

Lieta C-512/03

J. E. J. Blanckaert

pret

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen

(Gerechtshof te 's-Hertogenbosch l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Tiešie nodok?i – ien?kumu no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem aplikšana ar nodokli – Nodok?u konvencija – Nodok?a samazin?jums valsts soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bniekiem

?ener?ladvok?tes Krist?nes Štiksas?Haklas [*Christine Stix?Hackl*] secin?jumi, sniegti 2005. gada 12. maij?

Tiesas spriedums (pirm? pal?ta) 2005. gada 8. septembr?

Sprieduma kopsavilkums

Kapit?la br?va aprite — Ierobežojumi — Ien?kumu no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem aplikšana ar nodokli — Valsts ties?bu akti, kas paredz nodok?u maks?t?jam rezidentam, kurš ir valsts soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieks, ties?bas uz nodok?a samazin?jumu sakar? ar soci?lo apdrošin?šanu — Pie?aujam?ba

(EKL 56 un 58. pants)

EKL 56. un 58. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pie?auj t?dus dal?bvalsts ties?bu aktus, saska?? ar kuriem nerezidents nodok?u maks?t?js, kurš šaj? dal?bvalst? g?st ien?kumus tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem un kurš nav min?t?s dal?bvalsts soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieks, nevar pretend?t uz nodok?a samazin?jumu sakar? ar soci?lo apdrošin?šanu, bet nodok?u maks?t?jam rezidentam, kurš ir soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieks, ir ties?bas uz š?du samazin?jumu, apr??inot ar nodokli aplikamos ien?kumus, pat ja viš? g?st tikai t?da paša veida ien?kumus un nemaks? soci?l?s apdrošin?šanas iemaksas.

Kaut ar? š?di ties?bu akti var trauc?t kapit?la br?vai apritei, jo nelabv?l?g?ka attieksme pret nerezidenti?m nodok?u jom? var?tu tos attur?t veikt ieguld?jumus šaj? dal?bvalst?, kas sniegtu ien?kumus, kas uzskat?mi par g?tiem no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem, tom?r tie saska?? ar EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktu var b?t pamatoti ar objekt?v?s situ?cijas atš?ir?bu starp valsts soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieku un personu, kura nav š?s sist?mas dal?bnieks.

T? k? Kopien? ties?bas neskar dal?bvalstu ties?bas piel?got to soci?l? nodrošin?juma sist?mas, nepast?vot likumdošanas saska?ošanai Kopienas l?men?, attiec?g?s dal?bvalsts ties?bu aktiem ir j?nosaka apdrošin?to personu loks un soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieku iemaksu apm?rs, k? ar? to samazin?jumi. No š?das sist?mas iekš?j?s lo?ikas izriet, ka iemaksu samazin?jums ir pieš?irams tikai to maks?t?jiem, proti – š?s sist?mas dal?bniekiem.

(sal. ar 39., 49. un 51. punktu un rezolutīvo daļu)

2005. gada 8. septembrī (*)

Tiešie nodokļi – ienākumu no uzkrājumiem un ieguldījumiem aplikšana ar nodokli – Nodokļu konvencija – Nodokļa samazinājums valsts sociālā nodrošinājuma sistēmas daļēnīkiem

Lieta C-512/03

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* (Nīderlande) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2003. gada 4. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2003. gada 8. decembrī, tiesvedībā

J. E. J. Blanckaert

pret

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: ceturtās palātas priekšsēdētājs, kas veic pirmās palātas priekšsēdētāja pienākumus, K. Lēnartss [*K. Lenaerts*] (referents), tiesneši N. Kolnerika [*N. Colneric*], K. Šēmans [*K. Schiemann*], E. Juhāss [*E. Juhász*], un M. Ilešis [*M. Ilešić*],

ģenerālvokāte K. Štiksa-Hakla [*C. Stix-Hackl*],

sekretāre L. Hīvēla [*L. Hewlett*], galvenā administratore,

ģemotvārā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2005. gada 17. martā,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

– J. E. J. Blankerta [*J. E. J. Blanckaert*] vārdā – P. J. M. de Grāfs [*P. J. M. de Graaf*], *adviseur*,

– Nīderlandes valdības vārdā – H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*] un C. ten Dama [*C. ten Dam*], pārstāves,

– Vācijas valdības vārdā – A. Tēmane [*A. Tiemann*] un V. D. Plesings [*W. D. Plessing*], pārstāvji,

– Eiropas Kopienų Komisijas vārdā – R. Līls [*R. Lya*] un A. Veimārs [*A. Weimar*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus tiesas sēdē 2005. gada 12. maijā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attīecas uz ļautājumu, vai Kopienų tiesības īestās

pret valsts tiesisko regulējumu, kas piešķir tikai valsts sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībniekiem tiesības uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu, ja minētās sociālā nodrošinājuma sistēmas ietvaros paredzēto iemaksu samazinājums pilnībā nevar tikt atskaitīts no veicamajām iemaksām.

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp Blankertu un *Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen* sakarā ar pārdzīvotāju atteikšanos piešķirt [Blankertam] nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 EKL 56. panta 1. punkts nosaka:

“Ievērojot šajā nodaļā izklāstītos noteikumus, ir aizliegti visi kapitāla aprites ierobežojumi dalībvalstī, kā arī dalībvalstī un trešo valstī starp.”

4 EKL 58. panta 1. punkts paredz:

“Šā Līguma 56. pants neskar dalībvalstī tiesības

a) piemērot atšķirīgus attiecīgus nodokļu tiesību normas dažādiem nodokļu maksātājiem, kuru stāvoklis ir atšķirīgs viņu dzīvesvietas vai kapitāla ieguldījuma vietas dēļ;

b) veikt visus vajadzīgos pasākumus, lai novērstu attiecīgās valsts normatīvo aktu pārkāpumus, jo īpaši nodokļu jomā [..]”

5 EKL 58. panta 3. punkts nosaka:

“Šā panta 1. un 2. punktā minētie pasākumi un procedūras nerada iespēju patvaigi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvu apriti un maksājumus, kā to nosaka 56. pants.”

6 13. panta 1. punkts Padomes 1971. gada 14. jūnija regulā (EEK) Nr. 1408/71 par sociālā nodrošinājuma sistēmu piemērošanu darbiniekiem, pašnodarbinātām personām un viņu ģimenēm, kas pārvietojas Kopienā, kuru grozījusi Padomes 1998. gada 29. jūnija regula (EK) Nr. 1606/98 (OV L 209, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Regula Nr. 1408/71”), noteic, ka uz darbiniekiem vai pašnodarbinātām personām attiecas tikai vienas dalībvalsts tiesību akti.

7 Saskaņā ar minētās regulas 13. panta 2. punkta a) un b) apakšpunktu uz darbinieku vai pašnodarbinātu personu, kas ir nodarbināta kādā no dalībvalstīm, attiecas šīs valsts tiesību akti, pat neraugoties uz to, ka viņš dzīvo citā dalībvalstī.

Valsts tiesiskais regulējums

Sociālās apdrošināšanas tiesiskais regulējums

8 Pamata prāvā aplūkoto sociālo apdrošināšanu regulā vispārīgais likums par vecuma pensijas apdrošināšanu (*Algemene Ouderdomswet*), vispārīgais likums par pārdzīvotāju laulātņu pensijas apdrošināšanu (*Algemene Nabestaandenwet*) un vispārīgais likums par speciālo slimības izdevumu apdrošināšanu (*Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten*). Saskaņā ar šiem trīs likumiem par sociālo apdrošināšanu Nīderlandes rezidentus, kā arī nerezidentus, kuri maksā ienākuma nodokli sakarā ar nodarbinātību šajā valstī, uzskata par apdrošinātām personām.

9 1998. gada 24. decembra rīkojuma par sociāli apdrošināto personu loka paplašināšanu un

ierobežošanu (*Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden volksverzekeringen*) 12. panta 1. punkts tomēr precīz, ka Nīderlandes rezidenti, kuri veic profesionālo darbību citā dalībvalstī, ir attiecīgās dalībvalsts sociālās nodrošinājuma sistēmas dalībnieki.

10 Saskaņā ar likuma par sociālās nodrošinājuma finansēšanu (*Wet financiering volksverzekeringen*, turpmāk tekstā – “WFV”) 6. pantu apdrošinātājam personai ir pienākums maksāt sociālās apdrošināšanas iemaksas.

11 WFV 8. pants noteic, ka iemaksu apmērs tiek noteikts atkarībā no apdrošinātās personas ienākuma, kas apliekams ar nodokli un kas ir iegūts no darba un nampašuma. Iemaksas tiek izteiktas procentos no šiem ienākumiem. Tomēr saskaņā ar minētā likuma 10. pantu no aprēķinātās summas atskaita dažāda veida sociālās apdrošināšanas iemaksu, kas minētas šā sprieduma 8. punkta pirmajā teikumā, samazinājums (turpmāk tekstā – “sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājumi”).

Nodokļu tiesiskais regulējums

12 Saskaņā ar 2001. gada likuma par ienākuma nodokli (*Wet op de inkomstenbelasting 2001*, turpmāk tekstā – “IB likums”) 2.1. panta pirmo daļu ienākuma nodokļa maksātāji ir fiziskas personas, kuras dzīvo Nīderlandē (nodokļu maksātāji rezidenti) un kuras nedzīvo šajā valstī, bet tajā gūst ienākumus (nodokļu maksātāji nerezidenti).

13 IB likuma 2.3. pants paredz, ka ienākuma nodoklis tiek uzlikts šādiem ienākumiem, kurus kalendārā gada laikā ir guvis nodokļu maksātājs:

- a) ienākumiem, kas apliekami ar nodokli un kas ir iegūti no darba vai nampašuma;
- b) ienākumiem, kas apliekami ar nodokli un kas ir iegūti no būtiskas līdzdalības uzņēmumā, un
- c) ienākumiem, kas apliekami ar nodokli un kas ir iegūti no uzkrājumiem un ieguldījumiem.

14 Saskaņā ar IB likuma 5.2. pantu ienākumi no uzkrājumiem un ieguldījumiem tiek ar likumu noteikti 4 % apmērā no vidējās kapitāla vērtības, no kuriem atskaitīta parādu summa kalendārā gada sākumā un beigās, ja šā kapitāla vērtība pārsniedz summu, uz kuru neattiecas nodoklis. Pamata prasības notikumu laikā šā summa bija noteikta EUR 17 600 apmērā, un tās mērķis bija atbrīvot mazo uzkrājumu īpašniekus no nodokļa par ienākumiem un ieguldījumiem.

15 Ienākuma nodokli un sociālās apdrošināšanas iemaksas iekasē Nīderlandes nodokļu dienesti.

16 Nodokļu maksātājiem rezidentiem ir piešķirtas priekšrocības, nosakot kapitāla summu, uz kuru neattiecas nodoklis, un paredzēti dažādi ienākuma nodokļa samazinājumi. Ja viņi ir Nīderlandes sociālās nodrošinājuma sistēmas dalībnieki, viņiem ir arī tiesības pretendēt uz sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājumiem.

17 IB likuma 2.7. panta 2. punkts nosaka – ja nodokļu maksātājam ir jāveic sociālās apdrošināšanas iemaksas un šo iemaksu samazinājums nav pilnībā kompensējams no veicamajām iemaksām, ienākuma nodokļa apmērs ir samazināms par attiecīgo summu. Tādējādi sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājums var pārvērsties par nodokļu samazinājumu.

18 Nodokļu maksājumiem nerezidentiem nav tiesību ne uz kapitāla summu, uz kuru neattiecas nodoklis, ne arī uz ienākuma nodokļa samazinājumiem. Viņiem ir tiesības uz sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājumu tikai tad, ja viņi ir Nīderlandes sociālās nodrošinājuma sistēmas dalībnieki.

19 Nodokļu maksājumi nerezidenti, kuriem Nīderlandē ir ienākumi tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem, nav Nīderlandes sociālās nodrošinājuma sistēmas dalībnieki, un viņiem pret viņiem nodokļu maksājumiem rezidentiem, kuriem ir šādi ienākumi, nav tiesību uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu.

20 Saskaņā ar IB likuma 2.5. pantu nodokļu maksājumi nerezidenti var izvēlēties tikt pielīdzinātiem nodokļu maksājumiem rezidentiem. Šāda izvēle nozīmē, pirmkārt, ka šiem nodokļu maksājumiem ir tiesības uz kapitāla summu, uz kuru neattiecas nodoklis, un uz ienākuma nodokļa samazinājumiem, tomēr nepastāvot tiesībām uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu, ja viņi Nīderlandē gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem. Otrkārt, viņiem Nīderlandē ir jāmaksā nodoklis no visā pasaulē gūtajiem ienākumiem.

Konvencija par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu

21 25. panta 3. punkts Beļģijas Karalistes valdības un Nīderlandes Karalistes valdības 1970. gada 19. oktobrī noslēgtajā konvencijā par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu (*Tractatenblad 1970*, 192. lpp.) vispārīgi noteic, ka "vienas valsts fiziskām personām – šīs valsts rezidentiem ir tiesības otrā valstī uz personiskām atlaidēm, atvieglojumiem vai nodokļu samazinājumiem, kādus tā piemēro saviem rezidentiem sakarā ar to stāvokli vai īpašības".

22 Finanšu valsts sekretārs 2002. gada 21. februārī rakojums noteic, ka, aprīninot Beļģijā dzīvojošo nodokļu maksātāju nerezidentu maksājamo nodokli par ienākumiem no uzkrājumiem un ieguldījumiem, tiek ņemta vērā kapitāla summa, uz kuru neattiecas nodoklis, un ienākuma nodokļa samazinājumi.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

23 Blankerts ir Beļģijas pilsonis, kas dzīvo Beļģijā. Viņam ar savu sievu pieder vasarnāca Nīderlandē. Šis nams viņam sniedz ienākumus no uzkrājumiem un ieguldījumiem IB likuma 2.3. panta izpratnē.

24 Blankerts Nīderlandē gūst mazāk par 90 % ienākumu. Vienīgā ienākumi, kas ir apliekami ar nodokli, nāk no brīvdienu nama. Viņš nav izvēlējies tikt pielīdzināts nodokļu maksātājam rezidentam IB likuma 2.5. panta izpratnē.

25 Viņš nav Nīderlandes sociālās nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, un līdz ar to viņam nav Nīderlandē jāveic sociālās apdrošināšanas iemaksas.

26 2001. gadā Nīderlandes nodokļu iestādes Blankertam uzlika ienākuma nodokli sakarā ar apliekamajiem ienākumiem no uzkrājumiem un ieguldījumiem. Piemērojot 1970. gada 19. oktobra konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, sagatavojot paziņojumu par nodokļu maksājumu apmēru, tika ņemta vērā kapitāla summa, uz kuru neattiecas nodoklis, un ienākuma nodokļa samazinājumi. Turpretī viņam netika piešķirts nodokļa samazinājums sakarā ar sociālo apdrošināšanu.

27 Blankerts iesniedza atbildētājam pamata prāvā sūdzību par paziņojumu par nodokļu maksājumu apmēru 2001. gadam. Tā kā šī sūdzība tika noraidīta, Blankerts pārsūdzāja lēmumu

noraidīt s dz?bu *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* [Hertogenbosas tiesa].

28 Uzskatot, ka EK l?gums un Tiesas judikat?ra nesniedz skaidru atbildi uz jaut?jumiem, kas radušies attiec?gaj? pr?v?, *Gerechtshof te 's-Hertogenbosch* nol?ma apturēt tiesved?bu liet? un uzdot Tiesai š?dus prejudici?los jaut?jumus:

“1. Vai nodok?u maks?t?jam nerezidentam, kura past?v?g? dz?vesvieta atrodas cit? dal?bvalst? un kurš N?derland? neg?st ien?kumus no darba, bet tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem, un t?p?c vi?am nav j?veic soci?l?s apdrošin?šanas iemaksas N?derland? un vi?š t?s ar? neveic, nosakot ar nodokli apliekamos ien?kumus no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem, ir ties?bas, pamatojoties uz Kopienu ties?b?m, uz to, lai N?derlande vi?am pieš?irtu nodok?u samazin?jumu par soci?l?s apdrošin?šanas iemaks?m (nodok?a samazin?jums sakar? ar vecuma pensijas visp?r?go apdrošin?šanu, apdrošin?šanu apg?dnieka zaud?juma gad?jum? un visp?r?go apdrošin?šanu ?pašu medic?nas izdevumu segšanai), ja, nosakot ar nodokli apliekamos ien?kumus no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem, nodok?u maks?t?jam rezidentam ir ties?bas uz š?du nodok?a samazin?jumu, jo vi?š ir N?derlandes soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieks un šaj? sakar? vi?am ir j?veic soci?l?s apdrošin?šanas iemaksas, pat ja vi?š neg?st ien?kumus no darba N?derland?, bet tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem, un t?p?c vi?am nav j?veic soci?l?s apdrošin?šanas iemaksas N?derland??

2. Vai, atbildot uz pirmo jaut?jumu, ir noz?me tam, ka nodok?u maks?t?js nerezidents g?st maz?k par 90 % no ?imenes ien?kumiem N?derland??

Prec?z?k:

a) vai “*Schumacker* [1995. gada 14. febru?ra spriedums liet? C?279/93 *Schumacker*, *Recueil*, I?225. lpp.] tests” ir piem?rojams rezidentiem un nerezidentiem tikai attiec?b? uz subjekt?viem un personiska rakstura nodok?u aspektiem, k?, piem?ram, ties?b?m atskaitīt personiskos vai ?imenes izdevumus, vai ar? tas ir piem?rojams ar? objekt?viem vai nepersoniska rakstura nodok?u aspektiem, k? piem?ram, nodok?u likmei?

b) vai dal?bvalstis var izmantot kvantitat?vu noteikumu (piem?ram, 90 % noteikumu), lai nolemtu, vai attieksme pret nerezidentiem ir t?da pati k? pret rezidentiem, neskatoties uz to, ka šis noteikums nenodrošina, ka tiek nov?rsta visa veida diskrimin?cija?

3) Vai izv?les rež?ms, ko paredz *Wet IB 2001* 2.5. pants, ir efekt?vs procesu?ls l?dzeklis, kas nodrošina, ka attiec?g? persona var izmantot EK l?gumu garant?t?s ties?bas un ka tiek nov?rsta visa veida diskrimin?cija?

Apstiprinošas atbildes gad?jum? – vai šis rež?ms ir efekt?vs l?dzeklis, ja attiec?g? persona g?st ien?kumus tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem, kaut ar?, k? ir min?ts [..], t? nevar izmantot izv?les rež?mu?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

29 Iesniedz?jtiesas uzdotajos jaut?jumos nav min?ta neviena konkr?ta Kopienu ties?bu norma. Tajos ir min?ta atsauce uz “Kopienu ties?b?m” kopum?, k? ar? uz “EK l?gumu garant?t[aj?m] ties?b[?m]”.

30 Tom?r no šo jaut?jumu redakcijas kop? ar iesniedz?jtiesas l?muma mot?vu da?u izriet, ka jaut?jumi attiecas uz EKL 56. un 58. panta interpret?ciju. Attiec?gaj? mot?vu da?? iesniedz?jtiesa atg?dina, ka š?s normas “aizliedz jebk?da veida š??rš?us br?vai kapit?la apritei starp dal?bvalst?m un ietver diskrimin?jošu š??rš?u aizliegumu”. Š? tiesa uzsver, ka ieguld?jums

nekustamaj? ?pašum?, kuru veicis pras?t?js pamata pr?v?, var ietilpt šo normu piem?rošanas jom?.

Par pirmo jaut?jumu

31 Pirmaj? jaut?jum? iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai EKL 56. un 58. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj t?du valsts tiesisko regul?jumu k? pamata pr?v? esošais, kas liedz nodok?a samazin?jumu sakar? ar soci?lo apdrošin?šanu Be??ij? dz?vojošai personai, kura nav N?derlandes soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieks un kuras ien?kumi, kas ir apliekami ar nodokli N?derland?, ir g?ti tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem, bet šaj? dal?bvalst? dz?vojošai personai, kas ir min?t?s soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieks un kas g?st t?da paša veida ien?kumus, ir ties?bas uz nodok?a samazin?jumu, kaut ar?, nepast?vot ien?kumiem no darba vai nam?pašuma, t? nemaks? soci?l?s apdrošin?šanas iemaksas.

32 Blankerts apgalvo, ka pamata pr?v? apl?kotais tiesiskais regul?jums rada nepamatotu atš?ir?bu attieksm? pret rezidenti un nerezidenti. N?derlandes rezidenta, kurš g?st ien?kumus tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem un kurš nemaks? soci?l?s apdrošin?šanas iemaksas, st?voklis ir sal?dzin?ms ar nerezidenta st?vokli, kurš N?derland? g?st ien?kumus tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem un kurš ar? nemaks? soci?l?s apdrošin?šanas iemaksas N?derlandes soci?l? nodrošin?juma sist?mas ietvaros.

33 V?cijas un N?derlandes vald?bas, k? ar? Komisija nor?da, ka priekšroc?bas, kuras ir rezidenti, izriet no soci?l? nodrošin?juma ties?b?m. T?s uzskata, ka past?v objekt?vas atš?ir?bas starp t?da nodok?u maks?t?ja nerezidenta st?vokli, kurš g?st ien?kumus tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem, k?ds ir Blankerts, kurš nav N?derlandes soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieks un l?dz ar to nemaks? iemaksas šai sist?m?, un t?da nodok?u maks?t?ja rezidenta st?vokli, kurš g?st t?da paša veida ien?kumus un kurš ir N?derlandes soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieks, un kuram l?dz ar to princip? ir j?maks? š?das iemaksas. Š?ds atš?ir?gais st?voklis pamato atš?ir?go attieksmi pret abu kategoriju nodok?u maks?t?jiem.

34 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka Blankerts, kurš dz?vo Be??ij?, ir veicis ieguld?jumu nekustamaj? ?pašum? N?derland?. Saska?? ar *IB* likuma 2.3. un 5.2. pantu ieguld?jums vi?am nes teor?tiskus ien?kumus, kuri tiek aplikti ar nodokli N?derland? k? ien?kumi no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem.

35 No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka EKL 56. panta izpratn? kapit?la aprite ietver dar?jumus, ar kuriem nerezidenti veic ieguld?jumus nekustamaj? ?pašum? k?das dal?bvalsts teritorij?. (skat. 1999. gada 16. marta spriedumu liet? C?222/97 *Trummer* un *Mayer*, *Recueil*, I?1661. lpp., 21. punkts; 2001. gada 11. janv?ra spriedumu liet? C?464/98 *Stefan*, *Recueil*, I?173. lpp., 5. punkts, un 2002. gada 5. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s C?515/99, no C?519/99 l?dz C?524/99 un no C?526/99 l?dz C?540/99 *Reisch* u.c., *Recueil*, I?2157. lpp., 30. punkts).

36 L?dz ar to ir j?p?rbauda, vai pamata pr?v? apl?kotais valsts tiesiskais regul?jums ietver kapit?la aprites starp dal?bvalst?m ierobežojumu t?d??, ka tam var?tu b?t ierobežojošas sekas attiec?b? uz person?m, kas dz?vo cit? dal?bvalst?, nevis N?derland? un kas v?las veikt ieguld?jumus nekustamaj? ?pašum? N?derland?.

37 Saska?? ar *IB* likuma 2.7. panta 2. punktu tikai attiec?b? uz nodok?u maks?t?jiem – N?derlandes soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bniekiem – tiek piem?rots soci?l?s apdrošin?šanas iemaksu samazin?jums, kas vajadz?bas gad?jum? tiek p?rv?rst?s par samazin?jumu nodok?iem, ko uzliek attiec?gaj? gad? g?tajiem ien?kumiem, to skait? ar? ien?kumiem no ieguld?jumiem nekustamaj? ?pašum?.

38 N?derlandes ties?bu aktos paredz?tais soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieka krit?rijs liel?kaj? da?? gad?jumu rada priekšroc?bas š?s dal?bvalsts rezidentiem. Nodok?u maks?t?ji, kuri nav soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieki, visbiež?k ir nerezidenti.

39 Nelabv?l?g?ka attieksme pret nerezidentiem nodok?u jom? var?tu tos attur?t veikt ieguld?jumus nekustamaj? ?pašum? N?derland?. L?dz ar to min?tie ties?bu akti var trauc?t kapit?la br?vai apritei.

40 Tom?r ir j?p?rbauda, vai š?du kapit?la br?vas aprites ierobežojumu var pamatot ar L?guma norm?m.

41 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka saska?? ar EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktu “56. pants neskar dal?bvalstu ties?bas [...] piem?rot atš?ir?gas attiec?gas nodok?u ties?bu normas daž?diem nodok?u maks?t?jiem, kuru st?voklis ir atš?ir?gs vi?u dz?vesvietas [...] d??”.

42 Tom?r ir j?nodala nevienl?dz?ga attieksme, kuru at?auj EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunkts, no patva??gas diskrimin?cijas, kuru aizliedz š? panta 3. punkts. No judikat?ras izriet, ka, lai t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamata pr?v? esošais var?tu tikt uzskat?ts par sader?gu ar L?guma norm?m par kapit?la br?vu apriti, ir vajadz?gs, lai atš?ir?g? attieksme attiektos uz situ?cij?m, kuras nav objekt?vi sal?dzin?mas vai kuras pamato prim?ri visp?r?jo interešu iemesli (2000. gada 6. j?nija spriedums liet? C?35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, I?4071. lpp., 43. punkts, un 2004. gada 7. septembra spriedums liet? C?319/02 *Manninen*, *Kr?jums*, I?7477. lpp., 28. un 29. punkts).

43 L?dz ar to rodas jaut?jums, vai attiec?b? uz nodok?a samazin?jumu pieš?iršanu sakar? ar soci?lo apdrošin?šanu past?v objekt?va st?vok?a atš?ir?ba starp nerezidentu, k?ds ir Blankerts, un rezidentu, kurš t?pat k? pras?t?js pamata pr?v? N?derland? g?st ien?kumus tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem.

44 Vispirms ir j?konstat?, ka nodok?u maks?t?jam, kurš N?derland? g?st ar nodokli apliekamus ien?kumus, priekšroc?bas nodok?u jom? ir uzskat?mas par t?d?m tikai tad, ja soci?l?s apdrošin?šanas iemaksu samazin?jums nav kompens?jams no veicamaj?m iemaks?m.

45 Pat ja pamata pr?v? esošie nodok?u valsts ties?bu akti ir nelabv?l?gi nerezidentiem, soci?l?s apdrošin?šanas iemaksu samazin?jumu pieš?iršana ir saist?ta tieši un tikai ar N?derlandes soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieka statusu. Gan rezidentiem, gan nerezidentiem, kuri ir š?s sist?mas dal?bnieki, ir ties?bas uz min?to samazin?jumu, bet rezidentiem un nerezidentiem, kuri nav š?s sist?mas dal?bnieki, nav uz to ties?bu.

46 Šaj? sakar? pras?t?js pamata pr?v? nor?da, ka N?derland? dz?vojošam nodok?u maks?t?jam, kas g?st ien?kumus tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem, k? N?derlandes soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bniekam ir ties?bas uz ?stu nodok?a samazin?jumu sakar? ar soci?lo apdrošin?šanu. Vi?š nemaks? soci?l?s apdrošin?šanas iemaksas, nepast?vot ien?kumiem no darba vai nam?pašuma, un l?dz ar to šo iemaksu samazin?jumu nekompens? iemaksas soci?l? nodrošin?juma sist?m?. Turpret? nodok?u maks?t?js nerezidents, kurš N?derland? g?st ien?kumus tikai no uzkr?jumiem un ieguld?jumiem, nav min?t?s sist?mas dal?bnieks un ar? nemaks? soci?l?s apdrošin?šanas iemaksas šaj? dal?bvalst?, bet vi?š nevar pretend?t uz nodok?a samazin?jumu sakar? ar soci?lo apdrošin?šanu.

47 Tom?r pamata pr?v? apl?kot?s priekšroc?bas pieš?iršana person?m, kuras nav N?derlandes soci?l? nodrošin?juma sist?mas dal?bnieki, noz?m?tu vien?di r?koties daž?d?s situ?cij?s, kaut ar? š?s sist?mas dal?bniekiem tikai retos gad?jumos ir pieš?irts nodok?a

samazinājums sakarā ar sociālo apdrošināšanu. Tikai tad, ja apdrošinātā persona nevar kompensēt iemaksu samazinājumu ar maksājumu iemaksam, tā var iegūt šādu nodokļa samazinājumu. Turpretī neapdrošinātā personai, kāds ir prasītājs pamata prāvā, vienmēr un automātiski būs tiesības uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālās apdrošināšanas iemaksu samazinājumu. Nepastāvot pienākumam maksāt iemaksas, šāda persona nekad nevarētu kompensēt minētos samazinājumus ar maksājumu sociālās apdrošināšanas iemaksam.

48 Turklāt ir jākonstatē, ka valsts tiesību akti par pievienošanas Nāderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmā atbilst Regulas Nr. 1408/71 13. panta 2. punkta a) un b) apakšpunkta noteikumiem. Rezidenti, kas veic profesionālo darbību ārpus Nāderlandes, neietilpst šajā sistēmā, bet nerezidenti, kuri strādā šajā dalībvalstī, ir pakārtoti minētajai sistēmai.

49 Tā kā Kopienas tiesības neskar dalībvalstu tiesības pielāgot to sociālā nodrošinājuma sistēmas (2003. gada 13. maija spriedums lietā C-385/99 *Müller-Fauré* un *van Riet*, *Recueil*, I-4509. lpp., 100. punkts), nepastāvot tiesību aktu saskaņošanai Kopienas līmenī, attiecīgās dalībvalsts tiesību aktiem ir jānosaka apdrošināto personu loks un sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieku iemaksu apmērs, kā arī to samazinājumi. No šādas sistēmas iekšējās loģikas izriet, ka iemaksu samazinājums ir piešķirams tikai to maksātājiem, proti – šīs sistēmas dalībniekiem.

50 No tā izriet, ka saskaņā ar EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktu tādā valsts tiesību aktā kā pamata prāvā esošie var būt pamatoti ar objektīvās situācijas atšķirību starp Nāderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieku un personu, kura nav šīs sistēmas dalībnieks.

51 Līdz ar to uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka EKL 56. un 58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj tādus dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem nerezidents nodokļu maksātājs, kurš šajā dalībvalstī gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem un kurš nav minēts dalībvalsts sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, nevar pretendēt uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu, bet nodokļu maksātājam rezidentam, kurš ir sociālā nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, ir tiesības uz šādu samazinājumu, aprēķinot ar nodokli apliekamos ienākumus, pat ja viņš gūst tikai tādā pašā veidā ienākumus un nemaksā sociālās apdrošināšanas iemaksas.

Par otro un trešo jautājumu

52 Ēmot vārā atbildi uz pirmo jautājumu, nav vajadzības atbildēt uz iesniedzējtiesas uzdoto otro un trešo jautājumu.

Par tiesāšanas izdevumiem

53 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata lietā šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

EKL 56. un 58. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj tādus dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem nerezidents nodokļu maksātājs, kurš šajā dalībvalstī gūst ienākumus tikai no uzkrājumiem un ieguldījumiem un kurš nav minētās dalībvalsts sociāli nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, nevar pretendēt uz nodokļa samazinājumu sakarā ar sociālo apdrošināšanu, bet nodokļu maksātājam rezidentam, kurš ir sociāli nodrošinājuma sistēmas dalībnieks, ir tiesības uz šādu samazinājumu, aprēķinot ar nodokli apliekamos ienākumus, pat ja viņš gūst tikai tādā pašā veida ienākumus un nemaksā sociālās apdrošināšanas iemaksas.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – holandiešu.