte neteisingai išaiškino sąvoką „išlaikomas vaikas“, taigi nepagrįstai atmetė

[4] 2020 m. kovo 12 d. Sprendimas (T-484/18, sprendimas byloje *XB / ECB*, EU:T:2020:90).

[5] Kiekviename el. laiške buvo už atvejį atsakingo PMO skyriaus vadybininko parašu buvo įrašyta pastaba, kurioje nurodoma, kad jie buvo išsiųsti tik informaciniais tikslais ir nėra sprendimas, kurį galima apskųsti pagal Tarnybos nuostatų 90 straipsnį.

[6] Apeliacinio skundo pirmasis pagrindas susijęs su skundžiamo sprendimo 44 ir 45 punktais, kuriuose, apelianto manymu, Bendrasis Teismas nepagrįstai pripažino jo ieškinį dėl panaikinimo nepriimtinu jo antrosios duktės atžvilgiu. Apeliacinio skundo antrasis pagrindas susijęs su skundžiamo sprendimo 50 punktu, kuriame apeliantas tvirtina, kad Bendrasis Teismas padarė teisės klaidą, nes nepripažino administracijai tenkančios pareigos, grindžiamos Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos (toliau – Chartija) 41 straipsnio 2 dalies c punktu, ir neteisingai išaiškino jos 41 straipsnio 2 dalies a punkte įtvirtintą teisę būti išklausytam.

prašymą taikyti mokesčio lengvatą dėl jo duktės. Apeliantas teigia, kad skundžiamo sprendimo 94 punkte Bendrasis Teismas neatsižvelgė į Komisijos vidaus aktų privalomumą. Ketvirta, apeliantas tvirtina, kad skundžiamo sprendimo 100 punkte Bendrasis Teismas neteisingai suprato tikrąjį mokesčio lengvatos, kurią prašoma taikyti, teisinį pobūdį.

20. Remdamasis šiais pagrindais apeliantas prašo Teisingumo Teismo:

– panaikinti skundžiamą sprendimą,

– panaikinti sprendimą, kuriuo atmestas skundas,

– įpareigoti Europos Komisiją pratęsti neapmokestinimą pagal Reglamento Nr. 260/68 3 straipsnio 4 dalies antrą pastraipą, kaip nustatyta Administracijos vadovų išvadose 222/04, atgaline data nuo 2021 m. rugpjūčio 1 d. tol, kol tenkinamos sąlygos [7],

– priteisti iš Komisijos palūkanas už nesumokėtas sumas pagal Finansinį reglamentą,

– priteisti iš Komisijos bylinėjimosi išlaidas.

21. Komisija Bendrojo Teismo prašo:

– atmesti apeliacinį skundą,

– priteisti iš apelianto bylinėjimosi išlaidas.

## IV. Analizė

22. Pagal Teisingumo Teismo prašymą savo išvadoje daugiausia dėmesio skiriu tik apelianto pateiktam apeliacinio skundo trečiajam pagrindui ir ją išdėstau taip.

23. A skirsnyje aptarsiu apelianto argumentą, kad Bendrasis Teismas suklydo nustatydamas ryšį tarp išmokos vaikui išlaikyti ir teisės į mokesčio lengvatą. B skirsnyje aptarsiu sąvoką „išlaikomas vaikas“ pagal Reglamento Nr. 260/68 3 straipsnio 3 dalies a punktą, siejamą su Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsniu. C skirsnyje nagrinėsiu galimą Administracijos vadovų vidaus sprendimo taikymą ir Sąjungos institucijų vidaus aktų ir Sąjungos teisės aktų santykį. Galiausiai D skirsnyje trumpai įvertinsiu apelianto teiginį, kad Bendrasis Teismas neteisingai suprato mokesčio lengvatos pobūdį.

### *A. Sąsaja tarp išmokos vaikui išlaikyti ir mokesčio lengvatos*

24. Apeliantas tvirtina, kad Bendrasis Teismas skundžiamo sprendimo 93 punkte, susiedamas teisę į mokesčio lengvatą su išmokos vaikui išlaikyti *faktiniu mokėjimo* gavimu, neteisingai aiškino teisę.

[7] 2004 m. balandžio 7 d. Administracijos vadovų išvados Nr. 222/04 (SEC[2004]411).

25. Sutinku su apelianto nuomone, kad Reglamento Nr. 260/68 3 straipsnio 4 dalies formuluotė nesieja teisės į mokesčio lengvatą su išmokos vaikui išlaikyti *faktiniu mokėjimu*. Vis dėlto, kaip paaiškinsiu, mokesčio lengvata yra susijusi su Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsniu, nes ji, kaip ir teisė į išmoką vaikui išlaikyti, priklauso nuo to, ar tenkinami tie patys priklausomybės reikalavimai.

26. Iš Reglamento Nr. 260/68 3 straipsnio 4 dalies antros pastraipos formuluotės galima spręsti, kad mokesčio lengvata priklauso *tik* nuo to, ar yra išlaikomas vaikas, kaip jis suprantamas Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 2 dalyje. Be to, jei asmuo laikomas išlaikomu vaiku pagal Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 4 dalį, dėl šio išlaikomo vaiko bet kuriam pareigūnui, atsakingam už šį vaiką, gali būti suteikta mokesčio lengvata. Taigi, pagal šią nuostatą teisė į mokesčio lengvatą nėra siejama su *išmokos vaikui išlaikyti faktiniu gavimu* remiantis Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 3 dalimi.

27. Vadinasi, išmoka vaikui išlaikyti ir mokesčio lengvata nėra susijusios tuo aspektu, kad išmoka vaikui išlaikyti turi būti *faktiškai mokama*, kad pareigūnas įgytų teisę gauti mokesčio lengvatą. Šiuo aspektu Bendrasis Teismas iš tiesų suklydo, kai skundžiamo sprendimo 93 punkte nurodė, kad pareigūnas turi teisę į mokesčio lengvatą tik tuo atveju, kai jam *faktiškai mokama* išmoka vaikui išlaikyti.

28. Šiuo klausimu Bendrasis Teismas taip pat klaidingai pasirėmė Sprendimo *XB / ECB* 103 punktu darydamas išvadą, kad teisė į mokesčio lengvatą gali būti suteikta tik dėl išmokos vaikui išlaikyti faktinio mokėjimo. Šioje byloje pagrindinis klausimas buvo tai, ar trumpalaikę sutartį su Europos Centriniu Banku sudaręs asmuo taip pat turi teisę į mokesčių lengvatas, o ne ar yra sąsaja tarp išmokos vaikui išlaikyti ir mokesčio lengvatos. Šiuo aspektu Sprendimas *XB / ECB* nėra tiesiogiai reikšmingas šiai bylai.

29. Nors galėčiau sutikti su apeliantu, kad teisė į mokesčio lengvatą, taikoma dėl išlaikomo vaiko, nepriklauso nuo išmokos vaikui išlaikyti faktinio mokėjimo, negaliu sutikti su apelianto nuomone, kad sąsaja tarp šių dviejų rūšių išmokų neegzistuoja.

30. Jurisprudencijoje jau išaiškinta, kad sąsaja tarp mokesčio lengvatos ir išmokos vaikui išlaikyti egzistuoja tuo aspektu, kad abiem atvejais siekiama to paties socialinio tikslo ir jie atspindi tą patį interesą: abu yra pateisinami išlaidomis, atsirandančiomis dėl dabartinio tikro poreikio, susijusio su vaiku ir jo faktiniu išlaikymu[8]. Be to, tarp šių dviejų išmokų yra ryšys tuo aspektu, kad abiejų rūšių išmokų gavimo sąlygos yra vienodos, nes abi priklauso nuo sąvokos „išlaikomas vaikas“.

31. Kadangi teisė į mokesčio lengvatą priklauso nuo to, ar yra išlaikomas vaikas, o Reglamento Nr. 260/68 3 straipsnio 4 dalyje dėl šios sąvokos apibrėžties daroma nuoroda į Tarnybos nuostatus, toliau reikia nagrinėti, ar Bendrasis Teismas suklydo aiškindamas sąvoką „išlaikomas vaikas“.

[8] Žr. 1980 m. lapkričio 27 d. Sprendimą *Sorasio-Allo ir kt. / Komisija* (81/79, 82/79 ir 146/79, EU:C:1980:270, 15 punktas), 1991 m. lapkričio 28 d. Sprendimą *Schwedler / Parlamentas* (C-132/90 P, EU:C:1991:452, 26 punktas) ir 1992 m. gegužės 7 d. Sprendimą *Taryba / Brems* (C-70/91 P, EU:C:1992:201, 7 punktas).

### *B. Sąvoka „išlaikomas vaikas“*

32. Apeliantas mano, kad Bendrasis Teismas klaidingai išaiškino sąvoką „išlaikomas vaikas“ skundžiamo sprendimo 74 punkte, kuriame padarė išvadą, kad apibrėžiant sąvoką „išlaikomas vaikas“ reikia atsižvelgti ir į kitas Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio dalis, o ne tik į jo antrą pastraipą. Siekdamas pagrįsti savo argumentą, apeliantas teigia, jog iš Sprendimo *Brems / Taryba*[9] išplaukia, kad sąvoka „išlaikomas vaikas“ turi būti vertinama tik pagal Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 2 dalį.

33. Nesutinku su apeliantu.

34. Teisė į mokesčio lengvatą pagal Reglamento Nr. 260/68 3 straipsnio 4 dalį atsiranda dėl išlaikomo vaiko, kaip tai suprantama Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnyje.

35. Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 2 dalyje išlaikomas vaikas apibrėžiamas kaip „pareigūno faktiškai išlaikomas jo ar jo sutuoktinio santuokinis ar nesantuokinis vaikas arba įvaikis“. Šioje nuostatoje nenustatoma jokia amžiaus riba, pagal kurią būtų galima apibrėžti sąvoką „išlaikomas vaikas“.

36. Vis dėlto, kaip teisingai konstatavo Bendrasis Teismas skundžiamo sprendimo 79 punkte (kurio apeliantas aiškiai neginčijo), ši nuostata negali būti aiškinama atsiejant ją nuo kitų šio straipsnio nuostatų. Atvirkščiai, tik perskaičius visą šį straipsnį, galima įžvelgti Sąjungos teisės aktų leidėjo ketinimus.

37. Šiuo atžvilgiu iš Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 3 dalies matyti, kad Sąjungos teisės aktų leidėjas siekė nustatyti amžiaus ribą, kurią pasiekęs asmuo nebegali būti laikomas išlaikomu vaiku, su šio reglamento 2 straipsnio 4 ir 5 dalyse numatytomis išimtimis. Nustatyta 18 metų amžiaus riba – iki šio amžiaus nebūtina įrodyti priklausomybės. Ši amžiaus riba gali būti pratęsta iki 26 metų tam tikrais atvejais, kai priklausomybė yra, jei vaikas mokosi arba dalyvauja profesiniame mokyme ir pateikiamas tokį mokymąsi patvirtinantis įrodymas. Visgi sulaukęs 26 metų vaikas nebelaikomas išlaikomu, net jeigu vis dar studijuoja.

38. Galima diskutuoti dėl pasirinktos 26 metų amžiaus ribos tinkamumo, atsižvelgiant į galimą tam tikrų rūšių studijų trukmę. Vis dėlto tokios diskusijos vykdomos teisėkūros procese, tačiau ne teismuose.

39. Be to, Sąjungos teisės aktų leidėjas numatė ir kitų galimybių, suteikiančių pareigūnams teisę į papildomas išmokas tais atvejais, kai asmuo gali būti laikomas išlaikomu vaiku remiantis Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 4 arba 5 dalyje nurodytomis sąlygomis. Pareigūnas gali turėti teisę į mokesčio lengvatą, taikomą dėl vyresnio nei 26 metų, vis dar studijuojančio vaiko, jei šio vaiko išlaikymas susijęs su didelėmis pareigūno išlaidomis, kaip numatyta 2 straipsnio 4 dalyje. Vis dėlto pareigūnas turėtų įrodyti, kad ši sąlyga yra tenkinama.

40. Nagrinėjamu atveju apeliantas neteigė, kad jo teisė į mokesčio lengvatą atsiranda remiantis Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 4 dalimi. Apeliantas teigė, kad turi teisę į mokesčio lengvatą vien dėl to, kad jo duktė vis dar studijuoja, nors jai jau daugiau nei 26 metai.

[9] 1990 m. gruodžio 14 d. Sprendimas (T-75/89, sprendimas byloje *Brems / Taryba*, EU:T:1990:88).

41. Grįsdamas savo argumentą, kad sąvoka „išlaikomas vaikas“ yra apibrėžta Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 2 dalyje, jos nesiejant su kitomis nuostatomis, o joje nėra nustatyta amžiaus riba, apeliantas rėmėsi sprendimu byloje *Brems / Taryba*.

42. Negaliu sutikti su apelianto pateiktu šio sprendimo aiškinimu. Nors šiame sprendime Bendrasis Teismas nurodė, kad sąvoka „išlaikomas vaikas“ apibrėžta Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 2 dalyje, šis teismas, pateikdamas atsakymus į pateiktus klausimus, taip pat rėmėsi kitomis šio straipsnio dalimis [10].

43. Teisingumo Teismas patvirtino tokį aiškinimą sprendime byloje *Taryba / Brems* [11], jame nurodė, jog Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 4 dalis negali būti aiškinama taip, kad pagal ją asmenų, kuriuos pareigūnas išlaiko ir kurių padėtis skiriasi nuo padėties, nurodytos šių nuostatų 2 straipsnio 3 ir 5 dalyse, negalima laikyti išlaikomais vaikais.

44. Apibendrindama sutinku su Komisijos nuomone, kad sąvoką „išlaikomas vaikas“ reikia aiškinti atsižvelgiant į visą Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnį, nes negalima manyti, kad Sąjungos teisės aktų leidėjas siekė suteikti išmokas Sąjungos pareigūnų vaikams, neatsižvelgiant į jų amžių ar ypatingas aplinkybes.

45. Be to, jei teisė į išmoką vaikui išlaikyti dėl vyresnių nei 26 metų išlaikomų vaikų Sąjungos pareigūnui nesuteikiama, tas pats taikoma ir mokesčio lengvatai, nes Reglamente Nr. 260/68 daroma aiški nuoroda į sąvoką „išlaikomas vaikas“, kaip apibrėžta Tarnybos nuostatuose.

46. Taigi Bendrasis Teismas teisingai nusprendė, kad teisė į mokesčio lengvatą priklauso nuo tų pačių kriterijų, kurie nustatyti teisei į išmoką vaikui išlaikyti, nes abu šie kriterijai nustatomi pagal sąvoką „išlaikomas vaikas“. Ši sąvoka turi būti aiškinama atsižvelgiant į Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnį apskritai ir iš esmės neapima vyresnių nei 26 metų vaikų, net jeigu jie dar studijuoja.

47. Vadinasi, apelianto argumentai, kad Bendrasis Teismas klaidingai aiškino sąvoką „išlaikomas vaikas“, atmestini kaip nepagrįsti.

### *C. Ar institucijos vidaus aktai gali padidinti amžiaus, nuo kurio vaikas laikomas išlaikomu vaiku, ribą?*

48. Apeliantas teigia, kad skundžiamo sprendimo 94 punkte [12] Bendrasis Teismas neteisingai suprato 2004 m. gegužės 24 d. Komisijos vidaus direktyvos 36-2004 pobūdį.

49. Šiuo vidaus aktu Komisija perkėlė 2004 m. balandžio 7 d. Administracijos vadovų išvadas 222/04, kuriuose Administracijos vadovai sutiko, kad pagal Reglamento Nr. 260/68 3 straipsnio 4 dalies antrą pastraipą būtų taikoma mokesčio lengvata dėl išlaikomų vyresnių nei 26 metų vaikų. Tokia mokesčio lengvata turi būti patvirtinta tik tuo atveju, jei vaikas

[10] Sprendimo byloje *Brems / Taryba* 23 punktas. Šioje byloje Bendrojo Teismo buvo klausiama, kiek laiko pagal Tarnybos nuostatus pareigūnui gali būti mokama išmoka vaikui išlaikyti, kai vaikas yra vyresnis nei 18 metų, nesimoko ir nesiekia profesinio išsilavinimo ir dėl sunkios ligos ar neįgalumo negali užsidirbti pragyvenimui. Teisės klausimas, kuriuo buvo grindžiamas šis ginčas, buvo susijęs su Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 4 dalies išaiškinimu ir konkrečiai su tuo, ar pareigūno vaikui buvo taikomas žodžių junginys „bet kuris asmuo“, kaip teigė ieškovė šioje byloje, ar ši sąvoka turėjo būti aiškinama kaip reiškianti „bet kurį kitą asmenį“, o ne pareigūno vaiką, kaip teigė atsakovė.

[11] 1992 m. gegužės 7 d. sprendimas (C-70/91 P, EU:C:1992:201, 8 punktas).

[12] Apeliantas nurodo skundžiamo sprendimo 84 punktą. Vis dėlto tai tikriausiai *lapsus calami*, nes šis punktas niekaip nesusijęs su apelianto argumentais. Todėl toliau vertinsiu taip, tarsi apeliantas iš tiesų būtų nurodęs skundžiamo sprendimo 94 punktą.

pradėjo mokytis nesulaukęs 26 metų amžiaus ir nuolat mokosi pagal atitinkamą programą. Jie taip pat sutiko, kad mokesčio lengvata šiuo pagrindu nebebus taikoma nuo tos dienos, kai vaikas gaus pajamas, viršijančias 40 % pareigūno, priskirto prie 1 kategorijos 1 pakopos, atlyginimo, arba kai vaikui sukaks 30 metų.

50. Apeliantas teigia, kad minėtas aktas yra ne bendro pobūdžio vidaus sprendimas, priimtas remiantis Tarnybos nuostatais, o sprendimas, priimtas remiantis Reglamento Nr. 260/68 10 straipsniu, siekiant užtikrinti vienodą šio reglamento aiškinimą. Be to, apeliantas mano, kad 2004 m. balandžio 7 d. Administracijos vadovų išvados 222/04 yra *lex specialis*, kurių galutinis tikslas – supaprastinti administracinę procedūrą. Iš esmės apeliantas teigia, jog teisė į mokesčio lengvatą dėl vaikų, kurie vis dar yra išlaikomi dėl to, kad studijuoja, tačiau yra vyresni nei 26 metų, bet kuriuo atveju turėtų būti suteikiama pagal Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 4 dalį, taikytiną remiantis Reglamento Nr. 260/68 3 straipsnio 4 dalimi. Administracijos vadovų susitarimu supaprastinta tik išmokos gavimo šiuo pagrindu procedūra.

51. Negaliu sutikti su apelianto argumentais.

52. Pagal Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją institucijų vidaus aktai turi būti laikomi elgesio taisykle, nurodančia, kokios praktikos reikia laikytis, kurią administracija pati sau nustato ir nuo kurios ji negali nukrypti, nenurodydama priežasčių [13]. Taigi šie aktai riboja juos priėmusios institucijos diskreciją [14].

53. Vis dėlto tokie Sąjungos institucijos priimti vidaus aktai jokiomis aplinkybėmis negali nukrypti nuo hierarchiškai aukštesnių privalomų teisės aktų, pavyzdžiui, Reglamento Nr. 260/68 arba Tarnybos nuostatų [15].

54. Kitaip tariant, vidaus direktyvoje negalima teisiškai nustatyti taisyklių, kuriomis nukrypstama nuo Tarnybos nuostatų ar bet kokio kito Sąjungos teisėkūros ar įgyvendinimo akto nuostatų.

55. Iš bylos medžiagos neaišku, kokiu pagrindu Komisija priėmė nagrinėjamą vidaus direktyvą. Vis dėlto tie patys argumentai būtų taikomi, jei vidaus direktyva būtų, kaip teigia apeliantas, sprendimas, priimtas remiantis Reglamento Nr. 260/68 10 straipsniu, siekiant užtikrinti vienodą šio reglamento aiškinimą, arba jei tai būtų bendro pobūdžio vidaus sprendimas, priimtas remiantis Tarnybos nuostatais. Toks vidaus sprendimas, nepriklausomai nuo to, kokiu pagrindu jis priimtas, negali būti taikomas, jei prieštarauja Sąjungos teisės aktams.

56. Vidaus direktyva, kaip antai nagrinėjamoje byloje, negali būti laikoma atitinkančia nei Tarnybos nuostatų, nei Reglamento Nr. 260/68 formuluotes ar tikslus. Atvirkščiai, ji nukrypsta nuo šių teisės aktų, nes joje nustatyta šiuose reglamentuose nenumatyta amžiaus riba arba nepagrįstai pakeičiama būtinybė įrodyti, jog taikomos Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 4 dalyje numatytos sąlygos, kad būtų įgyta teisė į mokesčio lengvatą.

57. Taigi apelianto argumentai, kad Bendrasis Teismas skundžiamo sprendimo 94 punkte padarė klaidą, taip pat turi būti atmesti kaip nepagrįsti.

[13] Žr. šiuo klausimu 1974 m. sausio 30 d. Sprendimą *Louwage / Komisija* (148/73, EU:C:1974:7) ir 1983 m. gruodžio 1 d. Sprendimą *Michael / Komisija* (343/82, EU:C:1983:360).

[14] Generalinės advokatės C. Stix-Hackl išvada byloje *Libéros / Komisija* (C-171/00 P, EU:C:2001:628, 33 punktas).

[15] 1983 m. gruodžio 1 d. Sprendimas *Blomefield / Komisija* (190/82, EU:C:1983:358, 21 punktas).

### *D. Mokesčio lengvatos pobūdis*

58. Apeliantas teigia, kad Bendrasis Teismas skundžiamo sprendimo 100 punkte neteisingai suprato tikrąjį mokesčio lengvatos pobūdį. Jis mano, kad mokesčio lengvata nėra siejama su mokėjimu, o tik lemia apmokestinamųjų pajamų sumažinimą; dėl šios priežasties jis prašė grąžinti tik sumokėtų mokesčių sumas, apskaičiuotas remiantis suma, kuria būtų sumažėjusios apmokestinamosios pajamos, jei jis būtų pasinaudojęs mokesčių lengvata.

59. Sutinku su apeliantu, kad mokesčio lengvata yra ne suma, kurią Komisija turi sumokėti pareigūnui, o suma, kuria sumažinama apmokestinamoji bazė, nuo kurios apskaičiuojami mokėtini mokesčiai.

60. Vis dėlto, mano nuomone, jokia skundžiamo sprendimo 100 punkto nuostata nerodo, kad Bendrasis Teismas laikosi kitokios nuomonės. Šis teismas apelianto reikalavimą laikė turtiniu todėl, kad savo ieškiniu apeliantas prašė Komisijos grąžinti nepagrįstai sumokėtas sumas. Taip kvalifikavus ieškinį, buvo nustatyta Bendrojo Teismo jurisdikcija nagrinėti apelianto (tuomet ieškovo) ieškinį, o tai buvo jam palanku.

61. Apibendrinant galima daryti išvadą, kad net jei Bendrasis Teismas suklydo konstatuodamas, jog teisė į mokesčio lengvatą dėl išlaikomo vaiko priklauso nuo išmokos vaikui išlaikyti *faktinio mokėjimo*, šis teismas nepadarė klaidos, kai konstatavo, kad tarp šių dviejų rūšių išmokų egzistuoja sąsaja. Teisė į mokesčio lengvatą priklauso nuo to, ar tenkinamas reikalavimas, nustatytas Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnyje, kuris, siekiant apibrėžti sąvoką „išlaikomas vaikas“, turi būti skaitomas kaip visuma. Ši sąvoka neapima vyresnių nei 26 metų amžiaus vaikų, net jeigu jie vis dar studijuoja, nebent atitinka kitas Tarnybos nuostatų VII priedo 2 straipsnio 4 dalyje nustatytas sąlygas. Taigi Sąjungos teisės aktuose nustatytos taisyklės dėl teisės į mokesčio lengvatą negali būti keičiamos Sąjungos institucijų vidaus aktais.

## V. Išvada

62. Taigi, atsižvelgdama į visa tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui atmesti apelianto apeliacinio skundo trečiąjį pagrindą.