

Sprawa C-270/10

Lotta Gistö

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym
złożony przez Korkein hallinto-oikeus)

Protokół w sprawie przywilejów i immunitetów Wspólnot Europejskich – Artykuł 14 akapit pierwszy – Ustalanie miejsca zamieszkania dla celów podatkowych wspólnotowego urzędnika Unii – Przepisy krajowe przewidujące zasadę, zgodnie z którą zainteresowany, który przez trzy lata mieszka za granicą, nie jest już uważany za osobę zamieszkałą w kraju, a zatem nie podlega już nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu

Streszczenie wyroku

Przywileje i immunitety Wspólnot Europejskich – Urzędnicy i inni pracownicy Wspólnot – Miejsce zamieszkania dla celów podatkowych wspólnotowego urzędnika Unii niewykonującego działalności zawodowej

(Protokół w sprawie przywilejów i immunitetów Wspólnot Europejskich, art. 14 akapit pierwszy)

Artykuł 14 akapit pierwszy Protokołu w sprawie przywilejów i immunitetów Wspólnot Europejskich, należy interpretować w ten sposób, że małżonek osoby, który tylko z tego powodu, iż wstąpiła ona w służbę Unii, ustanawia swoje miejsce zamieszkania na terytorium państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie miejsca zamieszkania dla celów podatkowych, jakie posiada w chwili wstąpienia owej osoby w służbę Unii, jest uznawany za zachowującego swoje miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w tym ostatnim państwie członkowskim, jeżeli sam nie wykonuje działalności zawodowej.

(por. pkt 22; sentencja)

WYROK TRYBUNAŁU (pięta izba)

z dnia 28 lipca 2011 r.(*)

Protokół w sprawie przywilejów i immunitetów Wspólnot Europejskich – Artykuł 14 akapit pierwszy – Ustalanie miejsca zamieszkania dla celów podatkowych wspólnotowego urzędnika Unii – Przepisy krajowe przewidujące zasadę, zgodnie z którą zainteresowany, który przez trzy lata mieszka za granicą, nie jest już uważany za osobę zamieszkałą w kraju, a zatem nie podlega już nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu

W sprawie C-270/10

mającej za przedmiot wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym na podstawie art.

267 TFUE, złoony przez Korkein hallinto-oikeus (Finlandia) postanowieniem z dnia 27 maja 2010 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 31 maja 2010 r., w postępowaniu wszczętym przez

Lott? Gistö,

TRYBUNAŁ (pięta izba),

w składzie: J.J. Kasel (sprawozdawca), prezes izby, A. Borg Barthet i M. Ilešić, sędziowie,

rzecznik generalny: P. Cruz Villalón,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając procedurę pisemną,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu rządu fińskiego przez J. Heliskoskiego, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu estońskiego przez M. Linntam, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez I. Koskinena, D. Martina oraz M.I. Martínez del Peral, działających w charakterze pełnomocników,

podjęwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 14 akapit pierwszy Protokołu w sprawie przywilejów i immunitetów Wspólnot Europejskich, załączonego początkowo do Traktatu ustanawiającego jedną Radę i jedną Komisję Wspólnot Europejskich (Dz.U. 1967, 152, s. 13), a następnie, na podstawie traktatu amsterdamskiego, do traktatu WE (zwanego dalej „protokołem”).

2 Wniosek ten został złożony w ramach postępowania wszczętego przez L. Gistö w celu ustalenia, czy w roku podatkowym 2007 podlegała ona nieograniczonemu czy też jedynie ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego od osób fizycznych w Finlandii.

Ramy prawne

Prawo Unii

3 Artykuł 13 protokołu został sformułowany następująco:

„Urzednicy i inni pracownicy Wspólnot objęci są podatkiem na rzecz Wspólnot od dochodów, wynagrodzeń i dodatków wypłacanych przez Wspólnoty, zgodnie z warunkami i procedurą określonymi przez Radę, stanowiącą na wniosek Komisji.

Są oni zwolnieni z krajowych podatków od dochodów, wynagrodzeń i dodatków wypłacanych przez Wspólnoty”.

4 Artykuł 14 akapit pierwszy protokołu stanowi:

„Przy stosowaniu podatku dochodowego, podatku majątkowego oraz podatku od spadku, a także stosując konwencje o unikaniu podwójnego opodatkowania zawarte między państwami członkowskimi Wspólnot, uznaje się, że urzędnicy i inni pracownicy Wspólnot, którzy [wyłącznie z tytułu wykonywania swoich obowiązków na rzecz Wspólnot] osiedlają się na terytorium państwa członkowskiego innego niż kraj ich miejsca zamieszkania dla celów podatkowych w momencie dołączenia do wspólnoty Wspólnot [...], zarówno w kraju ich faktycznego zamieszkania, [jak] i kraju zamieszkania dla celów podatkowych zachowują [są uważani za mających] miejsce zamieszkania w tym ostatnim, pod warunkiem że kraj ten należy do Wspólnot. Niniejsze postanowienie stosuje się także do wspólnoty naukowej, w zakresie w jakim [pod warunkiem że] nie wykonuje on [sam] działalności zawodowej, oraz do dzieci pozostających na utrzymaniu i pod opieką osób, o których jest mowa w niniejszym artykule”.

Prawo krajowe

5 Paragraf 9 ust. 1 Tulovalaki (1992/1535) (ustawy o podatku dochodowym) z dnia 30 grudnia 1992 r. przewiduje:

„Podatnikami podatku dochodowego są:

- 1) osoby fizyczne i prawne, które w danym roku podatkowym zamieszkiwały w Finlandii lub miały w tym państwie swoje siedziby, krajowe wspólnoty celowe lub krajowe spadki – w odniesieniu do dochodów uzyskanych w kraju i za granicą (nieograniczony obowiązek podatkowy);
- 2) osoby fizyczne i osoby prawne, które w danym roku podatkowym nie zamieszkiwały ani nie miały siedziby w Finlandii – w odniesieniu do dochodów uzyskanych w kraju (ograniczony obowiązek podatkowy)”.

6 Paragraf 11 ust. 1 tejże ustawy ma następujące brzmienie:

„Uznaje się, że osoba fizyczna ma miejsce zamieszkania w Finlandii, jeżeli ma tam faktyczne miejsce zamieszkania lub jeżeli stale tam przebywa przez okres dłuższy niż sześć miesięcy, przy czym tymczasowa nieobecność nie stoi na przeszkodzie uznaniu, iż pobyt jest kontynuowany. Uznaje się jednak, że obywatel fiński ma miejsce zamieszkania w Finlandii nawet wówczas, gdy nie przebywa stale w kraju przez okres dłuższy niż sześć miesięcy, jeżeli od zakończenia roku, w którym opuścił kraj, nie upłynęły trzy lata, chyba że udowodni on, że w danym roku podatkowym nie utrzymywał istotnych związków z Finlandią. W braku dowodu przeciwnego po upływie wyżej wskazanego okresu przyjmuje się, że obywatel fiński nie ma miejsca zamieszkania w Finlandii”.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

7 L. Gistö, obywatelka fińska, zamieszkała ze swoją rodziną w Luksemburgu wiosną 2003 r., gdy jej mąż rozpoczął karierę tłumacza w Parlamencie Europejskim. Od tamtej pory Luksemburg jest miejscem zamieszkania małżonków Gistö.

8 W 2007 r. L. Gistö była na urlopie wychowawczym, pozostając w stosunku pracy jako wychowawca przedszkolny w Turku (Finlandia) i nie wykonywała działalności zawodowej w Luksemburgu. W Finlandii jest ona właścicielką papierów wartościowych i kilku nieruchomości nabytych tytułem inwestycji, które wynajmuje.

9 W celu ustalenia, czy dla roku podatkowego 2007 cała czas podlegała nieograniczonemu

obowi?zkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego w Finlandii, L. Gistö wyst?pi?a z wnioskiem do keskusverolautakunta (centralnej komisji ds. podatków), organu administracji podatkowej, który na wniosek podatnika mo?e wydawa? wi???c? interpretacj? w sprawie podatkowej. W interpretacji wydanej na wniosek L. Gistö rzeczona komisja uzna?a, ?e jej rezydencja podatkowa zawsze znajduje?a si? w Finlandii w rozumieniu art. 14 protoko?u, a zatem ?e podlega?a ona nieograniczonemu obowi?zkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego, zak?adaj?c, i? nie wykonywa?a dzia?alno?ci zawodowej w Luksemburgu.

10 L. Gistö wnios?a odwo?anie od tej decyzji do Korkein hallinto-oikeus (najwy?szego s?du administracyjnego).

11 S?d ten podnosi, ?e rozwi?zanie sporu zgodne z protoko?em doprowadzi?oby niekorzystnego traktowania zainteresowanej w dziedzinie opodatkowania z uwagi na jej osiedlenie si? w Luksemburgu, poniewa? nadal podlega?aby nieograniczonemu obowi?zkowi podatkowemu w Finlandii, podczas gdy na podstawie przepisów krajowych mog?aby korzysta? z ograniczonego obowi?zku podatkowego w tym kraju od roku podatkowego 2007.

12 W tych okoliczno?ciach Korkein hallinto-oikeus postanowi? zawiesi? post?powanie i zwróci? si? do Trybuna?u z nast?puj?cym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy w sprawie dotycz?cej Lotty Gistö art. 14 protoko?u [...] nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e zgodnie z postanowieniami tego aktu jej miejscem zamieszkania dla celów podatkowych w 2007 r. pozostawa?a Finlandia, czy te? protokó? nale?y rozumie? w ten sposób, ?e w rozpatrywanej sprawie to jednak przepisy prawa wewn?trznego pa?stwa cz?onkowskiego przes?dzaj? o istnieniu nieograniczonego obowi?zku podatkowego w danym pa?stwie cz?onkowskim – w tym przypadku w Finlandii?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

13 Poprzez swoje pytanie s?d krajowy zasadniczo d???y do ustalenia, czy art. 14 akapit pierwszy protoko?u nale?y interpretowa? w ten sposób, ?e wspó?ma??onek osoby, który tylko z tego powodu, i? wst?pi?a ona w s?u?b? Unii Europejskiej, ustanawia swoje miejsce zamieszkania na terytorium pa?stwa cz?onkowskiego innego ni? pa?stwo cz?onkowskie miejsca zamieszkania dla celów podatkowych, jakie posiada? w chwili wst?pienia owej osoby w s?u?b? Unii, jest uznawany za zachowuj?cego swoje miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w tym ostatnim pa?stwie cz?onkowskim, je?li sam nie wykonuje dzia?alno?ci zawodowej.

14 W celu udzielenia odpowiedzi na to pytanie nale?y zauwa?y?, ?e art. 13 i 14 protoko?u ustanawiaj? podzia? kompetencji podatkowych mi?dzy Uni? a pa?stwem cz?onkowskim, gdzie urz?dnik lub inny pracownik mia? miejsce zamieszkania dla celów podatkowych przed wst?pieniem w s?u?b? Unii (zob. wyroki: z dnia 25 maja 1993 r. w sprawie C?263/91 Kristoffersen, Rec. s. I?2755, pkt 9; z dnia 17 czerwca 1993 r. w sprawie C?88/92 X, Rec. s. I?3315, pkt 11).

15 Na mocy art. 13 protoko?u urz?dnicy i inni pracownicy Unii obj?ci s? podatkiem na jej rzecz od dochodów, wynagrodze? i dodatków wyp?acanych przez Uni?, b?d?c zwolnionymi z podatków krajowych (zob. ww. wyrok w sprawie Kristoffersen, pkt 10).

16 Zgodnie z art. 14 akapit pierwszy protoko?u przy stosowaniu mi?dzy innymi podatku dochodowego uznaje si?, ?e urz?dnicy i inni pracownicy Unii, którzy wy???cznie z tytu?u wykonywania swoich obowi?zków na rzecz Unii osiedlaj? si? na terytorium pa?stwa cz?onkowskiego innego ni? kraj ich miejsca zamieszkania dla celów podatkowych w momencie do???czenia do s?u?b Unii, zarówno w kraju ich faktycznego zamieszkania, jak i kraju

zamieszkania dla celów podatkowych uważani są za mających miejsce zamieszkania w tym ostatnim, pod warunkiem że kraj ten należy do Unii (zob. ww. wyroki: w sprawie Kristoffersen, pkt 11; w sprawie X, pkt 9).

17 Wynika z tego, że na podstawie rzeczonego art. 14 akapit pierwszy państwo członkowskie pochodzenia, gdzie jest zachowane miejsce zamieszkania dla celów podatkowych urzędnika lub innego pracownika, co do zasady pozostaje właściwe do opodatkowania wszystkich dochodów innych niż dochody, wynagrodzenia i dodatki wypłacone przez Unię tym osobom i opodatkowania ich podatkiem dochodowym, nawet jeżeli nie mają one tam faktycznego miejsca zamieszkania (zob. podobnie wyrok z dnia 13 listopada 2003 r. w sprawie C-209/01 Schilling i Fleck-Schilling, Rec. s. I-13389, pkt 31). Pojęcie podatku dochodowego w rozumieniu art. 14 akapit pierwszy protokołu powinno być określone według kryteriów mającego zastosowanie prawa krajowego (zob. ww. wyrok w sprawie Kristoffersen, pkt 12).

18 Ponadto z orzecznictwa wynika, że podział kompetencji ustanowiony przez art. 14 protokołu zostaby podważony, gdyby urzędnik lub inny pracownik miał swobodny wybór miejsca zamieszkania dla celów podatkowych (zob. ww. wyrok w sprawie X, pkt 12).

19 Przyjmując, że zgodnie z art. 14 akapit pierwszy zdanie drugie protokołu postanowienia owego protokołu w dziedzinie podatków stosuje się także do wspólnotnika urzędnika lub innego pracownika Unii, w przypadku gdy nie wykonuje on sam działalności zawodowej, ustalenie miejsca zamieszkania tego wspólnotnika dla celów podatkowych nie może też zależeć od woli zainteresowanego.

20 Wynika z tego, że w sytuacji takiej jak w postępowaniu przed sądem krajowym państwo członkowskie, w którym znajduje się miejsce zamieszkania zainteresowanej przed dołączeniem wspólnotnika do sądu Unii, pozostaje właściwe do opodatkowania wszystkich dochodów rzeczowej zainteresowanej innych niż dochody, wynagrodzenia i dodatki wypłacone przez Unię, w przypadku gdy ona sama nie wykonuje działalności zawodowej.

21 Powyższa wykładnia nie jest sprzeczna z zasadą równości traktowania, ponieważ z utrwalonego orzecznictwa wynika, że w aspekcie podatkowym urzędnicy i inni pracownicy Unii, jak również ich wspólnotnikowie, pod warunkiem że ci ostatni sami nie wykonują działalności zawodowej w państwie członkowskim, w którym urzędnik lub inny pracownik wykonuje swoje obowiązki na rzecz Unii, nie mogą być uważani za znajdujących się w tej samej sytuacji co pracownik migrujący, który osiedla się w państwie członkowskim innym niż jego państwo pochodzenia (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Schilling i Fleck-Schilling, pkt 29).

22 W świetle powyższych rozważań na zadane pytanie należy odpowiedzieć, że art. 14 akapit pierwszy protokołu należy interpretować w ten sposób, że małżonek osoby, który tylko z tego powodu, iż wstąpiła ona w sądu Unii, ustanawia swoje miejsce zamieszkania na terytorium państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie miejsca zamieszkania dla celów podatkowych, jakie posiada w chwili wstąpienia owej osoby w sądu Unii, jest uznawany za zachowującego swoje miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w tym ostatnim państwie członkowskim, jeżeli sam nie wykonuje działalności zawodowej.

W przedmiocie kosztów

23 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem; do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (pięta izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 14 akapit pierwszy Protokołu w sprawie przywilejów i immunitetów Wspólnot Europejskich, załączonego początkowo do Traktatu ustanawiającego jedną Radę i jedną Komisję Wspólnot Europejskich, a następnie, na podstawie traktatu amsterdamskiego, do traktatu WE, należy interpretować w ten sposób, że ma zastosowanie do osoby, który tylko z tego powodu, iż wstąpiła ona w służbę Unii, ustanawia swoje miejsce zamieszkania na terytorium państwa członkowskiego innego niż państwo członkowskie miejsca zamieszkania dla celów podatkowych, jakie posiada w chwili wstąpienia owej osoby w służbę Unii, jest uznawany za zachowujący swoje miejsce zamieszkania dla celów podatkowych w tym ostatnim państwie członkowskim, jeżeli sam nie wykonuje działalności zawodowej.

Podpisy

* Język postępowania: fiński.