

Lieta C-240/10

Cathy Schulz-Delzers

un

Pascal Schulz

pret

Finanzamt Stuttgart III

(Finanzgericht Baden-Württemberg l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Personu br?va p?rvietošan?s – Nediskrimin?cija un Savien?bas pilson?ba – Ien?kuma nodoklis – Ekspatri?cijas pabalstu ?emšana v?r?, apr??inot nodok?a likmi, kas ir piem?rojama citiem ien?kumiem saska?? ar progres?vo nodok?u skalu – T?du pabalstu ?emšana v?r?, kas ir pieš?irti citas dal?bvalsts ier?d?iem, kuri savus darba pien?kumus veic valsts teritorij? – T?du pabalstu ne?emšana v?r?, kas ir pieš?irti valsts ier?d?iem, kuri savus darba pien?kumus veic ?rpus valsts teritorijas – Sal?dzin?m?ba

Sprieduma kopsavilkums

Personu br?va p?rvietošan?s – Darba ??m?ji – Vienl?dz?ga attieksme – Ien?kuma nodok?i

(EKL 39. pants)

EKL 39. pants ir interpret?jams t?d?j?di, ka tas pie?auj t?du valsts ties?bu normu par ien?kuma nodokli, saska?? ar kuru pabalsti, kas k?das dal?bvalsts ier?dnim, kurš str?d? cit? dal?bvalst?, ir pieš?irti, lai kompens?tu pirktsp?jas zudumu viet?, uz kuru tas ir nor?kots darb?, netiek ?emti v?r?, lai noteiktu nodok?a likmi, kas šaj? pirmaj? dal?bvalst? ir piem?rojama citiem nodok?u maks?t?ja vai vi?a laul?t? ien?kumiem, kaut gan l?dzv?rt?gi pabalsti, kas ir pieš?irti š?s citas dal?bvalsts ier?dnim, kurš str?d? pirm?s dal?bvalsts teritorij?, tiek ?emti v?r?, apr??inot šo nodok?a likmi.

(sal. ar 43. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturt? pal?ta)

2011. gada 15. septembr? (*)

Personu br?va p?rvietošan?s – Nediskrimin?cija un Savien?bas pilson?ba – Ien?kuma nodoklis – Ekspatri?cijas pabalstu ?emšana v?r?, apr??inot nodok?a likmi, kas ir piem?rojama citiem ien?kumiem saska?? ar progres?vo nodok?u skalu – T?du pabalstu ?emšana v?r?, kas ir pieš?irti

citas dalībvalsts ierēdņiem, kuri savus darba pienākumus veic valsts teritorijā – Tādu pabalstu neņemšana vērā, kas ir piešķirti valsts ierēdņiem, kuri savus darba pienākumus veic ārpus valsts teritorijas – Salīdzināmība

Lieta C-240/10

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Vācija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2009. gada 21. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2010. gada 14. maijā, tiesvedībā

Cathy Schulz-Delzers,

Pascal Schulz

pret

Finanzamt Stuttgart III.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot], tiesneši K. Šmāns [K. Schiemann] (referents), K. Toadere [C. Toader], A. Prehala [A. Prechal] un E. Jarašuns [E. Jarašinās],

ģenerālvokāts P. Mengoci [P. Mengozzi],

sekretārs B. Fileps [B. Fülöp], administrators,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2011. gada 24. marta tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– K. Šulcas-Delzēras [C. Schulz-Delzers] un P. Šulca [P. Schulz] vērā – S. Hofmans [S. Hoffmann], *Rechtsanwalt*,

– Vācijas valdības vērā – T. Hēnce [T. Henze] un K. Blaške [C. Blaschke], pārstāvji,

– Spānijas valdības vērā – M. Munjoss Peress [M. Muñoz Pérez], pārstāvis,

– Eiropas Komisijas vērā – R. Līls [R. Lya] un V. Melss [W. Mölls], pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2011. gada 26. maija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt EKL 12., 18. un 39. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts lietā starp K. Šulcu-Delzēru un P. Šulcu (turpmāk tekstā kopā – “Šulcu laulātais pāris”) un *Finanzamt Stuttgart III* [Štutgartes III Finanšu pārvalde] (turpmāk tekstā – “*Finanzamt*”) par paziņojumu par nodokļa uzlikšanu ienākumiem, ko *Finanzamt* izdevusi attiecībā uz 2005. un 2006. gadu.

Atbilstošās tiesību normas

Ienākumu aplikšana ar nodokli Vācijā

3 Ienākumu aplikšanu ar nodokli Vācijā 2005. un 2006. gadā reglamentēja Likums par ienākumu nodokli (*Einkommensteuergesetz*, turpmāk tekstā – “*EStG*”) versijā, kas bija piemērojama minētajos gados.

4 Saskaņā ar *EStG* 1. pantu ienākumu nodokli pilnā apmērā maksā fiziskas personas, kuru domicils vai pastāvīgā dzīvesvieta ir Vācijā.

5 Ienākumu nodokļa likmi nosaka saskaņā ar progresīvo skalu, nodokļa likmei palielinoties atkarībā no ienākumu lieluma. Šī skala atspoguļo nodokļu maksātāja maksātspēju, ko likumdevējs veicis, pamatojoties uz dzīves apstākļiem Vācijā.

6 Daži ienākumu veidi ir atbrīvoti no ienākumu nodokļa. Šajā ziņā paši tiek nošķirti ienākumi, kas, kaut arī tie paši netiek aplikti ar nodokļiem, tiek ņemti vērā, aprēķinot nodokļa likmi, kura ir piemērojama citiem ienākumiem saskaņā ar progresīvo nodokļu skalu, un ienākumi, kas šajā nolūkā netiek ņemti vērā. Pirmie tiek kvalificēti kā no nodokļa atbrīvoti ienākumi “ar nosacījumu, ka tie tiek ņemti vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam” (“*Progressionsvorbehalt*”).

7 Tas, ka, nosakot nodokļa likmi, kura ir piemērojama citiem ienākumiem, atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam tiek ņemti vērā atsevišķi no nodokļa atbrīvoti ienākumi, izskaidro likumdevēja veikto nodokļu maksātāja maksātspējas vērtējumu. Nodokļu maksātājam, kas saņem no nodokļa atbrīvotus ienākumus, kuri tiek ņemti vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam, kā uzskata likumdevējs, ir lielāka maksātspēja nekā nodokļu maksātājam, kam nav šādu ienākumu. Tādējādi šajā nolūkā tiek ņemti vērā atsevišķi aizstājē ienākumi, kas principā ir atbrīvoti no nodokļa, piemēram, bezdarbnieku pabalsti. Patiesībā šie pabalsti ir paredzēti, nevis lai kompensētu atsevišķus izdevumus, bet lai vispārīgi garantētu pietiekamus iztikas līdzekļus personām, kas tos saņem.

8 Savukārt, ja likumdevējs ir paredzējis atbrīvotību no nodokļa, neizvirzot nosacījumu, ka attiecīgā ienākumi ir jāņem vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam, tas pamatojas uz principu, ka no nodokļa atbrīvotus ienākumus nevar uzskatīt par maksātspējas faktoru, un tie nevar būt šāds faktors pat nolūkā aplikēt ar nodokli citus ienākumus.

9 Lai samazinātu ienākumu nodokļa skalas progresivitāti attiecībā uz laulātiem pāriem ar atšķirīgiem ienākumiem, Vācijas likumdevējs nodokļa maksātājiem, kam nodokli piemēro par visiem ienākumiem un kas ir precējušies un nav ilgstoši dzīvojuši šķirti, izveidoja kopīgu nodokļu režīmu, kas ietver kopīgas nodokļu bāzes izveidi apvienojumā ar tādām tādām “sadalīšanās” (“*splitting*”) procedūras piemērošanu. Šajā nolūkā laulāto ienākumus saskaita un tiem kopā uzliek nodokli. Laulāto, kam uzliek kopīgu nodokli, ienākumu nodoklis ir divkārtšā tās nodoklis, kas uzliekams pusei no to kopīgajiem ar nodokli aplikamajiem ienākumiem.

Francijas valsts iestādes izmaksāto ienākumu aplikšana ar nodokli Vācijā

10 Nolīguma starp Francijas Republiku un Vācijas Federatīvo Republiku par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu un savstarpēju administratīvu un juridisku palīdzību ienākumu nodokļa un pašuma nodokļa jomā, kā arī profesionālo darbības nodokļu un nekustamā pašuma nodokļa jomā, kas parakstīti Parīzē 1959. gada 21. jūlijā (*Bundesgesetzblatt* 1961 II, 397. lpp.) un kurā grozījumi izdarīti ar papildu nolīgumu, kas parakstīti Parīzē 2001. gada 20.

decembr? (*Bundesgesetzblatt* 2002 II, 2370. lpp.; turpm?k tekst? – “Francijas un V?cijas nol?gums par nodok?iem”), 14. panta 1. punkta pirmaj? teikum? ir paredz?ts “maks?t?jas valsts princips”, saska?? ar kuru darba samaksa un l?dz?ga atl?dz?ba, ko, ?emot v?r? pa?reiz?jos administrat?vos pakalpojumu, l?gumsl?dz?j? valst? re?istr?ta publisko ties?bu juridiska persona p?rskaita fizisk?m person?m, kas ir citas valsts rezidenti, ar nodokli tiek aplikta tikai pirmaj? valst?.

11 Francijas un V?cijas nol?guma par nodok?iem 20. panta 1. punkt?, lai nov?rstu nodok?u dubultu uzlik?anu, ir paredz?ts, ka Francij? g?tie ien?kumi, kas Francij? ir aplikami ar nodokli saska?? ar ?o nol?gumu, ir izsl?gti no V?cijas Federat?v?s Republikas rezidentu nodok?a b?zes V?cij?. Ir preciz?ts, ka ?? norma neierobe?o V?cijas Federat?v?s Republikas ties?bas ??d? veid? izsl?gtos ien?kumus ?emt v?r?, nosakot savu nodok?u likmi.

12 ?ie noteikumi ir piem?rojami gan V?cij? dz?vojo?o Francijas ier?d?u pamatalg?m, gan papildu pabalstiem, ko vi?i sa?em, ?emot v?r? vi?u ekspatri?ciju uz V?ciju.

13 Saska?? ar *EStG* 32.b panta 1. punkta 3. apak?punktu:

“Ja nodok?u maks?t?js, kur? t?ds ir attiec?b? uz visu apr??ina periodu vai t? da?u [..]

[..]

3. ir guvis ien?kumus, kas atbilsto?i nol?gumam par nodok?u dubultas uzlik?anas nov?r?anu vai citam starpvalstu nol?gumam nav aplikami ar nodokli, ar nosac?jumu, ka tie tiek iek?auti ien?kuma nodok?a apr??in? [..], tad ien?kumiem, kas ar nodokli aplikami atbilsto?i 32.a panta 1. punktam, piem?ro ?pa?u nodok?a likmi.”

14 *EStG* 32.b panta 2. punkta 2. apak?punkt? ir noteikts

“?pa?? nodok?a likme atbilsto?i 1. punktam ir likme, kura, apr??inot ien?kuma nodokli, tiek ieg?ta, ar nodokli aplikamo ien?kumu atbilsto?i 32.a panta 1. punktam palielinot vai samazinot [..]

[..]

2. 1. punkta 2. un 3. apak?punkt? min?tajos gad?jumos – par tajos nor?d?taj?m ien?kumu summ?m, ?emot v?r? piekto da?u no taj? iek?autajiem ?rk?rtas ien?kumiem.”

Ekspatri?cijas pabalstu, kas pie?irti ?rzem?s str?d?jo?iem V?cijas nodok?u maks?t?jiem, aplik?ana ar nodok?iem V?cij?

15 Ja to nodok?u maks?t?ju ien?kumi, kas k? ier?d?i str?d? ?rzem?s, ir aplikami ar ien?kuma nodokli piln? apm?r? V?cij?, iesp?jamie pabalsti, kas vi?iem tiek pie?irti vi?u ekspatri?cijas d??, V?cij? ir atbr?voti no ien?kuma nodok?a un netiek ?emti v?r? atbilsto?i min?t? nodok?a progres?vajam raksturam.

16 *EStG* 3. panta 64. punkt? ir paredz?ts:

“No nodok?iem ir atbr?voti tie valsts teritorij? re?istr?tu publisko ties?bu juridisku personu dienest? eso?u darba ??m?ju, kuriem darba samaksa tiek maks?ta no valsts kases l?dzek?iem, ien?kumi, kurus darba ??m?js sa?em par darbu ?rzem?s tikt?l, cik?l tie p?rsniedz darba samaksu, k?da darba ??m?jam pien?ktos par l?dzv?rt?gu darbu, kas veikts viet?, kur? atrodas valsts kase, kas veic maks?jumu. Pirmais teikums ir piem?rojams ar? tad, ja darba ??m?ju nodarbina cita persona, kura atalgojumu nosaka atbilsto?i pirm? teikuma nosac?jumiem, atalgojums tiek maks?ts no valsts kases l?dzek?iem un t? maks??anai piln?b? vai liel?koties tiek izmantoti valsts l?dzek?. Attiec?b? uz citiem darba ??m?jiem, kuri uz ?rzem?m darb? nor?koti uz noteiktu laiku un kuriem

tur ir dzīvesvieta vai parastā uzturšanās vieta, valsts darba devēja maksimālais pirktspējas izlīdzinājums ir atbrīvots no nodokļa tiktāl, ciktāl tas nepārsniedz summu, kas atbilstoši Federālā likuma par ierēdņu atalgojumu ("Bundesbesoldungsgesetz") 54. pantam ir paredzēta attiecībā uz līdzvērtīgiem ienākumiem no darba ņēmējiem."

Pamata lieta un prejudiciālie jautājumi

17 Šulcu laulātais pāris dzīvo Vācijā, un viņu apgādībā ir divi bērni. Viņi ir izvēlējušies tikt kopīgi aplikti ar nodokli attiecībā uz visiem viņu ienākumiem *EStG* 1. panta nozīmē, lai varētu izmantot izdevīgāku kopīgu nodokļu būzi.

18 P. Šulcs, kas ir Vācijas pilsonis, ir nodarbināts kā advokāts un par šo darbu 2005. un 2006. gadā ir guvis ienākumus.

19 K. Šulca-Delzēra, kas ir Francijas pilsonē, Vācijā kā Francijas valsts ierēdne strādā par audzinātāju Francijas un Vācijas sākumskolā. 2005. un 2006. gadā viņa no Francijas valsts papildus savai algai saņēma divus pabalstus, kas saskaņā ar Francijas un Vācijas nolīguma par nodokļiem 14. panta un 20. panta 1. punkta noteikumiem tātpat kā viņas alga Vācijā ir atbrīvoti no nodokļiem ar nosacījumu, ka tie tiek ņemti vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam.

20 Abi attiecīgie pabalsti ir:

– pabalsts, kas ir saistīts ar vietējās dzīves apstākļiem un kas tiek piešķirts Francijas valsts darbiniekiem, kuri strādā ņēmējiem, pamatojoties uz 2002. gada 4. janvāra dekrēta Nr. 2002-22, kas attiecas uz ņēmējiem esošo Francijas izglītības iestāžu personāla administratīvo un finansiālo situāciju (2002. gada 6. janvāra *JORF*, 387. lpp.), 4.B panta d) punktu, kura mērķis ir kompensēt pirktspējas zudumu un kura ikmēneša apmērs attiecīgi bija EUR 437,41 un EUR 444,08 2005. un 2006. gadā, un

– "īmenes piemaksa", kuru piešķir par bērniem, kas ir ņēmējus strādājošu Francijas valsts darbinieku apgādībā, pamatojoties uz šā dekrēta Nr. 2002-22 4.B panta e) punktu, un kuras ikmēneša apmērs šajos pašos divos gados attiecīgi bija EUR 134,20 un EUR 136,41.

21 Alga, ko K. Šulca-Delzēra saņēma divos gados, kas tiek aplūkoti pamata lietā, tika aplikta ar ienākuma nodokli Francijā. Savukārt abi šā sprieduma iepriekšējā punktā paredzētie pabalsti kā no nodokļa atbrīvoti ienākumi saskaņā ar Francijas tiesību aktiem Francijā netika aplikti ar nodokli.

22 Paziņojumos par nodokļa uzlikšanu ienākumiem, kas gūti 2005. un 2006. gadā, *Finanzamt* [Finanšu pārvalde] ņēma vērā šo abu pabalstu atbrīvojumu no nodokļiem, taču tātpat kā pārējo K. Šulcas-Delzēras atlīdzību pēc tam, kad par katru no šiem diviem gadiem tika atskaitīta iepriekš noteikta profesionālo izdevumu summa EUR 920 apmērā, tos ņēma vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam saskaņā ar *EStG* 32.b panta 1. punkta 3. apakšpunktu un 2. punkta 2. apakšpunktu. Tā kā tika ņemti vērā minētie pabalsti, Šulcu laulātajam pirm maksimālais ienākuma nodokļa apmērs palielinājās attiecīgi 2005. gadā par EUR 654 un 2006. gadā par EUR 664.

23 Šulcu laulātais pāris par šiem nodokļu paziņojumiem iesniedza sūdzības, ko *Finanzamt* ar 2009. gada 30. aprīļa lēmumiem noraidīja kā nepamatotas.

24 Ar prasību, kas 2009. gada 18. maijā iesniegta iesniedzējtiesā, Šulcu laulātais pāris apstrādāja to, ka, aprēķinot nodokļa likmi, kas piemērojama citiem ienākumiem atbilstoši progresīvajai nodokļu skalai, tika ņemti vērā abi pamata lietā aplūkojamie pabalsti. Viņi lūdza K. Šulcas-Delzēras saņemtos pabalstus neņemt vērā atbilstoši progresīvajai nodokļu skalai. Viņi

apgalvo, ka šāda šo pabalstu ņemšana vār ir EKL 39. panta pārkāpums, jo līdzvērtīgi pabalsti, kuri saņemti apstākļos, kas noteikti EStG 3. panta 64. punktā, šādā nolūkā netiek ņemti vār.

25 Iesniedzātiesa uzskata, ka EStG 3. panta 64. punkts var atturēt Francijas ierēdņi sava dienesta ietvaros pildīt darba pienākumus Vācijā, ja pamata lietā aplūkojamie pabalsti tiek iekāuti pašs nodokļu likmes aprēķinā, kaut gan Vācijas darba ņēmējs, kas strādā ārpus Vācijas teritorijas, saņem līdzvērtīgus pabalstus, kas netiek ņemti vār atbilstoši progresīvajai nodokļu skalai.

26 Neatkarīgi no EKL 39. panta 1.–3. punkta pārkāpuma EStG 3. panta 64. punkts, kā uzskata iesniedzātiesa, rada arī slēptu diskrimināciju pilsonības dēļ, jo parasti tieši Vācijas pilsoņi ir darba attiecībā ar Vācijas publisko tiesību juridisku personu, un tādējādi tieši viņi ir tie, kas vispirms saņem priekšrocību, kura izriet no EStG 3. panta 64. punkta.

27 Šādos apstākļos *Finanzgericht Baden-Württemberg* [Bādenes-Virtembergas Finanšu tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) a) Vai [EStG] 3. panta 64. punkts ir saderīgs ar [EKL 39. pantu (jaunajā redakcijā – LESD 45. pantā)] noteikto darba ņēmēju brīvību pārvietošanos?

b) Vai [EStG] 3. panta 64. punkts ir ietverta slēpta diskriminācija pilsonības dēļ, ko aizliedz [EKL 12. pants (jaunajā redakcijā – LESD 18. pants)]?”

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir negatīva, vai [EStG] 3. panta 64. punkts ir saderīgs ar Eiropas Savienības pilsoņu brīvību pārvietošanos saskaņā ar [EKL 18. pantu (jaunajā redakcijā – LESD 21. pantā)]?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

28 Vispirms ir jākonstatē, kā to ir norādījis ģenerāladvokāts secinājumā 39.–43. punktā, ka no EK Līguma pantiem, ko iesniedzātiesa ir minējusi savos jautājumos, tikai EKL 39. pantu var piemērot pamata lietā.

29 Pirmkārt, EKL 12. pantu, kas paredz vispārīgu principu par jebkādas diskriminācijas aizliegumu pilsonības dēļ, ir paredzēts piemērot autonomi tikai situācijās, kuras reglamentē Savienības tiesības un attiecībā uz kurām Līgumā nav paredzēti paši noteikumi par nediskrimināciju. Nediskriminācijas princips darba ņēmēju brīvības pārvietošanās jomā tika ieviests ar EKL 39. pantu (it pašā skat. 2009. gada 10. septembra spriedumu lietā C-269/07 *Komisija/Vācija*, Krājums, I-7811. lpp., 98. un 99. punkts un tajos minētie judikatūra).

30 Otrkārt, attiecībā uz EKL 18. pantu, kas vispārīgā veidā paredz katram Savienības pilsonim tiesības brīvi pārvietoties un uzturēties dalībvalstu teritorijā, pašs izteikums atrodams EKL 39. pantā saistībā ar darba ņēmēju brīvību pārvietošanos (skat. 2009. gada 1. oktobra spriedumu lietā C-3/08 *Leyman*, Krājums, I-9085. lpp., 20. punkts un tajā minētie judikatūra).

31 Pirmkārt, ir skaidrs, ka K. Šulca-Deļžera pameta Franciju, lai apmestos uz dzīvi Vācijā, un, otrkārt, viņas kā darba ņēmējas statuss EKL 39. panta nozīmē nav apstrīdēts. Tādējādi uzdotie jautājumi ir jāizskata, tikai ņemot vār šo tiesību normu (šajā ziņā it pašā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Leyman*, 18.–20. punkts un tajos minētie judikatūra).

32 Turklāt ir jāuzsver, ka jautājums par EStG 3. panta 64. punkta saderīgumu ar EKL 39. pantu pamata lietā ir izvirzīts tikai tiktāl, ciktāl minētais 3. panta 64. punkts ir piemērojams pabalstiem, ko saņem Vācijas ierēdņi, kuri strādā ārzemēs, jo tas nav piemērojams pabalstiem, ko saņem citas dalībvalsts ierēdņi, kuri strādā Vācijas teritorijā. Savukārt netiek apstrīdēts, ka šā

Vācijas tiesību norma nav piemērojama pabalstiem, ko saņem citas dalībvalsts iedzīvotāji, kuri maksā nodokli Vācijā un kuri strādā trešajā dalībvalstī.

33 Šajos apstākļos uzdotie jautājumi, kas ir jāizskata kopā, ir jāsaprot tādēļ, ka būtībā tie attiecas uz to, vai EKL 39. pants ir interpretējams tādējādi, ka tas nepieļauj tādus tiesību normu kā EStG 3. panta 64. punkts, saskaņā ar kuru tādai pabalsti kā pamata lietotājam, kas kādas dalībvalsts iedzīvotājam, kurš strādā citā dalībvalstī, ir piešķirti, lai kompensētu pirktspējās zudumu vietā, uz kuru tas ir norakstīts darbā, netiek ņemti vērā, lai noteiktu nodokļa likmi, kas šajā pirmajā dalībvalstī ir piemērojama citiem nodokļu maksātājiem vai viņa laulātajiem iekšzemes iedzīvotājiem, kaut gan līdztvērīgā pabalstī, kas ir piešķirti šīs citas dalībvalsts iedzīvotājam, kurš strādā pirmās dalībvalsts teritorijā, tiek ņemti vērā, aprēķinot šo nodokļa likmi.

34 Šajā ziņā no pastāvīgās judikatūras izriet, ka EKL 39. pants nepieļauj, pirmkārt, atklātu diskrimināciju pilsonības dēļ, kā arī jebkādas slēptas diskriminācijas formas, kas, piemērojot citus nošķiršanas kritērijus, faktiski rada tādus pašus rezultātus (1995. gada 14. februāra spriedums lietā C-279/93 *Schumacker, Recueil*, I-225. lpp., 26. punkts), un ka šis pants aizliedz, otrkārt, jebkādas tiesību normas, pat ja tās ir piemērojamas bez izņēmumiem, kas kādas dalībvalsts pilsonim liedz vai viņu attur pamest savu izcelsmes valsti, lai ņemtu savas tiesības uz brīvību pārvietošanās (2002. gada 12. decembra spriedums lietā C-385/00 *de Groot, Recueil*, I-11819. lpp., 78. punkts).

35 Pamata lietā ir skaidrs, ka K. Šulca-Delzērai, kas izmantoja savas tiesības uz brīvību pārvietošanās, uzņemot šajā valstī netika piemērots mazāk labvēlīgs režīms nekā šīs valsts pilsonim pilnībā iekšējā rakstura situācijā. EStG 3. panta 64. punktu, ņemot vērā tās raksturu, nav iespējams piemērot nodokļu maksātājiem, kas strādā Vācijas teritorijā, un tas piešķir priekšrocību tikai tiem nodokļu maksātājiem, kuri strādā ārpus šīs teritorijas.

36 No tā izriet, ka uz EKL 39. pantu pamata lietā varētu atsaukties tikai tad, ja atteikumu piešķirt šo priekšrocību nodokļu maksātājam, kas ir situācijā, kādā ir K. Šulca-Delzēra, varētu kvalificēt kā diskrimināciju citu iemeslu dēļ, kas nozīmē, ka K. Šulcas-Delzēras situācija ir līdzīga tai, kādā atrodas minētās priekšrocības saņēmēja.

37 Jākonstatē, ka šādas salīdzināmības nav, ņemot vērā mērķi, kāds ir izvirzīts, piemērojot nodokļa progresīvo skalu, kas, kā ir norādīts šajā sprieduma 5.–8. punktā, noteikti ir pamatota ar nodokļu maksātāja maksātspējas vērtējumu, kurš veikts, pamatojoties uz dzīves apstākļiem attiecīgās dalībvalsts teritorijā.

38 Šajā aspektā tādai pabalstī, kas ietilpst EStG 3. panta 64. punkta piemērošanas jomā un kuru mērķis ir tikai ļaut to saņēmējam, neraugoties uz augstāku dzīves dārdzību ārpus, saglabāt tos pašus dzīves apstākļus, kādi viņam bija Vācijā, nepalielina nodokļu maksātāja maksātspēju un tādējādi netiek ņemti vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam.

39 Savukārt pabalstī, ko K. Šulca-Delzēra saņem Vācijā, ir paredzēti tieši, lai attiecīgās personas atalgojumu pielāgotu dzīves dārdzībai Vācijā, un tādējādi palielina viņas maksātspēju, kas ir novērtēta, pamatojoties uz dzīves apstākļiem šīs dalībvalsts teritorijā, un līdz ar to tiek ņemti vērā atbilstoši nodokļa progresīvajam raksturam.

40 Tam, ka no Francijas likumdevēja viedokļa minēto pabalstu mērķis tikai ir ?aut to saņemt?jiem, neraugoties uz augstāku dzīves dārdzību Vācijā, saglabāt tos pašus dzīves apstākļus, kādi viņiem bija Francijā, šajā ziņā nav nozīmes, jo situāciju salīdzināmbu noteikti var novērtēt tikai vienas un tās pašas nodokļu sistēmas ietvaros un, Savienībā nepastāvot unifikācijas vai saskaņošanas pasākumiem, dalībvalstu kompetencē joprojām ir noteikt kritērijus ienākumu aplīšanai ar nodokļiem.

41 Tas, ka Šulcu laulātā pāra izvēlēti tikt aplīkoti ar kopēgu nodokli, lai varētu izmantot kopēgu nodokļu bāzi, kas ir izdevīgāka nekā divas atsevišķas bāzes, izraisīja situāciju, ka K. Šulcai?Delzārai izmaksētie pabalsti tika iekāuti nodokļa likmes aprēķinā atbilstoši progresīvajai nodokļa skalai, tādējādi ir sekas nevis diskriminācijai attieksmē EKL 39. panta nozīmē, bet gan tam, ka tika piemēroti nodokļu uzlikšanas kritēriji, kas ir jānosaka dalībvalstīm.

42 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Līgums Savienības pilsonim negarantē, ka viņa darbības pārcelšana uz citu dalībvalsti, kas nav tā, kurā viņš dzīvoja līdz tam, neietekmēs aplīšanu ar nodokļiem. ?emot vērā dalībvalstu atšķirīgos tiesiskos regulējumus nodokļu jomā, šāda maiņa attiecīgā gadījumā var būt vairāk vai mazāk izdevīga šim pilsonim (šajā ziņā skat. 2004. gada 15. jūlija spriedumu lietā C-365/02 *Lindfors*, Krājums, I-7183. lpp., 34. punkts, un 2005. gada 12. jūlija spriedumu lietā C-403/03 *Schempp*, Krājums, I-6421. lpp., 45. punkts).

43 Līdz ar to uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka EKL 39. pants ir interpretējams tādējādi, ka tas pieļauj tādus tiesību normu kā *EStG* 3. panta 64. punkts, saskaņā ar kuru tādā pabalstī kā pamata lietā aplīkotie, kas kādas dalībvalsts ierēdnim, kurš strādā citā dalībvalstī, ir piešķirti, lai kompensētu pirktpējas zudumu vietā, uz kuru tas ir norokots darbā, netiek ?emti vērā, lai noteiktu nodokļa likmi, kas pirmajā dalībvalstī ir piemērojama citiem nodokļu maksātājiem vai viņa laulātā ienākumiem, kaut gan līdzvērtīgi pabalsti, kas ir piešķirti šīs citas dalībvalsts ierēdnim, kurš strādā pirmās dalībvalsts teritorijā, tiek ?emti vērā, aprēķinot šo nodokļa likmi.

Par tiesāšanas izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

EKL 39. pants ir interpretējams tādējādi, ka tas pieļauj tādus tiesību normu kā Likuma par ienākuma nodokli (*Einkommensteuergesetz*) 3. panta 64. punkts, saskaņā ar kuru tādā pabalstī kā pamata lietā aplīkotie, kas kādas dalībvalsts ierēdnim, kurš strādā citā dalībvalstī, ir piešķirti, lai kompensētu pirktpējas zudumu vietā, uz kuru tas ir norokots darbā, netiek ?emti vērā, lai noteiktu nodokļa likmi, kas pirmajā dalībvalstī ir piemērojama citiem nodokļu maksātājiem vai viņa laulātā ienākumiem, kaut gan līdzvērtīgi pabalsti, kas ir piešķirti šīs citas dalībvalsts ierēdnim, kurš strādā pirmās dalībvalsts teritorijā, tiek ?emti vērā, aprēķinot šo nodokļa likmi.

[Parakstī]

* Tiesvedības valoda – vācu.