

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2012. gada 5. j?lij? (*)

Eiropas Kopien? privil?ijas un imunit?te – Savien?bas maks?to ien?kumu atbr?vošana no valsts nodok?iem – Savien?bas maks?to ien?kumu ?emšana v?r?, apr??inot solidarit?tes ?pašuma nodok?a griestus

Lieta C-558/10

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal de grande instance de Chartres* (Francija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2010. gada 24. novembr? un kas Ties? re?istr?ts 2010. gada 29. novembr?, tiesved?b?

Michel Bourgès-Maunoury k-gs un

Marie-Louise Heintz, Bourgès-Maunoury k-ga sieva,

pret

Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], tiesneši R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], E. Juh?ss [*E. Juhász*], T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] un D. Šv?bi [*D. Šváby*] (referents),

?ener?ladvok?ts P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],

sekret?re A. Impellic?ri [*A. Impellizzeri*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2011. gada 23. novembra tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– *Bourgès-Maunoury* k-ga un *Heintz* k-dzes, *Bourgès-Maunoury* k-ga sievas, v?rd? – *T. Davidian*, advok?ts,

– Francijas vald?bas v?rd? – *G. de Bergues* un *A. Adam*, p?rst?vji,

– Be??ijas vald?bas v?rd? – *J.-C. Halleux* un *M. Jacobs*, p?rst?vji,

– N?derlandes vald?bas v?rd? – *C. Wissels* un *M. de Ree*, p?rst?ves,

– Eiropas Komisijas v?rd? – *F. Clotuche-Duvieusart* un *I. Martínez del Peral*, k? ar? *R. Lyal*, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2012. gada 16. febru?ra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz Protokola par privilēģijām un imunitāti Eiropas Kopienās, kas sākotnēji bija pievienots Līgumam par vienotas Eiropas Kopienas Padomes un vienotas Eiropas Kopienas Komisijas izveidi (OV 1967, 152, 13. lpp.) un vēlāk – saskaņā ar Amsterdamas līgumu – EK līgumam (turpmāk tekstā – “Protokols”), 13. panta otrās daļas interpretāciju.

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Bourgès-Maunoury* k-gu un viņa sievu *Heintz* k-dzi, no vienas puses, un *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* [pras un Luāras Nodokļu direkciju], no otras puses, par Eiropas Savienības maksājumu ienākumu nodokļu atvēršanu, aprēķinot solidaritātes nodokļa (turpmāk tekstā – “S?N”) griestus.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Protokola 13. pantā, redakcijā, kas bija spēkā pamatlīetas faktu rašanās laikā, bija noteikts:

“Kopienas ierēdņi un pārējie darbinieki maksā Kopienas nodokļus no algas un citas atlīdzības, ko tiem maksā Kopiena, saskaņā ar nosacījumiem un procedūru, ko pēc Komisijas priekšlikuma nosaka Padome.

Viņi ir atbrīvoti no valsts nodokļiem no algām un citas atlīdzības, ko viņiem maksā Kopiena.”

Francijas tiesības

4 S?N, kas tika ieviests ar 1988. gada 23. decembra Likumu Nr. 88-1149 par 1989. gada finansēm (1988. gada 28. decembra *JORF*, 16320. lpp.), reglamentēja Vispārējā nodokļu kodeksa (turpmāk tekstā – “VNK”) 885.A–885.X panta noteikumi redakcijā, kas bija piemērojama pamatlīetas faktu rašanās laikā.

5 VNK 885.A pantā bija paredzēts:

“Ja nodokļu vārtība ir lielāka par 885.U pantā paredzētās nodokļu skalas pirmajā iedaļā noteikto summu, ikgadējo solidaritātes nodokli maksā:

1. Fiziskās personas, kuru fiskālā rezidence ir Francijā, par to nodokļiem, kuri atrodas Francijā vai ārpus Francijas.

[..]

2. Fiziskās personas, kuru fiskālā rezidence nav Francijā, par nodokļiem, kuri atrodas Francijā.

Izņemot 6. panta 4. punkta a) un b) apakšpunktā paredzētos gadījumus, laulāto nodokļu apliek ar nodokli kopīgi.

Nodokļa piemērošanas nosacījums izvērtē pēc stāvokļa katra gada 1. janvārī.

[..]”

6 S?N ir piesaistīts VNK 885.Va pantā paredzētais griestu noteikšanas mehānisms. Šajā pantā bija noteikts:

“[S?N] nodok?a maks?t?jam, kurš no nodok?u viedok?a ir Francijas rezidents, tiek samazin?ts par starp?bu starp š? nodok?a un Francij? un ?rvalst?s maks?jamo nodok?u no iepriekš?j? gada ien?kumiem un ie??mumiem, kuri apr??in?ti pirms nodok?u atlaižu un nodok?u ietur?jumu, kas neatbr?vo no ien?kuma nodok?a saist?b?m, piem?rošanas, kop?jo apm?ru, no vienas puses, un 85 % no summas, ko veido iepriekš?j? gada ien?kumi, no kuriem atskait?ti ar ien?kumu g?šanu saist?tie izdevumi, p?c vien?gi to kategoriju zaud?jumu atskait?šanas, kuru atskait?šana ir at?auta ar [V NK] 156. pantu, k? ar? ar ien?kuma nodokli neapliekami ien?kumi, kas taj? paš? gad? g?ti Francij? vai ?rvalst?s, un ie??mumi, kas tiek aplikti ar nodokli, kura samaksa atbr?vo no ien?kuma nodok?a saist?b?m, no otras puses. Šis samazin?jums nedr?kst p?rsniegt summu, kas vien?da ar 50 % no iemaksas, kura izriet no 885.V panta piem?rošanas, vai, ja t? ir liel?ka, nodok?a summu, kas atbilst ar nodokli aplikama ?pašuma apm?ram, kurš ir vien?ds ar 885.U pant? paredz?t?s nodok?a skalas trešaj? ieda?? noteikto augst?ko robežv?rt?bu.

Pe??u no v?rt?bas pieauguma nosaka, ne?emot v?r? šaj? kodeks? noteiktos sliekš?us, nodok?u samazin?jumus un neapliekamos minimumus.

Piem?rojot pirmo da?u gad?jum?, ja ar ien?kuma nodokli aplik to nodok?u maks?t?ju ien?kumus, kuru ?pašumi nav iek?auti [S?N] b?z?, nodokli procentu?li samazina atbilstoši šo personu ien?kumiem attiec?b? pret kop?jo ien?kumu apm?ru.”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

7 *Bourgès-Maunoury* k-gs un *Heintz* k-dze ir bijušie Savien?bas ier?d?i un šaj? status? sa?em atl?dz?bu saist?b? ar dienesta attiec?bu izbeigšanas vai vecuma pensijas.

8 T? k? *Bourgès-Maunoury* k-gs un *Heintz* k-dze ir Francijas rezidenti un vi?iem ir uzliekams S?N, vi?i par laikposmu no 2002. l?dz 2004. gadam, 2006. gadu un 2007. gadu iesniedza S?N deklar?cijas, atl?dz?bu un pensijas, ko vi?iem maks? Savien?ba, neiek?aujot summ?, ko veido visi p?r?jie vi?u ien?kumi, saist?b? ar V NK 885.V.a pant? paredz?to griestu apr??in?šanu.

9 T? k? vi?i nebija piepras?juši piem?rot ar S?N saist?tos griestus attiec?b? uz 2005. gadu, vi?i 2006. gada 7. j?lij? iesniedza laboto deklar?ciju, lai vi?iem min?tie griesti tiktu piem?roti, ne?emot v?r? atl?dz?bu, ko vi?iem maks? Savien?ba.

10 T? k? *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* min?to l?gumu noraid?ja, 2006. gada 27. decembr? *Bourgès-Maunoury* k-gs un *Heintz* k-dze iesniedza *Tribunal de grande instance de Chartres* pras?bu par šo noraidošo l?mumu. Saska?? ar Eiropas Kopienu Civildienesta noteikumu 24. pantu vi?i ar? l?dza šaj? sakar? Eiropas Kopienu Komisiju sniegt pal?dz?bu, kas ar 2007. gada 6. marta l?mumu vi?iem tika pieš?irta.

11 Ar 2007. gada 10. oktobra nol?mumu *Tribunal de grande instance de Chartres* noraid?ja *Bourgès-Maunoury* k-ga un *Heintz* k-dzes pras?bu.

12 Ar 2008. gada 27. novembra spriedumu *Cour d'appel de Versailles* [Versa?as Apel?cijas tiesa] atc?la iepriekš min?to nol?mumu, cikt?l ar to min?tais l?gums bija noraid?ts attiec?b? uz 2005. gadu.

13 Ar 2010. gada 19. janv?ra spriedumu *Cour de cassation* [Kas?cijas tiesa] noraid?ja Francijas nodok?u administr?cijas kas?cijas s?dz?bu par min?to *Cour d'appel de Versailles* spriedumu.

14 Paral?li – ar 2008. gada 1. septembra l?mumu – *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir*, pamatojoties uz to, ka ien?kumi, ko *Maunoury* k-gam un *Heintz* k-dzei maks? Savien?ba,

esot j?em v?r?, apr??inot S?N griestus, veica labojumus attiec?b? uz S?N summu, kas vi?iem j?samaks? par laikposmu no 2002. l?dz 2004. gadam, 2006. gadu un 2007. gadu.

15 2009. gada 19. janv?r? *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* attiec?b? pret *Bourgès-Maunoury* laul?to p?ri izdeva divus pazi?ojumus par S?N piedzi?u par min?tajiem gadiem. S?dz?ba par šiem pazi?ojumiem, kuru vi?i iesniedza 2009. gada 4. febru?r?, tika noraid?ta ar min?t?s direkcijas 2009. gada 18. febru?ra l?mumu.

16 *Bourgès-Maunoury* kungs un *Heintz* kundze 2009. gada 16. apr?l? iesniedza *Tribunal de grande instance de Chartres* pras?bu par šo l?mumu, atsaucoties uz iepriekš min?tajiem *Cour d'appel de Versailles* un *Cour de cassation* spriedumiem. *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* atbild?ja, ka no Eiropas Savien?bas Tiesas judikat?ras izriet, ka Savien?bas ier?d?u atbr?vojums no nodok?iem nek?d? gad?jum? nedr?kst rad?t situ?ciju, kur? vi?i b?tu uzskat?mi par person?m, kas nesa?em nek?dus ien?kumus.

17 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka VNK 885.Va panta piem?rošanas rezult?ts var b?t tikai t?ds, ka, apr??inot S?N samazin?juma summu, tiek ?emti v?r? visi fizisk?s personas ien?kumi, tostarp no Savien?bas g?tie ien?kumi, t?d?j?di, ka šis nodoklis ir liel?ks gad?jum?, ja, nosakot t? maksim?lo summu, v?r? tiek ?emti fizisk?s personas iekšzemes ien?kumi un ien?kumi no Kopien?m.

18 Turkl?t iesniedz?jtiesa nor?da, ka š? sprieduma 13. punkt? min?taj? spriedum? *Cour de cassation* ir nospriedusi, ka VNK 885.Va pants netieši skar pras?t?ju pamatliet? ien?kumus, kuriem ir Kopien? izcelsme.

19 Šajos apst?k?os *Tribunal de grande instance de Chartres*, past?vot šaub?m par Protokola 13. panta otr?s da?as interpret?ciju, nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai [...] Protokola [...] V noda?as 13. panta otr? da?a ne?auj, apr??inot solidarit?tes ?pašuma nodok?a griestus, ?emt v?r? visus nodok?a maks?t?ja ien?kumus, tostarp no Kopien?m g?tos ien?kumus?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

20 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Protokola 13. panta otr? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka t? nepie?auj t?du tiesisko regul?jumu k? pamatliet? apl?kojamais, saska?? ar kuru, nosakot t?da nodok?a k? S?N griestus, tiek ?emti v?r? ien?kumi, ko Savien?ba maks? saviem ier?d?iem un citiem darbiniekiem vai saviem bijušajiem ier?d?iem un citiem bijušajiem darbiniekiem, tostarp pensijas un atl?dz?ba saist?b? ar dienesta attiec?bu izbeigšanas.

21 Attiec?b? uz principiem, kuru piem?rošana ?auj atbild?t uz uzdoto jaut?jumu, Tiesa 1960. gada 16. decembra spriedum? liet? 6/60 *Humblet/État belge* (*Recueil*, 1125., 1156. un 1157. lpp.) ir uzsv?rusi, ka tikai piln?ga Savien?bas maks?ta atalgojuma atbr?vošana no jebk?diem valsts nodok?iem ?auj Savien?bas iest?d?m efekt?vi ?stenot to ekskluz?v?s pilnvaras noteikt to ier?d?u faktisko ien?kumu summu un ka š?s pilnvaras neb?tu iesp?jams ?stenot, ja dal?bvalstis saglab?tu ties?bas aplik? šos ien?kumus ar nodok?iem atbilstoši šo dal?bvalstu attiec?gaj?m nodok?u sist?m?m. T?d?j?di tika konstat?ts, ka Savien?bas ier?d?iem maks?jams atalgojums saska?? ar L?gumiem ir izsl?gts no dal?bvalstu nodok?u suverenit?tes jomas un ka min?t?s Eiropas Savien?bas ekskluz?v?s pilnvaras noteikt t?s ier?d?u faktisko ien?kumu summu ir nepieciešamas ne tikai t?d??, lai pastiprin?tu Savien?bas administrat?v? person?la neatkar?bu no valsts iest?d?m, bet ar? t?d??, lai nodrošin?tu vienl?dz?gu attieksmi pret daž?das pilson?bas ier?d?iem.

22 T?d?j?di Protokol? ir skaidri paredz?ta atš?ir?ba starp valsts izcelsmes ien?kumiem, kas

ietilpst dalībvalstu nodokļu administrāciju atbildības jomā, no vienas puses, un ienākumiem, ko Savienība maksā saviem ierēdņiem vai citiem darbiniekiem un uz kuriem attiecas Savienības tiesības saistībā ar to iespējamo aplikšanu ar nodokļiem, no otras puses. Šādi attiecīgās dalībvalstu un Savienības nodokļu kompetences sadalīšanai ir jānovērš tas, ka dalībvalstis vai nu tieši, vai arī netieši apliktu ar nodokļiem ienākumus, ko maksā Savienība un kas nav dalībvalstu kompetencē (iepriekš minētais spriedums lietā *Humblet/État belge*, 1158. lpp.; 1988. gada 24. februāra spriedums lietā 260/86 Komisija/Belģija, *Recueil*, 955. lpp., 10. punkts; 1990. gada 22. marta spriedums lietā C-333/88 *Tither*, *Recueil*, I-1133. lpp., 12. punkts, un 1999. gada 14. oktobra spriedums lietā C-229/98 *Vander Zwalmen* un *Massart*, *Recueil*, I-7113. lpp., 21. punkts).

23 Kā izriet no iepriekš minētā sprieduma lietā *Humblet/État belge* rezolūvās daļas 2. punkta a) apakšpunkta, Tiesa ir nospriedusi, ka Protokola 13. pants aizliedz dalībvalstīm aplikēt Savienības ierēdņiem vai citu darbinieku ar jebkādiem maksājumiem, kas pilnībā vai daļēji būtu saistīti ar Savienības maksājumiem ienākumiem.

24 Ēmot vērā, ka ienākumi, ko Savienība maksā saviem ierēdņiem vai citiem darbiniekiem, arī tiek aplikti netieši (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Humblet/État belge*, 1159. lpp.), aplūkojamajā lietā situācija ir līdzīga situācijai lietā, kurā pasludināts iepriekš minētais spriedums *Humblet/État belge*.

25 Attiecībā uz tādām tiesību aktiem kā pamatlīdz aplūkojamie ir jākonstatē, ka līdz ar Savienības maksājumu ienākumu summas ēmšanu vērā, aprēķinot griestus, ko veido 85 % no kopējiem ienākumiem, kā tas paredzēts VNK 885.Va pantā, tiek palielināta nodokļa maksājuma kopējā ienākumu summa un tādējādi arī maksimālā maksājuma SŅN summa, kādā palielinās galīgā nodokļa likme, nelabvēlīgi ietekmējot Savienības ierēdņiem vai citu darbinieku, kā to turklāt norādīja *Cour d'appel de Versailles* savā šā sprieduma 12. punktā minētajā 2008. gada 27. novembra spriedumā.

26 Līdz ar to VNK 885.V. a panta piemērošanas rezultātā nodokļu maksājumiem ir jāmaksā nodoklis, kas netieši skar viēu ienākumus, kurus viēiem izmaksā jūsi Savienība, kā to konstatēja jūsi *Cour de cassation* savā šā sprieduma 13. punktā minētajā spriedumā.

27 Ar apstākli, uz kuru pamatlīdz atsaucas *Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir*, proti, ka Savienības maksājumi ienākumiem tiek ēmti vērā nevis nodokļa bāzē, bet gan tikai saistībā ar SŅN griestu noteikšanas mehānismu, nevar tikt atspēkots šis vērējums.

28 Tāda valsts nodokļa kā SŅN iekasēšana, galīgās summas noteikšanas nolūkā ēmot vērā Savienības maksājumu ienākumus, kas ir atbrīvoti no valsts nodokļiem, nozīmē netiešu šo ienākumu aplikšanu ar nodokļiem, tādējādi pārkāpjot Protokola 13. panta otro daēu.

29 Tāpat apstākli, ka SŅN griestu noteikšanas mehānismā mērķis ir ierobežot konfiscājošo šā nodokļa iedarbību un ievērot faktisko nodokļa maksājuma spēju maksāt nodokļus, nevar ēaut, pārkāpjot Protokola 13. panta otro daēu, netieši aplikēt ar nodokļiem ienākumus, ko Savienība maksā saviem ierēdņiem vai citiem saviem darbiniekiem.

30 Tiesiskās noteiktības labad ir jākonstatē, ka, ēmot vērā, ka dalībvalsts nedrēkst ne tieši, ne netieši aplikēt ar nodokļiem ienākumus, ko maksā Savienība un kas tiek aplikti ar Savienības nodokļiem, un ka šie ienākumi ir izslēgti no dalībvalstu nodokļu suverenitātes jomas, šo ienākumu saēmējā persona ir arī atbrīvota no jebkāda pienākuma deklarēt šo ienākumu summu dalībvalsts iestādēm.

31 Visbeidzot, ir jāuzsver, ka dalībvalstij ir tiesības paredzēt tāda nodokļa kā SŅN griestu

noteikšanas mehānismu, ja vien tomēr ar šādu mehānismu tiek ievērotas Savienības tiesības, tostarp Protokola 13. pants.

32 Līdz ar to uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Protokola 13. panta otrā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka tā nepieļauj tādā valsts tiesisku regulējumu kā pamatlietā aplūkojamais, saskaņā ar kuru, nosakot tādā nodokļa kā SŅN griestus, tiek ņemti vērā ienākumi, ko Savienība maksā saviem ierēdņiem un citiem darbiniekiem vai saviem bijušajiem ierēdņiem un citiem bijušajiem darbiniekiem, tostarp pensijas un atlīdzība saistībā ar dienesta attiecību izbeigšanos.

Par tiesāšanas izdevumiem

33 Attiecībā uz pamatlietas dalībniekiem šā tiesvedība 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 (trešā palāta) nospriež:

Protokola par privilēģijām un imunitāti Eiropas Kopienās, kas sākotnēji bija pievienots Līgumam par vienotas Eiropas Kopienų Padomes un vienotas Eiropas Kopienų Komisijas izveidi un vārks – saskaņā ar Amsterdamas Līgumu – EK Līgumam, 13. panta otrā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka tā nepieļauj tādā valsts tiesisku regulējumu kā pamatlietā aplūkojamais, saskaņā ar kuru, nosakot tādā nodokļa kā solidaritātes pašuma nodoklis griestus, tiek ņemti vērā ienākumi, ko Eiropas Savienība maksā saviem ierēdņiem un citiem darbiniekiem vai saviem bijušajiem ierēdņiem un citiem bijušajiem darbiniekiem, tostarp pensijas un atlīdzība saistībā ar dienesta attiecību izbeigšanos.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – franču.