РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

25 януари 2007 година *

По дело C-329/05

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Bundesfinanzhof (Германия) с акт от 28 юни 2005 г., постъпил в Съда на 2 септември 2005 г., в рамките на производство по дело

Finanzamt Dinslaken

срещу

Gerold Meindl,

в присъствието на

Christine Meindl-Berger,

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: г-н P. Jann, председател на състав, г-н K. Lenaerts, г-н E. Juhász, г-н K. Schiemann и г-н M. Ilešič (докладчик), съдии,

* Език на производството: немски.

генерален адвокат: г-н P. Léger,
секретар: г-н B. Fülöp, администратор,

като има предвид изложеното в хода на писменото производство и на съдебното заседание от 17 май 2006 г.,

като взе предвид становищата, представени:

— за германското правителство, от г-н M. Lumma и г-н U. Forsthoff, в качеството на представители,

— за Комисията на Европейските общности, от г-н R. Lyal и г-н W. Mölls, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в заседанието на 13 юли 2006 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 52 от Договора за ЕО (понастоящем, след изменението, 43 ЕО).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Finanzamt Dinslaken (наричана по-нататък „Finanzamt“) и г-н Meindl във връзка с отказа на Finanzamt да му даде възможност за данъчно облагане общо с неговата съпруга г-жа Meindl-Berger.

Националната правна уредба

3 Параграф 26, алинея 1, първо изречение от Закона за данъка върху дохода, в редакцията, която е в сила през 1997 г. (Einkommensteuergesetz 1997, наричан по-нататък „EStG 1997"), предоставя на недълготрайно разделените съпрузи правото да изберат общо облагане съгласно параграф 26b от него или да бъдат облагани поотделно. Все пак той поставя посочената възможност за избор в зависимост от условието двамата съпрузи да бъдат изцяло данъчнозадължени, т.е. да имат местожителство или обичайно местопребиваване в Германия.

4 По силата на параграф 1a, алинея 1, точка 2 от EStG 1997 обаче общото облагане може да се предостави при определени условия, като се отчитат доходите на недълготрайно разделения съпруг, който пребивава в чужбина. Макар и неподлежащи на облагане с германския подоходен данък, съгласно посочената разпоредба тези доходи се отчитат за целите на изчисляването по параграф 26b. По-специално те се включват в изчисляването на ставката, приложима към доходите на съпруга, който подлежи на облагане с германския подоходен данък при прилагане на т.нар. режим „на раздробяване" („splitting").

5 За да се приложи общото облагане, е необходимо, от една страна, изцяло данъчнозадълженият съпруг да е гражданин на държава — членка на Европейския съюз или на Европейското икономическо пространство (ЕИП), и неговият съпруг да има местожителство или обичайно пребиваване извън Германия, но в държава от Европейския съюз или от ЕИП.

6 От друга страна, общото облагане е възможно само когато поне 90 % от доходите на двамата съпрузи за календарната година подлежат на облагане с германския данък върху дохода или когато необлагаемите с този данък доходи не надхвърлят сумата от 24 000 DEM.

7 По силата на параграф 1, алинея 3, второ изречение от EStG 1997 определянето на доходите на недълготрайно разделените съпрузи се осъществява на два стадия. В първия стадий следва да се определи размерът на световните доходи. Във втория стадий тези световни доходи се разделят на такива, които подлежат, и такива, които не подлежат на облагане с германския данък върху дохода.

8 При определяне на световните доходи се взема предвид съвкупността от доходите на съпрузите, без да се прави разлика дали са били получени в Германия или в чужбина. Разпоредбите на параграф 1а, алинея 1, точка 2 във връзка с параграф 1, алинея 3, второ изречение от EStG 1997 не предвиждат специално правило относно начина на определяне на доходите, поради което понятието за доходи се извежда от германското данъчно законодателство в областта на данъка върху дохода. Това важи и за доходите, които не фигурират в удостоверението, което се издава от данъчната администрация на държавата по пребиваване или които са посочени в него като необлагаеми. Всъщност при липсата на правни разпоредби в обратен смисъл това удостоверение се счита за лишено от задължителна сила.

Спорът по главното производство и преюдициалният въпрос

9 Г-н Meindl, австрийски гражданин, пребивава в Динслакен (Германия). Неговата съпруга г-жа Meindl-Berger е австрийска гражданка и пребивава в Инсбрук (Австрия).

10 През 1997 г. (наричана по-нататък „процесната година“) г-н Meindl е получил доходи в Германия от дейности на свободна практика и занаятчийски

дейности в размер общо на 138 422 DEM. В течение на същата година съпругата му ражда дъщеря. Австрийската държава ѝ отпуска обезщетение за раждане, специална помощ за майчинство и семейни помощи. Г-жа Meindl-Berger не получава през този период никакъв облагаем доход по смисъла на австрийското право.

11 На основание параграфи 26 и 26b от EStG 1997 съпрузите Meindl искат да се ползват от общо облагане за процесната година.

12 Finanzamt отхвърля това искане с довода, че не са налице условията, предвидени в параграф 1a, алинея 1, точка 2 и параграф 1, алинея 3 от EStG 1997. Всъщност според Finanzamt от една страна частта от доходите, получени от съпрузите Meindl в Германия, била под прага от 90 %, а от друга страна прагът от 24 000 DEM бил достигнат, тъй като г-жа Meindl-Berger е получила от австрийската държава компенсаторни плащания за загуба на трудово възнаграждение, а именно обезщетението за раждане и специалната помощ за майчинство в размер на 26 994,73 DEM, без да се взема предвид помощта за детето. Освен това компенсаторните плащания за загуба на трудово възнаграждение не били освободени от данък по смисъла на EStG 1997, тъй като не били уредени по силата на разпоредби на германското право. Освен това фактът, че посочените плащания не подлежали на облагане по силата на австрийското право, нямал никакво значение за отчитането им при разглеждането на искане за общо облагане.

13 Finanzamt следователно преценява, че г-н Meindl трябва да бъде обложен като несемейно лице и определя данъка върху неговия доход в размер на 45 046 DEM.

14 След безрезултатно обжалване на посоченото решение на Finanzamt, Finanzgericht уважава жалбата на г-н Meindl. Той преценява, че последният има право да се ползва от общо облагане в съответствие с разпоредбите на § 1a, алинея 1, точка 2 във връзка с § 26 от EStG 1997.

15 Тогава Finanzamt подава молба за „Revision“ пред Bundesfinanzhof. Според нея не били налице условията за общо облагане. В този смисъл тя изтъква, че г-жа Meindl-Berger е получила от австрийската държава компенсаторни плащания за загуба на трудово възнаграждение с равностойност 26 994,73 DEM — сума, която от една страна надхвърля прага от 24 000 DEM, а от друга води до намаляване на частта на получените в Германия от съпрузите Meindl доходи под прага от 90 %. Освен това Finanzamt смята, че понятието за доходи следва да се дефинира, а самите те да бъдат определяни изключително съгласно германското данъчно право, а не съгласно това на държавата по пребиваване, а именно австрийското данъчно право.

16 В частност тя изтъква, че съответствието на прага от 90 % с общностното право е потвърдено с Решение от 14 февруари 1995 г. по дело Schumacker (C-279/93, Recueil, стр. I-225) и Решение от 14 септември 1999 г. по дело Gschwind (C-391/97, Recueil, стр. I-5451).

17 Всъщност според Finanzamt принципът за свободното движение на работници, предвиден в член 48 от Договора ЕО (понастоящем, след изменението, член 39 ЕО), не забранява, когато правната уредба на държава-членка дава на пребиваващи семейни двойки възможност да се ползват от прилагането на т.нар. режим „на раздробяване“ („splitting“), предоставянето на това данъчно облекчение на непребиваващи семейни двойки да бъде подчинено на условието съществена част от техния световен доход да подлежи на данъчно облагане в същата тази държава-членка.

18 Г-н Meindl иска молбата за „Revision“ да се отхвърли.

19 При тези обстоятелства Bundesfinanzhof реши да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Налице ли е нарушение на [член 52 от Договора], когато на пребиваващ данъкоплатец се отказва облагане общо с неговия пребиваващ в Австрия

съпруг, с когото той не е разделен, предвид довода, че този съпруг е получил едновременно над 10 % от доходите на домакинството и над 24 000 DEM и че тези доходи не подлежат на облагане съгласно австрийското право?“

По преюдициалния въпрос

20 С въпроса си препращащата юрисдикция иска по същество да установи дали член 52 от договора забранява държава-членка да откаже на пребиваващ в нея данъкоплатец общо облагане със съпруга му, с когото не е разделен, и който пребивава в друга държава-членка, предвид довода, че този съпруг е получил едновременно над 10 % от доходите на домакинството и над 24 000 DEM, когато получените от въпросния съпруг доходи в тази друга държава-членка не подлежат на облагане с подоходен данък в нея.

21 Като начало е уместно да се припомни, от една страна, че макар и прякото данъчно облагане да попада в компетентността на държавите-членки, те следва да спазват общностното право при упражняването ѝ и следователно да се въздържат от всяка форма на дискриминация, основана на националност (вж. в този смисъл Решение от 13 ноември 2003 г. по дело Schilling и Fleck-Schilling, C-209/01, Recueil, стр. I-13389, точка 22 и цитираната съдебна практика), а от друга страна, че правилата за равно третиране забраняват не само явните дискриминационни практики, основани на националността, но и всички прикрити форми на дискриминация, които чрез прилагане на други критерии за разграничаване фактически водят до същия резултат (Решение по дело Schumacker, посочено по-горе, точка 26 и цитираната съдебна практика).

22 В съответствие с постоянната съдебна практика дискриминация е налице единствено при прилагането на различни правила към сходни ситуации или при прилагането на едно и също правило към различни ситуации (Решение по дело Schumacker, посочено по-горе, точка 30 и Решение по дело Gschwind, посочено по-горе, точка 21).

23 При преките данъци положението на пребиваващите и непребиваващите в една държава по принцип не е съпоставимо, доколкото полученият на територията на една държава доход от непребиваващо в нея лице най-често представлява само част от общия му доход, съсредоточен по неговото местопребиваване, а индивидуалните данъчни възможности на непребиващото лице, произтичащи от отчитането на съвкупността от неговите доходи, лично и семейно положение, могат най-лесно да се преценят на мястото, където е центърът на личните и имуществените му интереси, което по принцип съответства на неговото обичайно пребиваване (Решение от 1 юли 2004 г. по дело Wallentin, C-169/03, Recueil, стр. I-6443, точка 15 и цитираната съдебна практика).

24 Все пак според решението за препращане г-н Meindl е данъкоплатец с пребиваване в държавата, на чиято територия получава съвкупността от облагаемите доходи на домакинството.

25 Във връзка с това следва да се изтъкне, че той е третиран по начин, различен от приложимия към пребиваващ данъкоплатец, чийто съпруг получава само необлагаеми доходи и също пребивава в тази държава-членка. Всъщност такъв данъкоплатец може да се възползва от общото облагане.

26 Впрочем, както подчертава генералният адвокат в точка 36 от своето заключение, пребиваващ данъкоплатец, чийто съпруг пребивава в същата държава-членка и получава в нея единствено необлагаеми доходи, обективно се намира в същото положение както пребиваващ данъкоплатец, чийто съпруг пребивава в друга държава-членка и получава в нея само необлагаеми доходи, понеже и в двата случая облагаемите доходи на домакинството произтичат от дейността само на един от съпрузите, като и в двата случая това е пребиваващият данъкоплатец.

27 В това отношение е редно да се уточни, че г-жа Meindl-Berger не получава в течение на процесната година никакъв облагаем доход в държавата по своето пребиваване, доколкото в случая компенсаторните плащания за загуба на трудово възнаграждение не представляват облагаем доход по силата на данъчното законодателство в тази държава.

28 Освен това е необходимо да се подчертае, че условието за пребиваване на съпруга е изискване, което по-лесно могат да удовлетворят гражданите [на Германия], отколкото гражданите на други държави-членки, които са се установили в Германия, за да упражняват там стопанска дейност, доколкото членовете на семействата на такива лица пребиват по-често извън тази държава-членка (вж. по аналогия Решение от 16 май 2000 г. по дело Zurstrassen, C-87/99, Recueil, стр. I-3337, точка 19).

29 При тези обстоятелства не би могло да се оправдае решението на Finanzamt да разглежда г-н Meindl като несемеен данъкоплатец, макар че той е женен и е получил всички облагаеми доходи на домакинството в държавата по своето пребиваване, въз основа на това че съпругата му е запазила пребиваването си в друга държава-членка и е получила там необлагаеми доходи, които превишават едновременно 10 % от доходите на домакинството и 24 000 DEM. Всъщност държавата по пребиваване на такъв данъкоплатец е единствената държава, която може да отчете неговото лично и семейно положение, тъй като той не само пребивава в нея, но и там получава всички облагаеми доходи на домакинството (вж. по аналогия Решение по дело Zurstrassen, посочено по-горе, точка 23).

30 Тъй като в дадения случай г-н Meindl по никакъв начин не може да се възползва от отчитане на неговото лично и семейно положение в рамките на общото облагане, се налага констатацията, че е налице дискриминация, забранена с член 52 от договора (вж. по аналогия Решение по дело Wallentin, посочено по-горе, точка 17 и цитираната съдебна практика), дори ако доходите на двамата съпрузи за процесната година според решението на данъчната администрация по главния спор са под прага от 90 % и доходите, които не подлежат на облагане с германския подоходен данък, превишават сумата от 24 000 DEM.

31 В тази връзка е необходимо да се подчертае, че разглежданото по главния спор положение съществено се различава от положението, обусловило решението по дело Gschwind, посочено по-горе, тъй като в него предоставянето на данъчно облекчение — каквото е претендирано от г-н Meindl — на непребиваващи семейни двойки, при условие че най-малко 90 % от техния световен доход подлежи на данъчно облагане в държавата-членка по полагане на труда, или ако този процент не е достигнат, техните доходи от чуждестранен източник, неподлежащи на облагане в тази държава-членка, не превишават определена горна граница, е признато за съвместимо с договора, когато е запазена възможността да се вземе предвид тяхното лично и семейно положение в държавата по пребиваването им. В главното производство обаче случаят не е такъв.

32 Като се има предвид гореизложеното, на поставения въпрос следва да се отговори, че член 52 от договора забранява държава-членка да откаже на пребиваващ в нея данъкоплатец данъчно облагане общо със съпруга му, с когото не е разделен и който пребивава в друга държава-членка, с довода че съпругът е получил в другата държава-членка едновременно над 10 % от доходите на домакинството и над 24 000 DEM, след като получените в тази друга държава-членка от посочения съпруг доходи не подлежат на облагане с данък върху дохода в нея.

По съдебните разноски

33 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред препращащата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (първи състав) реши:

Член 52 от Договора за ЕО (понастоящем, след изменението, член 43 ЕО) забранява държава-членка да откаже на пребиваващ в нея данъкоплатец данъчно облагане общо със съпруга му, с когото не е разделен и който пребивава в друга държава-членка, с довода че съпругът е получил в другата държава-членка едновременно над 10 % от доходите на домакинството и над 24 000 DEM, след като получените в тази друга държава-членка от посочения съпруг доходи не подлежат на облагане с данък върху дохода в нея.

Подписи