

Byla C-240/10

Cathy Schulz-Delzers

ir

Pascal Schulz

prieš

Finanzamt Stuttgart III

(Finanzgericht Baden-Württemberg prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Laisvas asmenų judėjimas – Nediskriminavimas ir Sąjungos pilietybė – Pajamų mokestis – Atsižvelgimas į ekspatriacijos išmokas apskaičiuojant kitoms pajamoms taikytiną mokesčio tarifą pagal progresinį apmokestinimo skalę – Atsižvelgimas į išmokas, kurios skiriamos nacionalinėje teritorijoje dirbantiems kitos valstybės narės tarnautojams – Neatsižvelgimas į išmokas, kurios skiriamos užsienyje dirbantiems nacionaliniams valstybės tarnautojams – Panašumas“

Sprendimo santrauka

Laisvas asmenų judėjimas – Darbuotojai – Vienodas požiūris – Pajamų mokesčiai

(EB 39 straipsnis)

EB 39 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo nedraudžiama su pajamų mokesčiu susijusi nacionalinė nuostata, pagal kurią į išmokas, kurios vienos valstybės narės tarnautojui, dirbančiam kitoje valstybėje narėje, skiriamos siekiant kompensuoti perkamosios galios sumažėjimą vietoje, kur jis dirba, neatsižvelgiama nustatant mokesčio tarifą, taikytiną kitoms mokesčių mokėtojo ar jo sutuoktinio pajamoms pirmojoje valstybėje narėje, o į lygiavertes išmokas, kurios skiriamos kitos valstybės narės tarnautojui, dirbančiam pirmosios valstybės narės teritorijoje, nustatant šio mokesčio tarifą atsižvelgiama.

(žr. 43 punktą ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. rugsėjo 15 d.(*)

„Laisvas asmenų judėjimas – Nediskriminavimas ir Sąjungos pilietybė – Pajamų mokestis – Atsižvelgimas į ekspatriacijos išmokas apskaičiuojant kitoms pajamoms taikytiną mokesčio tarifą pagal progresinį apmokestinimo skalę – Atsižvelgimas į išmokas, kurios skiriamos nacionalinėje teritorijoje dirbantiems kitos valstybės narės tarnautojams – Neatsižvelgimas į išmokas, kurios

skiriamos užsienyje dirbantiems nacionaliniams valstybės tarnautojams – Panašumas“

Byloje C-240/10

dėl *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Vokietija) 2009 m. gruodžio 21 d. nutartimi, kuri Teisingumo Teismas gavo 2010 m. gegužės 14 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Cathy Schulz-Delzers,

Pascal Schulz

prieš

Finanzamt Stuttgart III

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J. C. Bonichot, teisėjai K. Schiemann (pranešėjas), C. Toader, A. Prechal ir E. Jarašinas,

generalinis advokatas P. Mengozzi,

posėdžio sekretorius B. Fülöp, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2011 m. kovo 24 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- C. Schulz-Delzers ir P. Schulz, atstovaujant *Rechtsanwalt* S. Hoffmann,
- Vokietijos vyriausybę, atstovaujamą T. Henze ir C. Blaschke,
- Ispanijos vyriausybę, atstovaujamą M. Muñoz Pérez,
- Europos Komisijos, atstovaujamą R. Lyal ir W. Mölls,

susipažinęs su 2011 m. gegužės 26 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl EB 12, EB 18 ir EB 59 straipsnių išaiškinimo.

2 Šis prašymas buvo pateiktas byloje tarp C. Schulz-Delzers ir P. Schulz (toliau kartu – sutuoktiniai Schulz) ir *Finanzamt Stuttgart III* (Štutgarto III mokesčių inspekcija, toliau – *Finanzamt*) dėl *Finanzamt* pranešimų apie į pajamų už 2005 m. ir 2006 m. apmokestinimą.

Teisinis pagrindas

Pajamų apmokestinimas Vokietijoje

3 2005 ir 2006 metais pajamų apmokestinimas Vokietijoje buvo reglamentuotas tais metais galiojusios redakcijos *Einkommensteuergesetz* (Pajamų mokesčio įstatymas, toliau – *EStG*).

4 Pagal *EStG* 1 straipsnį pajamų mokesčiu neribotai apmokestinami, be kita ko, fiziniai asmenys, kurių nuolatinė arba įprasta gyvenamoji vieta yra Vokietijoje.

5 Pajamų mokesčio tarifas nustatomas pagal progresinį skalę, pagal kurią didesnės pajamos yra apmokestinamos didesniu mokesčio tarifu. Ši skalė atspindi įstatymų leidėjo vertinimą, kiek, atsižvelgiant į gyvenimo Vokietijoje sąlygas, mokesčių mokėtojas gali mokėti mokesčių.

6 Tam tikros pajamos neapmokestinamos pajamų mokesčiu. Šiuo atžvilgiu atskiriamos pajamos, kurios, nors ir nėra apmokestinamos, tačiau į kurias, apskaičiuojant kitoms pajamoms taikytiną mokesčio tarifą, atsižvelgiama taikant progresinį apmokestinimo skalę, ir tokios pajamos, į kurias šiuo tikslu neatsižvelgiama. Pirmosios pajamos vadinamos neapmokestinamosiomis pajamomis, „su sąlyga, kad į jas bus atsižvelgta nustatant progresinio mokesčio dydį“ (progresinį išlygą).

7 Tai, jog nustatant kitoms pajamoms taikytiną mokesčio tarifą progresine išlyga atsižvelgiama į tam tikras neapmokestinamas pajamas, atspindi įstatymų leidėjo vertinimą, kiek mokesčių mokėtojas gali mokėti mokesčių. Mokesčių mokėtojas, gaunantis neapmokestinamąją pajamą, kurioms taikoma progresinė išlyga, įstatymų leidėjo manymu, gali mokėti daugiau mokesčių nei į negaunantis mokesčių mokėtojas. Taigi šiuo atveju atsižvelgiama į tam tikras iš esmės neapmokestinamas kompensacines pajamas, pavyzdžiui, nedarbo pašalpas. Šios pašalpos skirtos ne kompensuoti tam tikras išlaidas, bet apskritai padengti jas gaunančių asmenų pragyvenimo išlaidas.

8 Atvirkščiai, jei įstatymų leidėjas numato atleidimą nuo mokesčio, kai nustatant progresinio mokesčio dydį į atitinkamas pajamas neatsižvelgiama, jis remiasi principu, kad neapmokestinamosios pajamos negali būti laikomos kriterijumi, rodančiu, kiek mokesčių mokėtojas gali mokėti mokesčių, taip pat ir kitų pajamų apmokestinimo tikslais.

9 Siekiant sulaukinti pajamų mokesčio skalės didėjimą skirtingas pajamas turinčių sutuoktinių atveju, Vokietijos teisės aktų leidėjas neribotai apmokestinamiems susituokusiems ir negyvenantiems skyrium mokesčių mokėtojams nustatė bendro apmokestinimo tvarką, pagal kurią nustatoma bendra mokesčio bazė, kartu taikant vadinamąjį skaidymo procedūrą (*splitting*). Dėl to sutuoktinių gautos pajamos yra sudedamos ir priskiriamos jiems bendrai. Pajamų mokesčio, taikomo bendrai apmokestinamiems sutuoktiniams, suma yra dvigubai didesnė, palyginti su ta, kuri tenka pusei į bendrai apmokestinamą pajamą.

Pajamų, gaunamų iš Prancūzijos viešosios valdžios institucijos, apmokestinimas Vokietijoje

10 1959 m. liepos 21 d. pasirašytos Vokietijos Federacinės Respublikos ir Prancūzijos Respublikos sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ir dėl abipusės administracinės ir teisinės pagalbos taisyklių nustatymo pajamų ir turto mokesčių srityje, taip pat dėl patentų ir žemės mokesčių (*Bundesgesetzblatt* 1961 m. II, p. 397), iš dalies pakeistos 2001 m. gruodžio 20 d. Paryžiuje pasirašyta sutartimi (*Bundesgesetzblatt* 2002 m. II, p. 2370, toliau – Vokietijos ir Prancūzijos dvišalio mokesčių sutartis), 14 straipsnio 1 dalyje numatytas „valstybės mokėtojų principas“, pagal kurį atlyginimai, darbo užmokesčiai ir analogiški atlygiai, kuriuos vienos susitariančiosios valstybės viešosios teisės reglamentuojamas juridinis asmuo moka fiziniams asmenims, gyvenantiems kitoje susitariančiojoje valstybėje dėl atliekamos tarnybos administracijoje, yra apmokestinami tik pirmoje valstybėje.

11 Vokietijos ir Prancūzijos dvišalės mokesčių sutarties 20 straipsnio 1 dalyje, siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo, nustatyta, kad Vokietijos Federacinės Respublikos rezidentų atveju nustatant mokesčių bazę Vokietijoje neįtraukiamos Prancūzijoje gaunamos pajamos, kurios pagal šią sutartį yra apmokestinamos Prancūzijoje. Pažymėtina, kad šia nuostata neapribojama Vokietijos Federacinės Respublikos teisė atsižvelgti į šias neįtrauktas pajamas, nustatant Vokietijos mokesčių tarifą.

12 Šios nuostatos taikomos tiek Prancūzijos valstybės tarnautojų, turinčių gyvenamąją vietą Vokietijoje, baziniam darbo užmokesčiui, tiek ekspatriacijos išmokoms, kurios gaunamos dėl šios valstybės tarnautojų apsigyvenimo Vokietijoje.

13 *EStG* 32b straipsnio 1 dalies 3 punkte nustatyta:

„Jei neribotai apmokestinamas asmuo per visą mokestinį laikotarpį ar jo dalį gavo <...>:

<...>

3) pajamų, kurios, jeigu įtraukiamos apskaičiuojant pajamų mokestį <...>, yra neapmokestinamos pagal sutartį dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ar kitą tarpvalstybinį susitarimą, tai pagal 32a straipsnio 1 dalį apmokestinamoms pajamoms turi būti taikomas specialus mokesčių tarifas.“

14 *EStG* 32b straipsnio 2 dalies 2 punkte nurodyta:

„1 dalyje numatytas specialus mokesčių tarifas yra mokesčių tarifas, gaunamas, kai apskaičiuojant pajamų mokestį pagal 32a straipsnio 1 dalį apmokestinamos pajamos padidinamos arba sumažinamos:

<...>

2) 1 dalies 2 ir 3 punktų atvejais – juose nurodytomis pajamomis, o gautą papildomą pajamą atveju atsižvelgiama į jį vieną penktadalį.“

Ekspatriacijos išmokų, mokamų užsienyje dirbantiems Vokietijos mokesčių mokėtojams, apmokestinimas Vokietijoje

15 Nors Vokietijoje neribotai pajamų mokesčiu apmokestinamų asmenų, dirbančių valstybės tarnautojais užsienyje, pajamos yra apmokestinamos Vokietijoje, vis dėlto galimos išmokos, mokamos jiems dėl ekspatriacijos, Vokietijoje yra atleidžiamos nuo pajamų mokesčio ir joms netaikoma progresinė išlyga.

16 *EStG* 3 straipsnio 64 punkte nurodyta:

„Darbuotojų, kurie su nacionalinės viešosios teisės reglamentuojamu juridiniu asmeniu susiję darbo santykiais ir todėl iš nacionalinio biudžeto gauna darbo užmokestį, atveju pajamos už darbą užsienyje neapmokestinamos tiek, kiek jos viršija darbo užmokestį, kuris priklausytų lygiavertį darbą dirbančiam darbuotojui, mokamą biudžetinės organizacijos buvimo vietoje. Pirmas sakinytis taip pat taikomas, kai darbuotojų yra darbinis kitas asmuo, kuris nustato darbo užmokestį atitinkamai pagal pirmo sakinio prasmę taikomas nuostatas, darbo užmokestis yra mokamas iš viešojo fondo ir šis darbo užmokestis – visą ar didžiąją jo dalį – sudaro viešosios įstaigos. Kitų darbuotojų, kurie nustatytam laikotarpiui komandiruojami į užsienio šalį, kur yra jų gyvenamoji vieta arba nuolatinė gyvenamoji vieta, atveju nacionalinio darbdavio jiems suteikta perkamosios galios kompensacija atleidžiama nuo mokesčio, jei neviršija sumos, kuri leidžiama

pagal Federalinio ?statymo d?l valstyb?s tarnautoj? darbo ?zmokes?io (*Bundesbesoldungsgesetz*) 54 straipsn? panaši? ?žsienyje skiriam? ?šmok? atveju.“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

17 Sutuoktiniai Schulz gyvena Vokietijoje ir turi du i?laikomus vaikus. Jie pasirinko b?ti neribotai ir bendrai apmokestinami pajam? mokes?iu, kaip tai suprantama pagal *EStG* 1 straipsn?, kad gal?t? naudotis palankesne bendra mokes?io baze.

18 P. Schulz yra Vokietijos pilietis, kuris kaip pagal darbo sutart? dirbantis advokatas 2005 ir 2006 metais gavo pajam? i? ?ios veiklos.

19 C. Schulz?Delzers yra Pranc?zijos piliet? ir kaip Pranc?zijos valstyb?s tarnautoja dirba mokytoja vokie?i? – pranc?z? pradin?je mokykloje. 2005 ir 2006 metais i? Pranc?zijos valstyb?s kartu su darbo ?zmokes?iu ji gavo dvi ?šmokas, kurios, kaip ir jos darbo ?zmokestis, pagal Vokietijos ir Pranc?zijos dvi?al?s mokes?i? sutarties 14 straipsn? ir 20 straipsnio 1 dalies a punkt? Vokietijoje neapmokestinamos, atsi?velgiant ? progresin? i?lyg?.

20 ?šios dvi ?šmokos yra tokios:

– ?šmoka, susijusi su gyvenimo konkre?ioje vietoje s?lygomis, kuri pagal 2002 m. sausio 4 d. Dekreto Nr. 2002?22 d?l administracin?s ir finansin?s Pranc?zijos ?vietimo ?staig? darbuotoj? ?žsienyje situacijos (JORF, 2001 m. sausio 6 d., p. 387) 4B straipsnio d punkt? skiriama ?žsienyje dirbantiems valstyb?s tarnautojams kompensuoti perkamosios galios sumaž?jim? ir kuri? 2005 ir 2006 metais sudar? atitinkamai 437,41 EUR ir 444,08 EUR per m?nes? suma, ir

– u? ?žsienyje dirban?i? Pranc?zijos tarnautoj? i?laikomus vaikus remiantis Dekreto Nr. 2002?22 4B straipsnio e punktu skiriama „majorations familiales“ ?šmoka, kuri min?tais metais buvo lygi atitinkamai 134,20 EUR ir 136,41 EUR per m?nes?.

21 Darbo ?zmokestis, kur? C. Schulz?Delzers gavo per dvejus pagrindin?je byloje nagrin?jamus metus, buvo apmokestintas pajam? mokes?iu Pranc?zijoje. Ta?iau abi ?šmokos, nurodytos ankstesniame ?io sprendimo punkte, Pranc?zijoje nebuvo apmokestintos kaip pagal Pranc?zijos teis? nepamokestinamos pajamos.

22 Pranešimuose apie pajam? u? 2005 m. ir 2006 m. apmokestinim? *Finanzamt* atsi?velg? ? ši? dviej? ?šmok? atleidim? nuo mokes?i?, ta?iau joms – kaip ir likusiai C. Schulz?Delzers atlyginimo daliai – pritaik? progresin? i?lyg? pagal *EStG* 32b straipsnio 1 dalies 3 punkt? ir 2 dalies 2 punkt?, atskai?ius veiklos s?naud? bendr? sum?, kuri nagrin?jamais metais atitinkamai yra 920 EUR. D?l to, kad buvo atsi?velgta ? min?tas ?šmokas, sutuoktiniams Schulz taikomas pajam? mokestis padid?jo 654 EUR u? 2005 m. ir 664 EUR u? 2006 metus.

23 D?l ši? pranešim? apie apmokestinim? sutuoktiniai Schulz pateik? skundus, kurie 2009 m. balandžio 30 d. *Finanzamt* sprendimais buvo atmesti kaip nepagr?sti.

24 2009 m. geguž?s 18 d. ieškiniu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiame teisme sutuoktiniai Schulz gin?ija, jog apskai?iuojant kitoms pajamoms taikytin? mokes?io tarif? pagal progresin? apmokestinimo skal? buvo atsi?velgta ? abi pagrindin?je byloje nagrin?jamas ?šmokas. Jie prašo netaikyti progresin?s i?lygos C. Schulz?Delzers gautoms ?šmokoms. Jie mano, kad taikant ši? i?lyg? ?ioms ?šmokoms pažeidžiamas EB 39 straipsnis, nes lygiavert?ms ?šmokoms, kurios gaunamos *EStG* 3 straipsnio 64 punkte nustatytais s?lygomis, progresin? i?lyga netaikoma.

25 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nuomone, *EStG* 3 straipsnio 64

punkto nuostata gali atgrasyti Prancūzijos valstybės tarnautojų jo darbdavio pavedimu dirbti Vokietijoje, nes apskaičiuojant specialų mokesčio tarifą atsižvelgiama į pagrindinį byloje nagrinėjamas išmokas, o už Vokietijos ribų dirbantis Vokietijos darbuotojas gauna tokias patias išmokas, netaikant joms progresinės išlygos.

26 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo teigimu, nepaisant EB 39 straipsnio 1-ojo dalyje pažeidimo, *EStG* 3 straipsnio 64 punktu taip pat įtvirtinama paslėpta diskriminacija dėl pilietybės, nes paprastai Vokietijos piliečiai dirba pas Vokietijos viešosios teisės reguliuojamą juridinę asmenį ir todėl *EStG* 3 straipsnio 64 punkte numatyta lengvata naudojasi daugiausia Vokietijos piliečiai.

27 Šiomis aplinkybėmis *Finanzgericht Baden-Württemberg* nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. a) Ar *EStG* 3 straipsnio 64 punktas suderinamas su darbuotojų judėjimo laisve pagal EB 39 straipsnį (dabar – SESV 45 straipsnis)?

b) Ar *EStG* 3 straipsnio 64 punktas reiškia pagal EB 12 straipsnį (dabar – SESV 18 straipsnis) draudžiamą paslėptą diskriminaciją dėl pilietybės?

2. Jei pirmieji klausimai bus atsakyta neigiamai: ar *EStG* 3 straipsnio 64 punktas suderinamas su EB 18 straipsnyje (dabar – SESV 21 straipsnis) nustatyta Sąjungos piliečių judėjimo laisve?“

Dėl prejudicinių klausimų

28 Pirmiausia reikia konstatuoti, kad, kaip nurodė generalinis advokatas savo išvados 39-43 punktuose, iš EB sutarties straipsnių, kuriuos klausimuose nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, pagrindinį byloje yra taikytinas tik EB 39 straipsnis.

29 Pirma, EB 12 straipsnis, įtvirtinantis bendrąjį diskriminavimo dėl pilietybės draudimo principą, savarankiškai taikomas tik tose Bendrijos teisės reglamentuojamose srityse dėl kurių EB sutartis nenumato specialio nediskriminavimo taisyklės. Tačiau nediskriminavimo principas laisvo darbuotojų judėjimo srityje įtvirtintas EB 39 straipsnyje (žr., be kita ko, 2009 m. rugsėjo 10 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-269/07, Rink. p. I-7811, 98 ir 99 punktus ir juose nurodytą teismo praktiką).

30 Antra, EB 18 straipsniu tik bendrai nustatoma teisė kiekvienam Sąjungos piliečiui laisvai judėti ir apsigyventi valstybių narių teritorijoje, o EB 39 straipsnyje įtvirtinta konkreti jo išraiška, susijusi su darbuotojų judėjimo laisve (žr. 2009 m. spalio 1 d. Sprendimo *Leyman*, C-3/08, Rink. p. I-9085, 20 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

31 Viena vertus, aišku, kad C. Schulz-Delzers išvyko iš Prancūzijos, siekdama apsigyventi Vokietijoje, ir, kita vertus, neginėjamas jos, kaip darbuotojos, statusas EB 39 straipsnyje pavartota prasme. Todėl prejudicinius klausimus reikia nagrinėti atsižvelgiant tik į šį nuostatą (šiuo klausimu, be kita ko, žr. minėto 2009 m. spalio 1 d. Sprendimo *Leyman* 18–20 punktus ir juose nurodytą teismo praktiką).

32 Be to, būtina nurodyti, kad klausimas dėl *EStG* 3 straipsnio 64 punkto suderinamumo su EB 39 straipsniu pagrindinėje byloje keliamas tik tiek, kiek 3 straipsnio 64 punktas taikytinas išmokoms, kurias gauna užsienyje dirbantys Vokietijos valstybės tarnautojai, o išmokoms, kurias gauna Vokietijoje dirbantys kitos valstybės narės tarnautojai, ši nuostata netaikoma. Tačiau neneigama, kad ši Vokietijos teisės nuostata netaikytina, be kita ko, išmokoms, kurias gauna kitos valstybės narės tarnautojai, apmokestinami Vokietijoje ir dirbantys trečiojoje valstybėje narėje.

33 Šiomis aplinkybėmis pateiktais prejudiciniais klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, iš esmės klausiama, ar EB 39 straipsnį reikia aiškinti taip, kad juo draudžiama tokia nuostata, kaip antai *EStG* 3 straipsnio 64 punktas, pagal kurią išmokas, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje, kurios vienos valstybės narės tarnautojui, dirbančiam kitoje valstybėje narėje, skiriamos kompensuoti perkamosios galios sumažėjimui vietoje, kur jis dirba, neatsižvelgiama nustatant mokesčio tarifą, taikytiną kitoms mokesčių mokėtojams ar jo sutuoktinio pajamoms pirmojoje valstybėje narėje, o ne lygiavertės išmokas, kurios skiriamos šios kitos valstybės narės tarnautojui, dirbančiam pirmosios valstybės narės teritorijoje, nustatant šio mokesčio tarifą atsižvelgiama.

34 Pagal nusistovėjusį teisminių praktikų EB 39 straipsniu, pirma, draudžiama ne tik tiesioginė diskriminacija dėl pilietybės, bet ir visos netiesioginės diskriminacijos formos, kuriomis, taikant skirtingus atskyrimo kriterijus, iš esmės pasiekiamas toks pats rezultatas (1995 m. vasario 14 d. Sprendimo *Schumacker*, C-279/93, Rink. p. I-225, 26 punktas), ir, antra, šiuo straipsniu draudžiamos nors ir vienodai taikytinos nuostatos, kuriomis valstybės narės piliečiui trukdoma arba jis atgrasomas išvykti iš savo kilmės šalies ir gyvendinti savo teisę laisvai judėti (2002 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *de Groot*, C-385/00, Rink. p. I-11819, 78 punktas).

35 Pagrindinėje byloje aišku, kad su C. Schulz-Delzers, kuri pasinaudojo savo teise laisvai judėti, priimančiojoje valstybėje nebuvo elgiamasi mažiau palankiai nei išimtinai vidaus situacijoje būtų elgiamasi su šios valstybės piliečiu. Iš tiesų *EStG* 3 straipsnio 64 punktas pagal savo pobūdį negali būti taikomas Vokietijoje dirbantiems mokesčių mokėtojams ir juo lengvata suteikiama tik už Vokietijos ribas dirbantiems mokesčių mokėtojams.

36 Tai rodo, kad EB 39 straipsniu galėtų būti pagrįstai remiamasi pagrindinėje byloje tik tuo atveju, jei atsisakymą suteikti tokį lengvatą mokesčių mokėtojui, esančiam tokioje situacijoje, kaip antai C. Schulz-Delzers, būtų galima kvalifikuoti kaip diskriminaciją dėl kitų priežasčių, o tai reiškia, kad C. Schulz-Delzers situacija yra panaši į šia lengvata besinaudojančių asmenų situaciją.

37 Konstatuotina, jog tokio panašumo nebuvo atsižvelgiant tiksliai, kurio siekiama taikant progresinį apmokestinimo skalę, kuri, kaip nurodyta šio sprendimo 5–8 punktuose, neabejotinai yra pagrįsta vertinimu, kiek, atsižvelgiant į gyvenimo atitinkamos valstybės narės teritorijoje sąlygas, mokesčių mokėtojas gali mokėti mokesčių.

38 Šiuo požiūriu išmokos, kaip antai patenkančios į *EStG* 3 straipsnio 64 punkto taikymo sritį, kurios jas gaunančiam asmeniui turi tik suteikti galimybę, nepaisant didesnių pragyvenimo išlaidų užsienyje, išlaikyti tokias pačias gyvenimo sąlygas, kokias jis turėjo Vokietijoje, nepadidina mokesčių mokėtojo galimybės mokėti mokesčius ir todėl į jas neatsižvelgiama apskaičiuojant progresinio mokesčio tarifą.

39 Tai?iau išmokos, kurias C. Schulz?Delzers gauna Vokietijoje, skirtos b?tent priderinti suinteresuotojo asmens darbo užmokest? prie pragyvenimo išlaid? Vokietijoje, tod?l šios išmokos padidina C. Schulz?Delzers galimyb? mok?ti mokes?ius, kaip ji vertinama remiantis gyvenimo šios valstyb?s nar?s teritorijoje s?lygomis, taigi ? šias išmokas atsižvelgiama apskai?iuojant progresinio mokes?io tarif?.

40 Tai, jog min?tos išmokos, Pranc?zijos ?statym? leid?jo poži?riu, jas gaunan?iam asmeniui turi tik suteikti galimyb?, nepaisant didesn? pragyvenimo išlaid? užsienyje, išlaikyti tokias pa?ias gyvenimo s?lygas, kokias tur?jo Pranc?zijoje, šiuo atveju neturi reikšm?s, nes situacij? panašumas neišvengiamai turi b?ti vertinamas tik pagal vien? ir t? pa?i? mokes?i? sistem?, o S?jungos lygmeniu nesant vienodinimo arba suderinimo priemoni?, valstyb?s nar?s išlieka kompetentingos nustatyti pajam? apmokestinimo kriterijus.

41 Taigi tai, kad sutuoktini? Schulz pasirinkimas b?ti bendrai apmokestintiems, siekiant naudotis bendra mokes?io baze, kuri yra palankesn? nei dvi atskiros mokes?io baz?s, leido atsižvelgti ? C. Schulz?Delzers sumok?tas išmokas apskai?iuojant mokes?io tarif? pagal progresin? apmokestinimo skal?, yra ne diskriminavimo, kaip tai suprantama pagal EB 39 straipsn?, pasekm?, o apmokestinimo kriterij?, kuriuos turi nustatyti valstyb?s nar?s, taikymas.

42 Šiuo atžvilgiu primintina, jog Sutartis nesuteikia S?jungos pilie?iui joki? garantij?, kad jo veiklos perk?limas ? kit? valstyb? nar? nei ta, kur šis pilietis iki tol gyveno, bus neutralus apmokestinimo atžvilgiu. D?l valstybi? nar? teis?s akt? skirtum? šioje srityje toks perk?limas, atsižvelgiant ? aplinkybes, pilie?iui gali b?ti palankesnis arba nepalankesnis (šiuo klausimu žr. 2004 m. liepos 15 d. Sprendimo *Lindfors*, C?365/02, Rink. p. I?7183, 34 punkt? ir 2005 m. liepos 12 d. Sprendimo *Schempp*, C?403/03, Rink. p. I?6421, 45 punkt?).

43 Tod?l ? pateiktus klausimus reikia atsakyti, jog EB 39 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad juo nedraudžiama tokia nuostata, kaip antai *EStG* 3 straipsnio 64 punktas, pagal kuri? ? išmokas, kaip antai nagrin?jamas pagrindin?je byloje, kurios vienos valstyb?s nar?s tarnautojui, dirban?iam kitoje valstyb?je nar?je, skiriamos kompensuoti perkamosios galios sumaž?jim? vietoje, kur jis dirba, neatsižvelgiama nustatant mokes?io tarif?, taikytin? kitoms mokes?i? mok?tojo ar jo sutuoktinio pajamoms pirmoje valstyb?je nar?je, o ? lygiavertės išmokas, kurios skiriamos kitos valstyb?s nar?s tarnautojui, dirban?iam pirmosios valstyb?s nar?s teritorijoje, nustatant š? mokes?io tarif? atsižvelgiama.

D?l bylin?jimosi išlaid?

44 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

EB 39 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad juo nedraudžiama tokia nuostata, kaip antai Pajamų mokesčio įstatymo (*Einkommensteuergesetz*) 3 straipsnio 64 punktas, pagal kurį ? išmokas, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje, kurios vienos valstybės narės tarnautojui, dirbančiam kitoje valstybėje narėje, skiriamos kompensuoti perkamosios galios sumažėjimui vietoje, kur jis dirba, neatsižvelgiama nustatant mokesčio tarifą, taikytiną kitoms mokesčių mokėtojo ar jo sutuoktinio pajamoms pirmoje valstybėje narėje, o ? lygiavertės išmokas, kurios skiriamos kitos valstybės narės tarnautojui, dirbančiam pirmosios valstybės narės teritorijoje, nustatant šio mokesčio tarifą atsižvelgiama.

Parašai.

*Proceso kalba: vokiečių.