TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2007. gada 25. janvārī *

Lieta C-329/05

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2005. gada 28. jūnijā un kas Tiesā reģistrēts 2005. gada 2. septembrī, tiesvedībā

Finanzamt Dinslaken

pret

Gerold Meindl,

piedaloties

Christine Meindl-Berger.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs P. Janns [*P. Jann*], tiesneši K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], E. Juhāss [*E. Juhász*], K. Šīmans [*K. Schiemann*] un M. Ilešičs [*M. Ilešič*] (referents),

* Tiesvedības valoda — vācu.

ģenerāladvokāts F. Ležē [*P. Léger*],
sekretārs B. Fileps [*B. Fülöp*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2006. gada 17. maijā,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— Vācijas valdības vārdā — M. Lumma [*M. Lumma*], galvenais pārstāvis, un U. Forsthofs [*U. Forsthoff*], pārstāvis,

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

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus tiesas sēdē 2006. gada 13. jūlijā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par EK līguma 52. panta (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem — EKL 43. pants) interpretāciju.

2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā *Finanzamt Dinslaken* (turpmāk tekstā — "*Finanzamt*") pret Maindlu [*Meindl*] jautājumā par *Finanzamt* atteikumu uzlikt nodokli viņa un viņa laulātās Maindlas-Bergeres [*Meindl-Berger*] kopējiem ienākumiem.

Atbilstošās valsts tiesību normas

3 Likuma par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz*, turpmāk tekstā — "*EStG 1997*") 1997. gadā spēkā esošās versijas 26. panta 1. punkta pirmajā teikumā laulātajiem, kas ir šķirti uz neilgu laiku, ir atļauts izvēlēties nodokļa uzlikšanu kopējiem ienākumiem atbilstoši šī paša likuma 26.b pantam vai nodokļa uzlikšanu katra laulātā ienākumiem atsevišķi. Katrā ziņā šī izvēles brīvība ir atkarīga no nosacījuma, ka abi laulātie pilnībā ir nodokļa maksātāji, proti, ka to dzīvesvieta vai pastāvīgās uzturēšanās vieta ir Vācijā.

4 Tomēr atbilstoši *EStG 1997* 1.a panta 1. punkta 2. apakšpunktam nodokli var uzlikt kopējiem ienākumiem, ja ir izpildīti konkrēti nosacījumi, ņemot vērā tā laulātā, kas ir šķirts uz neilgu laiku un dzīvo ārvalstī, ienākumus. Lai gan, tā kā tiem nav uzliekams Vācijas ienākuma nodoklis, šos ienākumus atbilstoši šim noteikumam izmanto saskaņā ar 26.b pantu veicamajā aprēķinā. Precīzāk, tie tiek ietverti nodokļa likmes aprēķinā, ko piemēro laulātajam, Vācijas ienākuma nodokļa maksātājam, piemērojot "sadalījuma" sistēmu ("splitting").

5 Lai personām tiktu piemērota kopējo ienākumu aplikšana ar nodokli, pirmkārt, vienam laulātajam, kura ienākumus pilnībā apliek ar nodokli, jābūt Eiropas Savienības vai Eiropas Ekonomikas zonas (EEZ) dalībvalsts pilsonim un otra laulātā dzīvesvietai vai pastāvīgās uzturēšanās vietai jābūt ārpus Vācijas, bet vienā no Savienības vai EEZ valstīm.

6 Otrkārt, kopējo ienākumu aplikšana ar nodokli ir iespējama tikai tad, ja abu laulāto ienākumi kalendārā gadā tiek aplikti ar Vācijas ienākuma nodokli vismaz 90 % apmērā vai ja ienākumi, kuriem šo nodokli neuzliek, nepārsniedz DEM 24 000.

7 Atbilstoši *EStG 1997* 1. panta 3. punkta otrajam teikumam laulāto, kuri ir šķirti uz neilgu laiku, ienākumus nosaka divos posmos. Pirmajā posmā nosaka ienākumus pasaulē. Otrajā posmā šos ienākumus pasaulē sadala tajos, kuriem uzliek Vācijas ienākuma nodokli, un tajos, kuriem šo nodokli neuzliek.

8 Nosakot ienākumus pasaulē, ņem vērā visus laulāto ienākumus, nešķirojot tos atkarībā no tā, vai tie gūti Vācijā vai ārvalstī. *EStG 1997* noteikumi 1.a panta 1. punkta 2. apakšpunktā un 1. panta 3. punkta otrajā teikumā kopā neparedz īpašu normu attiecībā uz veidu, kādā nosaka ienākumus, tādēļ ienākumu jēdziens tiek secināts no Vācijas nodokļu tiesību aktiem ienākuma nodokļa jomā. Tas attiecas arī uz ienākumiem, kas netiek uzrādīti rezidences dalībvalsts nodokļu administrācijas izdotajā apliecinājumā vai kas tajā tiek pieminēti kā ar nodokli neapliekami ienākumi. Nepastāvot pretēja rakstura tiesību aktiem, šis apliecinājums nav jāuzskata par saistošu.

Pamata prāva un prejudiciālais jautājums

9 Maindls, Austrijas pilsonis, dzīvo Dinslākenā [*Dinslaken*] (Vācija). Viņa laulātā Maindla-Bergere ir Austrijas pilsone un dzīvo Insbrukā (Austrija).

10 1997. gada laikā (turpmāk tekstā — "apstrīdētais gads") Maindls kā pašnodarbināta persona Vācijā guva ienākumus no amatniecības darbības DEM 138 422 apmērā. Šī

paša gada laikā viņa laulātajai piedzima meita. Austrija viņai izmaksāja dzemdību pabalstu, īpašo bērna kopšanas pabalstu un ģimenes pabalstus. Maindla-Bergere šajā posmā atbilstoši Austrijas tiesībām neguva ar nodokli apliekamus ienākumus.

11 Laulātie Maindli atbilstoši *EStG 1997* 26. un 26.b pantam lūdza uz tiem attiecināt kopīgo ienākumu aplikšanu ar nodokli par apstrīdēto gadu.

12 *Finanzamt* šo lūgumu noraidīja, pamatojot šo noraidījumu ar to, ka nav bijuši izpildīti *EStG 1997* 1.a panta 1. punkta 2. apakšpunktā un 1. panta 3. punktā paredzētie nosacījumi. Pēc *Finanzamt* domām, pirmkārt, Maindlu laulāto ienākumu daļa, kas gūta Vācijā, bija mazāka par 90 % un, otrkārt, tika saņemti vairāk nekā DEM 24 000, jo Maindla-Bergere saņēma kompensējošos pabalstus par algas zaudējumu no Austrijas, proti, dzemdību pabalstu un īpašo bērna kopšanas pabalstu DEM 26 994,73 apmērā, neņemot vērā ģimenes pabalstu. Turklāt, kompensējošie pabalsti par algas zaudējumu netika atbrīvoti no ienākuma nodokļa atbilstoši *EStG 1997*, jo tie netika izmaksāti atbilstoši Vācijas tiesību noteikumiem. Turklāt tas, ka minētie pabalsti netiek aplikti ar nodokli saskaņā ar Austrijas tiesībām, neietekmē to, vai tie jāņem vērā, izskatot lūgumu par kopējo ienākumu aplikšanu ar nodokli.

13 Līdz ar to *Finanzamt* uzskatīja, ka Maindlam ir jāuzliek nodoklis, ko piemēro neprecētām personām, un noteica viņa ienākuma nodokli DEM 45 046 apmērā.

14 Pēc neveiksmīgas sūdzības par šo *Finanzamt* lēmumu Maindls iesniedza prasību *Finanzgericht* [Finanšu tiesā]. Tā nosprieda, ka viņam bija tiesības uz kopējo ienākumu aplikšanu ar nodokli atbilstoši *EStG 1997* 1.a panta 1. punkta 2. apakšpunkta noteikumiem kopā ar 26. panta noteikumiem.

15 Tādēļ *Finanzamt* kasācijas kārtībā iesniedza sūdzību *Bundesfinanzhof* [Federālā Finanšu tiesa]. Pēc *Finanzamt* domām, nebija izpildīti nosacījumi, lai nodokli uzliktu kopējiem ienākumiem. Šajā sakarā tā norāda, ka Maindla-Bergere no Austrijas ir saņēmusi kompensējošos pabalstus par algas zaudējumu DEM 26 994,73 apmērā — summu, kas, pirmkārt, pārsniedz maksimālo DEM 24 000 apmēru un, otrkārt, pazemina to Maindlu ģimenes ienākumu daļu, kas ir gūta Vācijā un kas ir mazāka par 90 %. Turklāt *Finanzamt* uzskata, ka ienākumu jēdzienam ir jābūt definētam un tas jānosaka tikai saskaņā ar Vācijas nodokļu tiesībām un nevis saskaņā ar dzīvesvietas valsts nodokļu tiesībām, proti, Austrijas nodokļu tiesībām.

16 It īpaši tā atsaucas uz to, ka 90 % sliekšņa saderība ar Kopienu tiesībām ir apstiprināta ar 1995. gada 14. februāra spriedumu lietā C-279/93 *Schumacker* (*Recueil*, I-225. lpp.) un 1999. gada 14. septembra spriedumu lietā C-391/97 *Gschwind* (*Recueil*, I-5451. lpp.).

17 Pēc *Finanzamt* domām, darba ņēmēju brīva pārvietošanās, kas paredzēta EKL 48. pantā (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem — EKL 39. pants), ja dalībvalsts tiesiskajā regulējumā precētiem pāriem tiek piemērota tā saucamā "sadalījuma" sistēma ("splitting"), neliedz nerezidentiem precētiem pāriem šo pašu nodokļu priekšrocību piešķirt tikai ar nosacījumu, ka to ienākumu pasaulē būtiskai daļai tiek uzlikts nodoklis šajā pašā dalībvalstī.

18 Maindls lūdz noraidīt kasācijas sūdzību.

19 Šādos apstākļos *Bundesfinanzhof* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai [Līguma 52. pants] ir pārkāpts, ja nodokļu maksātājam rezidentam atsaka ar ienākuma nodokli aplikt viņa un viņa Austrijā dzīvojošās laulātās, no kuras viņš nav

šķīries, kopējos ienākumus, jo šī laulātā saņem vienlaikus vairāk nekā 10 % no kopējiem ģimenes ienākumiem un vairāk nekā DEM 24 000, un ja šie ienākumi saskaņā ar Austrijas tiesībām ir atbrīvoti no nodokļa?"

Par prejudiciālo jautājumu

20 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Līguma 52. pants liedz dalībvalstij, kurā dzīvo nodokļu maksātājs, atteikt uzlikt nodokli viņa un viņa laulātās, no kuras viņš nav šķīries un kas dzīvo citā dalībvalstī, kopējiem ienākumiem tāpēc, ka šī laulātā šajā citā dalībvalstī ir saņēmusi vairāk nekā 10 % no kopējiem ģimenes ienākumiem un vairāk nekā DEM 24 000, ja minētās laulātās saņemtajiem ienākumiem šajā dalībvalstī neuzliek ienākuma nodokli.

21 Vispirms ir jāatgādina, ka, pirmkārt, ja tiešie nodokļi ir dalībvalstu kompetencē, tām tā ir jāizmanto, ievērojot Kopienu tiesības, un līdz ar to jāatturas no jebkādas diskriminācijas pilsonības dēļ (šajā sakarā skat 2003. gada 13. novembra spriedumu lietā C-209/01 *Schilling* un *Fleck-Schilling*, *Recueil*, I-13389. lpp., 22. punkts un tajā minētā judikatūra) un, otrkārt, ka vienlīdzīgas attieksmes normas aizliedz ne tikai atklātu diskrimināciju pilsonības dēļ, bet arī jebkāda veida slēptu diskrimināciju, ar kuru, piemērojot citus nošķiršanas kritērijus, nonāk pie tāda paša rezultāta (iepriekš minētais spriedums lietā *Schumacker*, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

22 Atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai diskriminācija pastāv tikai tad, ja atšķirīgas normas piemēro salīdzināmās situācijās vai ja piemēro vienu un to pašu normu atšķirīgās situācijās (iepriekš minētie spriedumi lietā *Schumacker*, 30. punkts, un lietā *Gschwind*, 21. punkts).

23 Tiešo nodokļu jomā rezidentu un nerezidentu stāvoklis valstī faktiski nav salīdzināms, jo ienākumi, ko nerezidents gūst vienas valsts teritorijā, vairumā gadījumu ir tikai daļa no kopējiem ienākumiem, kas koncentrēti viņa dzīvesvietā, un personiskā nerezidenta nodokļu maksāšanas kapacitāte, ievērojot viņa kopējos ienākumus, kā arī personiskās attiecības un ģimenes stāvokli, visvieglāk ir novērtējama tajā vietā, kur atrodas viņa personisko un mantisko interešu centrs, kas parasti atbilst attiecīgās personas parastajai dzīvesvietai (2004. gada 1. jūlija spriedums lietā C-169/03 *Wallentin*, Krājums, I-6443. lpp., 15. punkts un tajā minētā judikatūra).

24 Tomēr Maindls saskaņā ar lēmumu par prejudiciālā jautājuma uzdošanu ir nodokļu maksātājs rezidents tās dalībvalsts teritorijā, kur viņš gūst visus ar nodokli apliekamos ģimenes ienākumus.

25 Šajā sakarā ir jānorāda, ka viņam piemērotā attieksme atšķīrās no tās, ko piemēro nodokļu maksātājam rezidentam, kura laulātais, kas gūst tikai ar nodokli neapliekamus ienākumus, arī dzīvo šajā pašā dalībvalstī. Šādam nodokļu maksātājam var piemērot kopējo ienākumu aplikšanu ar nodokli.

26 Tomēr, kā norādījis ģenerāladvokāts savu secinājumu 36. punktā, nodokļu maksātājs rezidents, kura laulātais ir šīs pašas dalībvalsts rezidents un tajā gūst tikai ar nodokli neapliekamus ienākumus, objektīvi ir tādā pašā situācijā kā nodokļu maksātājs rezidents, kura laulātais dzīvo citā dalībvalstī un tajā gūst tikai ar nodokli neapliekamus ienākumus, jo abos gadījumos ar nodokli apliekamie ģimenes ienākumi tiek gūti tikai no viena laulātā darbības un abos gadījumos runa ir par nodokļu maksātāju rezidentu.

27 Šajā sakarā ir jāprecizē, ka Maindla-Bergere apstrīdētā gada laikā neguva ar nodokli apliekamus ienākumus savas dzīvesvietas valstī, jo minētie algu kompensējošie pabalsti atbilstoši šīs valsts nodokļu tiesību aktiem nav ar nodokli apliekami ienākumi.

28 Turklāt ir svarīgi norādīt, ka laulātā dzīvesvietas nosacījums ir prasība, kura ir vieglāk izpildāma šīs valsts pilsoņiem nekā citu dalībvalstu pilsoņiem, kas nav iekārtojušies uz dzīvi Vācijā, lai tajā veiktu saimniecisku darbību, jo šo pēdējo rezidentu ģimeņu locekļi visbiežāk dzīvo ārpus šīs dalībvalsts (pēc analoģijas skat. 2000. gada 16. maija spriedumu lietā C-87/99 *Zurstrassen*, *Recueil*, I-3337. lpp., 19. punkts).

29 Šajos apstākļos *Finanzamt* lēmums Maindlu uzskatīt par neprecētu nodokļu maksātāju, lai gan viņš ir precējies un ir guvis visus ar nodokli apliekamos ģimenes ienākumus savas dzīvesvietas valstī, tāpēc, ka viņa laulātā saglabāja savu dzīvesvietu citā dalībvalstī un tajā saņēma ar nodokli neapliekamus ienākumus, kuri pārsniedz 10 % no ģimenes ienākumiem un DEM 24 000, nav pamatots. Tāda nodokļu maksātāja dzīvesvietas valsts ir vienīgā valsts, kas var ņemt vērā minētā nodokļu maksātāja personīgos un ģimenes apstākļus, jo viņš ne tikai dzīvo šajā valstī, bet viņš tajā gūst visus ar nodokli apliekamos ģimenes ienākumus (pēc analoģijas skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Zurstrassen*, 23. punkts).

30 Tā kā šajā gadījumā Maindla personīgā un ģimenes situācija nekādā veidā netiek ņemta vērā, kopējo ienākumu apliekot ar nodokli, ir jāatzīst, ka runa ir par Līguma 52. pantā aizliegtu diskrimināciju (pēc analoģijas skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Wallentin*, 17. punkts un tajā minētā judikatūra), pat ja abu laulāto ienākumi apstrīdētā finanšu gada laikā saskaņā ar pamata lietā aplūkoto nodokļu iestādes lēmumu ir mazāki par 90 % slieksni un no Vācijas ienākuma nodokļa atbrīvotie ienākumi pārsniedz DEM 24 000 apmēru.

31 Šajā sakarā ir jānorāda, ka pamata lietas apstākļi ir pilnībā atšķirīgi no tiem apstākļiem, kādi bija iepriekš minētā sprieduma lietā *Gschwind* pamatā, jo šajā pēdējā minētajā lietā tāda nodokļu priekšrocība, kādu lūdza piešķirt Maindls, bija precētiem pāriem nerezidentiem ar nosacījumu, ka vismaz 90 % no viņu ienākumiem pasaulē tiek aplikti ar nodokli darba vietas dalībvalstī vai, ja šis līmenis netiek sasniegts, ka viņu šajā dalībvalstī ar nodokli neapliekamie ienākumi nepārsniedz konkrētu līmeni, un tika atzīta par saderīgu ar Līgumu, ja tiek saglabāta iespēja ņemt vērā viņu personīgos un ģimenes apstākļus viņu dzīvesvietas dalībvalstī. Tomēr pamata lietā tas tā nav.

32 Ņemot vērā visu iepriekš minēto, uz uzdoto jautājumu jāatbild, ka Līguma 52. pants liedz dalībvalstij, kurā dzīvo nodokļu maksātājs, atteikt uzlikt nodokli viņa un viņa laulātās, no kuras viņš nav šķīries un kas dzīvo citā dalībvalstī, kopējiem ienākumiem tāpēc, ka šī laulātā šajā citā dalībvalstī ir saņēmusi vairāk nekā 10 % no kopējiem ģimenes ienākumiem un vairāk nekā DEM 24 000, ja minētās laulātās saņemtajiem ienākumiem šajā dalībvalstī neuzliek ienākuma nodokli.

Par tiesāšanās izdevumiem

33 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 tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

EK līguma 52. pants (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem — EKL 43. pants) liedz dalībvalstij, kurā dzīvo nodokļu maksātājs, atteikt uzlikt nodokli viņa un viņa laulātās, no kuras viņš nav šķīries un kas dzīvo citā dalībvalstī, kopējiem ienākumiem tāpēc, ka šī laulātā šajā citā dalībvalstī ir saņēmusi vairāk nekā 10 % no kopējiem ģimenes ienākumiem un vairāk nekā DEM 24 000, ja minētās laulātās saņemtajiem ienākumiem šajā dalībvalstī neuzliek ienākuma nodokli.

[Paraksti]