

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2012 m. liepos 5 d.(*)

„Europos Bendrijų privilegijos ir imunitetai – Sąjungos išmokėtą pajamų atleidimas nuo nacionalinių mokesčių – Sąjungos išmokėtą pajamų traukimas apskaituojant turto mokesčių aukštausio ribą“

Byloje C-558/10

dėl *Tribunal de grande instance de Chartres* (Prancūzija) 2010 m. lapkričio 24 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2010 m. lapkričio 29 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Michel Bourgès-Maunoury,

Marie-Louise Heintz, po santuokos – Bourgès-Maunoury

prieš

Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, T. von Danwitz ir D. Šváby (pranešėjas),

generalinis advokatas P. Cruz Villalón,

posėdžio sekretorė A. Impellizzeri, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2011 m. lapkričio 23 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- M. Bourgès-Maunoury ir M.-L. Heintz, po santuokos – Bourgès-Maunoury, atstovaujamą advokato T. Davidian,
 - Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamoms G. de Bergues ir A. Adam,
 - Belgijos vyriausybės, atstovaujamoms J.-C. Halleux ir M. Jacobs,
 - Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamoms C. Wissels ir M. de Ree,
 - Europos Komisijos, atstovaujamoms F. Clotuche-Duvieusart ir I. Martínez del Peral bei R. Lyal,
- susipažinęs su 2012 m. vasario 16 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,
- priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su Protokolo dėl Europos Bendrijų privilegijų ir imunitetų, kuris iš pradžių buvo pridėtas prie Europos Bendrijų jungtinės Tarybos ir jungtinės Komisijos steigimo sutarties (OL 152, 1967, p. 13), o vėliau pagal Amsterdamo sutartį – prie EB sutarties (toliau – Protokolas), 13 straipsnio antros pastraipos išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą tarp M. Bourguès-Maunoury ir jo sutuoktinės M.-L. Heintz bei *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* (Ero ir Luaro mokesčių tarnybų direkcija) dėl to, kad apskaičiuojant turto mokestį (*impôt de solidarité sur la fortune*, toliau – ISF) aukščiausi ribų buvo įtrauktos Sąjungos išmoktos pajamos.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Protokolo 13 straipsnio redakcijoje, galiojusioje susiklostant faktinėms pagrindinėms bylos aplinkybėms, buvo nustatyta:

„Remiantis Komisijos pasiūlymu, Tarybos nustatytomis sąlygomis ir tvarka Bendrijų pareigūnai ir kiti tarnautojai moka Bendrijoms mokestį nuo iš Bendrijų gaunamos algos, darbo užmokesčio ir kito atlyginimo.

Iš Bendrijų gaunamai algai, darbo užmokesčiui ir kitam atlyginimui netaikomi nacionaliniai mokesčiai.“

Prancūzijos teisė

4 ISF, kuris nustatytas 1988 m. gruodžio 23 d. 1989 m. biudžeto įstatymu Nr. 88-1149 (JORF, 1988 m. gruodžio 28 d., p. 16320), buvo reguliuojamas *Code général des impôts* (Bendrasis mokestis kodeksas, toliau – CGI) 885 A–885 X straipsnių redakcijose, galiojusiose susiklostant faktinėms pagrindinėms bylos aplinkybėms.

5 CGI 885 A straipsnyje buvo numatyta:

„Kai turto vertė yra didesnė nei 885 U straipsnyje nustatyto tarifo pirmos kategorijos aukščiausia riba, metinė turto mokestis moka:

1° Fiziniai asmenys, turintys gyvenamąją vietą mokestį tikslais Prancūzijoje, už turtą, kuris yra Prancūzijoje ar už Prancūzijos ribų.

<...>

2° Fiziniai asmenys, neturintys gyvenamosios vietos mokestį tikslais Prancūzijoje, už turtą, kuris yra Prancūzijoje.

Išskyrus 6 straipsnio 4 dalies a ir b punktuose numatytus atvejus, sutuoktiniai apmokestinami kartu.

Apmokestinimo sąlygos vertinamos kiekvienais metais sausio 1 dieną.

<...>“

6 ISF taikomas aukščiausios ribos mechanizmas, aprašytas CGI 885 Vbis straipsnyje. Šis straipsnis išdėstyta taip:

„[ISF], kur? turi mok?ti mokes?i? tikslais Pranc?zijoje gyvenam?j? viet? turintis asmuo, sumažinamas skirtumu tarp, pirma, viso šio mokes?io ir Pranc?zijoje ir užsienyje už pra?jusius metus mok?tin? pajam? ir ?plauk? mokes?i?, apskai?iuot? prieš atskaitant mokes?i? lengvatas ir nesurinkt? mokest? prie pajam? šaltinio, bei, antra, 85 % vis? profesini? neto pajam? per pra?jusius metus, atskai?ius tik toki? kategorij? išlaidas, kurias atskaityti leidžiama pagal [CGI] 156 straipsn?, taip pat pajam? mokes?iu neapmokestinamas pajamas, tais pa?iais metais gautas Pranc?zijoje ar už jos rib?, ir ?plauk?, kurioms taikomas mokestis prie pajam? šaltinio. Šis sumažinimas negali viršyti 50 % ?mok?, nustatom? taikant 885 V straipsn?, arba, jeigu jis didesnis, – mokes?io, atitinkan?io apmokestinam?j? turt?, lyg? 885 U straipsnyje nustatyto tarifo tre?ios kategorijos aukš?iausiai ribai.

Turto vert?s padid?jimas turi b?ti nustatomas neatsižvelgiant ? šiame kodekse numatytas ribas ir sumažinimus.

Siekiant taikyti pirm? pastraip?, kai pajam? mokestis buvo taikomas asmens, kurio turtas ne?trauktas ? jo mok?tino [ISF] baz?, pajamoms, jis turi b?ti sumažinamas atsižvelgiant ? šio asmens pajam? procentin? santyk? su bendromis pajamomis.“

Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas

7 M. Bourgès-Maunoury ir M.-L. Heintz yra buv? S?jungos pareig?nai ir jie d?l šio statuso gauna išmokas už galutin? tarnybos nutraukim? ar senatv?s pensijas.

8 Kadangi jie gyvena Pranc?zijoje ir jiems taikomas ISF, M. Bourgès-Maunoury M.-L. Heintz pateik? ISF deklaracijas už 2002–2004, 2006 ir 2007 m. ne?traukdami ? kitas pajamas S?jungos jiems išmok?t? išmok? ir pensij? CGI 885 Vbis straipsnyje numatytai aukš?iausiai ribai apskai?iuoti.

9 Kadangi nepraš? taikyti ISF aukš?iausios ribos už 2005 m., 2006 m. liepos 7 d. jie pateik? pataisyt? deklaracij? siekdami, kad jiems b?t? pritaikyta aukš?iausia riba, ta?iau ne?traukiant S?jungos jiems išmok?t? išmok?.

10 *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* atmetus š? prašym?, 2006 m. gruodžio 27 d. M. Bourgès-Maunoury ir M.-L. Heintz apskund? š? sprendim? atmeti *Tribunal de grande instance de Chartres* (Šartro apygardos teismas). Remdamiesi Pareig?n? tarnybos nuostat? 24 straipsniu jie taip pat praš? Europos Bendrij? Komisijos pagalbos, kuri jiems buvo suteikta 2007 m. kovo 6 d. sprendimu.

11 2007 m. spalio 10 d. sprendimu *Tribunal de grande instance de Chartres* atmet? M. Bourgès-Maunoury ir M.-L. Heintz prašym?.

12 2008 m. lapkri?io 27 d. sprendimu *Cour d'appel de Versailles* (Versalio apeliacinis teismas) panaikino š? sprendim? tiek, kiek juo buvo atmestas prašymas, susij?s su 2005 m.

13 2010 m. sausio 19 d. sprendimu *Cour de cassation* (Kasacinis teismas) atmet? Pranc?zijos mokes?i? administratoriaus kasacin? skund? d?l šio *Cour d'appel de Versailles* sprendimo.

14 Kartu remdamasi tuo, kad apskai?iuojant ISF aukš?iausi? rib? tur?jo b?ti ?trauktos M. Bourgès-Maunoury ir M.-L. Heintz S?jungos išmok?tos pajamos, 2008 m. rugs?jo 1 d. sprendimu *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* perskai?iavo ISF, kur? jie tur?jo sumok?ti už 2002–2004, 2006 ir 2007 m., nes apskai?iuojant ISF aukš?iausi? rib? tur?jo b?ti ?trauktos jiems S?jungos išmok?tos pajamos.

15 2009 m. sausio 19 d. *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* sutuoktiniams Bourgès-Maunoury pateikė du pranešimus apie ISF išieškojimą už minėtus metus. 2009 m. vasario 4 d. skundas dėl šių pranešimų buvo atmestas 2009 m. vasario 18 d. šios direkcijos sprendimu.

16 Remdamiesi minėtais *Cour d'appel de Versailles* sprendimais 2009 m. balandžio 16 d. M. Bourgès-Maunoury ir M.-L. Heintz pateikė skundą dėl šio sprendimo atmesti jį skundą *Tribunal de grande instance de Chartres*. *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* atsiliepime nurodė, kad iš Europos Sąjungos Teisingumo Teismo praktikos matyti, jog Sąjungos pareigūnams taikomas atleidimas nuo mokesčių visiškai nereiškia, kad jie laikomi negaunančiais jokių pajamų.

17 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikė teismas mano, kad remiantis CGI 885 Vbis straipsniu apskaičiuojant ISF lengvatos dydį negalima traukti visų fizinio asmens pajamų, skaitant ir gautas iš Sąjungos, nes šis mokestis bus didesnis, jei nustatant jo aukštąjį ribą traukiamos fizinio asmens nacionalinės ir iš Bendrijos gautos pajamos.

18 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikė teismas pažymi, kad šio sprendimo 13 punkte minėtam sprendime *Cour de cassation* nusprendė, jog remiantis CGI 885 Vbis straipsniu netiesiogiai apmokestinamos pareiškėjo pagrindinėje byloje iš Bendrijos gautos pajamos.

19 Šiomis aplinkybėmis abejodamas dėl Protokolo 13 straipsnio antros pastraipos aiškinimo *Tribunal de grande instance de Chartres* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar <...> Protokolo <...> V skyriaus 13 straipsnio antra pastraipa draudžiama traukti visas apmokestinamojo asmens pajamas, skaitant ir gautas iš Bendrijos, apskaičiuojant turto mokestio aukštąjį ribą?“

Dėl prejudicinio klausimo

20 Klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikė teismas iš esmės klausia, ar Protokolo 13 straipsnio antra pastraipa turi būti aiškinama taip, kad ja draudžiami tokie nacionalinės teisės aktai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, pagal kuriuos apskaičiuojant mokestio, kaip antai ISF, aukštąjį ribą traukiamos pajamos, skaitant Sąjungos savo pareigūnams ir tarnautojams ar buvusiems pareigūnams ir buvusiems tarnautojams išmokėtas pensijas ir išmokas už galutinę tarnybos nutraukimą.

21 Kalbant apie principus, kuriuos taikant būtų galima atsakyti į pateiktą klausimą, pažymėtina, jog 1960 m. gruodžio 16 d. Sprendime *Humblet prieš Belgijos valstybę* (6/60, Rink. p. 1125, 1156 ir 1157) Teisingumo Teismas pabrėžė, kad tik Sąjungos išmokėto darbo užmokesčio atleidus nuo visų nacionalinių mokesčių Sąjungos institucijos galėtų veiksmingai gyvendinti išimtinių kompetencijų nustatyti savo pareigūnų pajamų faktinį dydį ir kad šios kompetencijos nebebūtų, jei valstybės narės turėtų teisę taikyti pajamų mokestį pagal savo mokesčių sistemą. Taigi buvo konstatuota, kad pagal sutartis Sąjungos pareigūnams išmokėtam darbo užmokesčiui netaikomas valstybių narių suverenitetas mokesčių srityje ir kad Sąjungos išimtinių kompetencija nustatyti pareigūnų pajamų faktinį dydį yra būtina ne tik Sąjungos administracinio personalo nepriklausomybei nuo nacionalinių galių sustiprinti, bet ir užtikrinti vienodą požiūrą į skirtingą pilietybių pareigūnus.

22 Taigi Protokole numatytas aiškus skirtumas tarp, pirma, nacionalinių pajamų, kurioms įtaką daro valstybių narių nacionaliniai mokesčių administratoriai, ir, antra, Sąjungos savo pareigūnams ar tarnautojams išmokėto darbo užmokesčio, kuriam, kalbant apie jį, galim apmokestinamąjį

pobūdą, išimtinai taikoma pastarosios teisė. Šiuo atitinkamos kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimu tarp valstybių narių ir Sąjungos turi būti išvengta to, kad valstybės narės ne tik tiesiogiai, bet ir netiesiogiai apmokestintų Sąjungos išmoktas ir šių valstybių narių kompetencijai nepriklausančias pajamas (minuto Sprendimo *Humblet prieš Belgijos valstybę*, p. 1158; 1988 m. vasario 24 d. Sprendimo *Komisija prieš Belgiją*, 260/86, Rink. p. 955, 10 punktas; 1990 m. kovo 22 d. Sprendimo *Tither*, C-333/88, Rink. p. I-1133, 12 punktas ir 1999 m. spalio 14 d. Sprendimo *Vander Zwalmen ir Massart*, C-229/98, Rink. p. I-7113, 21 punktas).

23 Taigi, kaip matyti iš minuto Sprendimo *Humblet prieš Belgijos valstybę* rezoliucinės dalies 2 punkto a papunkčio, Teisingumo Teismas nusprendė, kad Protokolo 13 straipsniu draudžiama valstybėms narėms nustatyti Sąjungos pareigūnui ar tarnautojui bet kokį mokestį, kuris visas ar iš dalies mokamas už Sąjungos išmoktas pajamas.

24 Nagrinėjamo atveju situacija yra analogiška tai, dėl kurios buvo priimtas minutas Sprendimas *Humblet prieš Belgijos valstybę*, nes Sąjungos pareigūnams ar tarnautojams išmoktos pajamos yra taip pat netiesiogiai apmokestinamos (žr. minuto Sprendimo *Humblet prieš Belgijos valstybę*, p. 1159).

25 Iš tiesų, kalbant apie teisės aktus, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, reikia konstatuoti, kad atsižvelgiant į Sąjungos išmoktą pajamų sumą, kai apskaičiuojama 85 % visų pajamų aukščiausia riba, kaip tai numatyta CGI 885 Vbis straipsnyje, padidinama bendra mokesčių mokėtojo pajamų suma ir dėl to – didžiausia ISF suma; taip padidinamas Sąjungos pareigūnui ar tarnautojui taikomas galutinis mokesčio tarifas, kaip tai irgi pažymėjo *Cour d'appel de Versailles* 2008 m. lapkričio 27 d. sprendime, minėtame šio sprendimo 12 punkte.

26 Todėl taikant CGI 885 Vbis straipsnį mokesčių mokėtojams taikomas mokestis, kuriuo netiesiogiai apmokestinamos jiems Sąjungos išmoktos pajamos, kaip tai konstatavo *Cour de cassation* sprendime, minėtame šio sprendimo 13 punkte.

27 Aplinkybe, kuria pagrindinėje byloje remiasi *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* ir pagal kurią traukiamos Sąjungos išmoktos pajamos ne apskaičiuojant mokesčio bazę, bet tik taikant ISF aukščiausios ribos mechanizmą, nepaneigiama ši analizė.

28 Iš tiesų apmokestinimas nacionaliniu mokesčiu, kaip antai ISF, atsižvelgiant į Sąjungos išmoktas pajamas, kurios atleistos nuo nacionalinio mokesčio, galutinei mokesčio sumai nustatyti, prilygsta netiesioginiam šių pajamų apmokestinimui pažeidžiant Protokolo 13 straipsnio antrą pastraipą.

29 Be to, aplinkybe, kad ISF aukščiausios ribos mechanizmu siekiama apriboti šio mokesčio konfiskacinį poveikį ir išsiaiškinti tikrąsias mokesčių mokėtojo galimybes mokėti mokesčius, neleidžiamas Sąjungos savo pareigūnams ar tarnautojams išmoktą pajamų netiesioginis apmokestinimas pažeidžiant Protokolo 13 straipsnio antrą pastraipą.

30 Dėl teisinio saugumo reikia konstatuoti: kadangi Sąjungos išmoktos ir jos mokesčiais apmokestintos pajamos negali būti valstybės narės nei tiesiogiai, nei netiesiogiai apmokestinamos ir joms netaikomas valstybių narių suverenitetas mokesčių srityje, asmeniui, gaunančiam tokią pajamą, taip pat netaikoma bet kokia pareiga deklaruoti šią pajamų sumą valstybės narės institucijoms.

31 Galiausiai reikia pabrėžti, kad valstybės narės gali teisėtai numatyti mokesčio, kaip antai ISF, aukščiausios ribos mechanizmą, jei vis dėlto šiuo mechanizmu laikomasi Sąjungos teisės ir, be kita ko, Protokolo 13 straipsnio.

32 Taigi ? pateikt? klausim? reikia atsakyti, kad Protokolo 13 straipsnio antra pastraipa turi b?ti aiškinama taip, kad ja draudžiami nacionalin?s teis?s aktai, kaip antai nagrin?jami pagrindin?je byloje, pagal kuriuos apskai?iuojant ISF aukš?iausi? rib? ?traukiamos pajamos, ?skaitant S?jungos savo pareig?nams ir tarnautojams ar savo buvusiems pareig?nams ir buvusiems tarnautojams išmok?tas pensijas ir išmokas už galutin? tarnybos nutraukim?.

D?I bylin?jimosi išlaid?

33 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 (tre?ioji kolegija) nusprendžia:

Protokolo d?I Europos Bendrij? privilegij? ir imunitet?, kuris iš pradži? buvo prid?tas prie Europos Bendrij? jungtin?s Tarybos ir jungtin?s Komisijos steigimo sutarties, 13 straipsnio antra pastraipa turi b?ti aiškinama taip, kad ja draudžiami nacionalin?s teis?s aktai, kaip antai nagrin?jami pagrindin?je byloje, pagal kuriuos apskai?iuojant mokes?io, kaip antai turto mokestis, aukš?iausi? rib? ?traukiamos pajamos, ?skaitant S?jungos savo pareig?nams ir tarnautojams ar savo buvusiems pareig?nams ir buvusiems tarnautojams išmok?tas pensijas ir išmokas už galutin? tarnybos nutraukim?.

Parašai.

* Proceso kalba: pranc?z?.