



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2019. gada 24. oktobrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Darba ņēmēju brīva pārvietošanās – Vienlīdzīga attieksme – Ienākuma nodoklis – Valsts tiesību akti – Invaliditātes pabalstu atbrīvošana no nodokļa – Citā dalībvalstī saņemti pabalsti – Izslēgšana – Atšķirīga attieksme

Lietā C-35/19

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal de première instance de Liège* (Beļģija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2019. gada 7. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 21. janvārī, tiesvedībā

BU

pret

État belge,

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja L. S. Rosi [*L. S. Rossi*], tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un F. Biltšens [*F. Biltgen*] (referents),

ģenerālvokāte: E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- BU vārdā – *M. Levoux*, advokāts,
- Beļģijas valdības vārdā – *P. Cottin* un *J.-C. Halleux*, kā arī *C. Pochet*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *N. Gossement* un *B.-R. Killmann*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerālvokātes uzklaušīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokātes secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – franču.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par LESD 45. un 56. panta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp BU un *État belge* [Beļģijas valsti] saistībā ar pabalstu, ko BU saņēmusi Nīderlandē, aplikšanu ar nodokļiem.

Atbilstošās tiesību normas

- 3 Saskaņā ar *code des impôts sur les revenus 1992* [1992. gada Ienākuma nodokļa kodeksa] 38. panta 1. punkta 4) apakšpunktu, tā redakcijā, kas piemērojama pamatlietas faktiem:

“1. No nodokļa atbrīvo:

[..]

4° Valsts kases pabalstus, kurus piešķir invalīdiem, piemērojot attiecīgos tiesību aktus.”

Pamatlietas fakti un prejudiciālais jautājums

- 4 Prasītāja pamatlietā ir dzimusi Amerikas Savienotajās Valstīs, bet kopš 1973. gada dzīvo Beļģijā un 2009. gadā ieguva Beļģijas pilsonību.
- 5 1996. gadā viņa cieta nelaimes gadījumā Beļģijā, ceļojot uz darbu Limburgā [*Limbourg*], Nīderlandē. Šī nelaimes gadījuma rezultātā viņai radās darba nespēja, kuras rezultātā viņa 2000. gadā tika atbrīvota no darba.
- 6 Tā kā dienā, kad notika nelaimes gadījums, prasītāja pamatlietā strādāja Nīderlandē, viņa ietilpst Nīderlandes sociālā nodrošinājuma sistēmā un kopš tā laika saņem pabalstus saskaņā ar *Wet arbeidsongeschiktheid* (*WAO*) [Likumu par apdrošināšanu darba nespējas gadījumos] (turpmāk tekstā – “*WAO* pabalsti”) un pabalstus, pamatojoties uz *Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds* (*ABP*) (Vispārējais ierēdņu pensiju fonds, kas ietver vecuma, apgādnieka zaudējuma un invaliditātes pensiju) (turpmāk tekstā – “*ABP* pabalsti”).
- 7 Ar 2016. gada 23. augusta vēstuli Beļģijas nodokļu administrācija nosūtīja prasītājai pamatlietā paziņojumu par labojumu viņas fiziskas personas nodokļa deklarācijā par 2014. taksācijas gadu, norādot, ka minētie pabalsti tiek uzskatīti par pensijām un kā tādi Beļģijā ir apliekami ar nodokli.
- 8 Ar 2016. gada 16. decembra vēstuli prasītāja pamatlietā iesniedza sūdzību par šo lēmumu, apgalvojot, ka šie pabalsti Beļģijā ir atbrīvoti no nodokļa, jo *WAO* pabalsti, pēc viņas domām, ir nevis pensijas, bet gan invaliditātes pabalsti tāpat kā *ABP* pabalsti ir ar invaliditāti saistītas pensijas.
- 9 Lai arī vēlāk prasītāja pamatlietā atzina *ABP* pabalstu aplikšanu ar nodokli Beļģijā, viņa apstrīdēja Beļģijas nodokļu administrācijas veikto klasifikāciju un saglabāja savu nostāju, ka *WAO* pabalsti Beļģijā nav apliekami ar nodokļiem.
- 10 Ar 2017. gada 14. jūnija lēmumu prasītājas pamatlietā iesniegtā sūdzība tika noraidīta, pamatojoties uz to, ka viņa nebija iesniegusi pierādījumus ne par savu invaliditāti, ne par to, ka Nīderlandē saņemtie *WAO* pabalsti bija invaliditātes pabalsti. Tādēļ Beļģijas nodokļu iestāde saglabāja šo pabalstu klasifikāciju par “darba nespējas pabalstu”, kas ietilpst Beļģijas ar nodokli apliekamajā pensiju shēmā.

- 11 Prasītāja pamatlietā Beļģijas nodokļu iestādes lēmumu apstrīdēja *Tribunal de première instance de Liège* [Ljēžas pirmās instances tiesa] (Beļģija).
- 12 Iesniedzējtiesa uzsver, ka strīds pamatlietā attiecas uz jautājumu, vai WAO pabalsti, ko prasītāja pamatlietā ir saņēmusi Nīderlandē, ir apliekami ar nodokļiem Beļģijā.
- 13 Pēc šīs tiesas domām, no prasītājas pamatlietā iesniegtajiem dokumentiem izriet, ka šie pabalsti ir paredzēti ar invaliditāti saistīto ienākumu zaudējumu kompensēšanai, jo tos nosaka, ņemot vērā algu, kāda prasītājai pamatlietā bija pirms negadījuma, salīdzinot ar algu, kādu tā var saņemt, ņemot vērā viņas pašreizējās spējas.
- 14 Minētā tiesa uzskata, ka WAO pabalstu mērķis ir mudināt invalīdus strādāt, ciktāl viņu atlikušās spējas to ļauj, saņemot pabalstu, kas paredzēts ienākumu zaudējumu kompensēšanai viņu darba spēju samazināšanās dēļ. Tā rezultātā WAO pabalsti, kas tiek izmaksāti prasītājai pamatlietā, ir nevis pensija, bet gan invaliditātes pabalsti.
- 15 Iesniedzējtiesa norāda, ka attiecīgais Beļģijas tiesiskais regulējums paredz atbrīvot no nodokļiem tikai tādus invaliditātes pabalstus, kurus izmaksā Valsts kase, kas nozīmē, ka, lai arī WAO pabalsti, ko saņēmusi prasītāja pamatlietā, ir uzskatāmi par invaliditātes pabalstiem, tiem nevar piemērot šo atbrīvojumu.
- 16 Iesniedzējtiesa apgalvo, ka, pat ja, kā apgalvo Beļģijas valdība, prasītāja pamatlietā būtu lūgusi Beļģijā piešķirt invaliditātes pabalstu, lai viņa varētu saņemt atbrīvojumu no nodokļa, ko viņa nav izdarījusi, prasītājai pamatlietā faktiski nebija nekādas intereses to darīt, jo viņa jau saņem šādu pabalstu Nīderlandē. Turklāt nav skaidrs, vai viņa būtu varējusi saņemt šādu pabalstu Beļģijā.
- 17 Tādējādi šī tiesa uzskata, ka attiecīgais Beļģijas tiesiskais regulējums var kavēt darba ņēmēju brīvu pārvietošanos, jo rada atšķirīgu attieksmi starp invaliditātes pabalstiem, ko saņem Beļģijas rezidenti atkarībā no tā, vai tos maksā Beļģijas valsts vai cita dalībvalsts.
- 18 Šādos apstākļos *Tribunal de première instance de Liège* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai ar [*code des impôts sur les revenus 1992*, tā redakcijā, kas ir piemērojama pamatlietas faktiem,] 38. panta [1. punkta 4. apakšpunktu] ir pārkāpti LESD 45. un nākamie panti (darba ņēmēju brīvas pārvietošanās princips), kā arī 56. un nākamie panti (pakalpojumu sniegšanas brīvības princips), ciktāl ar to no aplikšanas ar nodokli ir atbrīvoti tikai tie invaliditātes pabalsti, kurus maksā Valsts kase, proti, *État belge* saskaņā ar Beļģijas tiesību aktiem, tādējādi radot diskrimināciju starp nodokļu maksātāju, kas ir Beļģijas rezidents un saņem invaliditātes pabalstus, kurus saskaņā ar Beļģijas tiesību aktiem maksā *État belge* un kuri ir atbrīvoti no nodokļa, un nodokļu maksātāju, kas ir Beļģijas rezidents un saņem pabalstus invaliditātes kompensēšanai, kurus maksā cita Eiropas Savienības dalībvalsts un kuri nav atbrīvoti no nodokļa?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 19 Vispirms ir jānorāda, ka iesniedzējtiesa savā jautājumā atsaucas gan uz darba ņēmēju brīvas pārvietošanās principu, kas noteikts LESD 45. pantā, gan uz pakalpojumu sniegšanas brīvību, kas noteikta LESD 56. pantā.

- 20 Ja valsts pasākums ierobežo gan darba ņēmēju brīvu pārvietošanos, gan pakalpojumu sniegšanas brīvību, Tiesa to principā izskata tikai attiecībā pret vienu no šīm pamatbrīvībām, ja konkrētajos lietas apstākļos izrādās, ka viena no tām ir gluži otršķirīga salīdzinājumā ar otru un var tai tikt piesaistīta (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2004. gada 14. oktobris, *Omega*, C-36/02, EU:C:2004:614, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 21 Šajā gadījumā ir jākonstatē, ka ne iesniedzējtiesas nolēmumā, ne Tiesai iesniegtajos lietas materiālos nav pierādījumu tam, ka pakalpojumu sniegšanas brīvības principam ir nozīme pamatlietā.
- 22 Turpretim no iesniedzējtiesas nolēmuma skaidri izriet, ka prasītāja pamatlietā ietilpst LESD 45. panta piemērošanas jomā, jo viņa ir izmantojusi tiesības uz darba ņēmēju brīvu pārvietošanos un vairākus gadus ir veikusi profesionālu darbību dalībvalstī, kas nav viņas dzīvesvietas dalībvalsts.
- 23 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ikviens Savienības pilsonis, kurš neatkarīgi no savas dzīvesvietas un pilsonības ir izmantojis tiesības uz darba ņēmēju brīvu pārvietošanos un ir veicis profesionālu darbību citā dalībvalstī, kas nav viņa dzīvesvietas dalībvalsts, ietilpst LESD 45. panta piemērošanas jomā (spriedums, 2019. gada 14. marts, *Jacob un Lennertz*, C-174/18, EU:C:2019:205, 21. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 24 No minētā izriet, ka pamatlīetas apstākļos un ņemot vērā Tiesas rīcībā esošo informāciju, prejudiciālais jautājums ir jāizskata, ņemot vērā darba ņēmēju brīvu pārvietošanos.
- 25 Šajā kontekstā ir jāsaprot, ka ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai LESD 45. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas aizliedz tādu dalībvalsts tiesisko regulējumu, kāds ir aplūkots pamatlietā un kurā ir paredzēts, ka atbrīvojums no nodokļa, ko piemēro invaliditātes pabalstiem, ir pakļauts nosacījumam, ka šos pabalstus izmaksā attiecīgās dalībvalsts iestāde, un tādējādi no šī atbrīvojuma saņemšanas ir izslēgti tāda paša veida pabalsti, ko maksā cita dalībvalsts.

Par pieņemamību

- 26 Beļģijas valdība apgalvo, ka iesniedzējtiesas lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu veiktais faktiskais vērtējums par to, ka WAO pabalsti, ko saņem prasītāja pamatlietā, ir tāda paša veida invaliditātes pabalsti kā Beļģijas pabalsti, ko piešķir invalīdiem un uz kuriem attiecas Beļģijas tiesībās paredzētais atbrīvojums no nodokļiem, ir kļūdaini.
- 27 Ar šo argumentāciju Beļģijas valdība vēlas apstrīdēt pieņemumu, uz kuru ir balstīts šis lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu, un attiecīgi tā pieņemamību.
- 28 Šajā ziņā pietiek atgādināt, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru LESD 267. pantā noteiktās prejudiciālā nolēmuma tiesvedības ietvaros, kuras pamatā ir skaidra funkciju sadale starp valsts tiesām un Tiesu, tikai valsts tiesas kompetencē ir konstatēt un novērtēt pamatlīetas faktus. Šajā ziņā Tiesa ir pilnvarota lemt vienīgi par Savienības tiesību akta interpretāciju vai spēkā esamību, ņemot vērā iesniedzējtiesas izklāstīto faktisko un tiesisko situāciju, lai varētu sniegt šai tiesai informāciju, kas ir noderīga tajā izskatāmās lietas izlemšanai (spriedums, 2017. gada 20. decembris, *Schweppes*, C-291/16, EU:C:2017:990, 21. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 29 Uz jautājumiem par Savienības tiesību interpretāciju, kurus valsts tiesa uzdevusi pašas noteiktajos tiesiskā regulējuma un faktisko apstākļu ietvaros, kuru precizitāte Tiesai nav jāpārbauda, attiecas atbilstības pieņēmums. To nevar atspēkot tas vien, ka kāds pamatlīetas dalībnieks apstrīd noteiktus faktus, kuru precizitāte Tiesai nav jāpārbauda un no kuriem ir atkarīga minētā strīda priekšmeta noteikšana (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2016. gada 14. aprīlis, *Polkomtel*, C-397/14, EU:C:2016:256, 37. un 38. punkts).

- 30 Tā kā Tiesas kompetencē nav apšaubīt faktiskos vērtējumus, uz kuriem balstās šis lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu, šajā gadījumā – prasītājam pamatlietā piešķirto Nīderlandes pabalstu būtību, tad, atbildot uz prejudiciālo jautājumu, ir jāņem vērā, ka WAO pabalsti, ko ir saņēmusi prasītāja pamatlietā, ir tāda paša veida invaliditātes pabalsti kā Beļģijas invaliditātes pabalsti, kuri saskaņā ar Beļģijas tiesībām ir atbrīvoti nodokļa, kas vajadzības gadījumā ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

Par lietas būtību

Par LESD 45. panta ierobežojuma esamību

- 31 Vispirms ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, lai gan tiešie nodokļi ir dalībvalstu kompetencē, tām šī kompetence tomēr ir jāisteno, ievērojot Savienības tiesības (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 23. janvāris, Komisija/Beļģija, C-296/12, EU:C:2014:24, 27. punkts un tajā minētā judikatūra). Tādējādi, lai arī dalībvalstis divpusējās konvencijās par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu var brīvi noteikt faktorus, no kuriem ir atkarīga kompetences sadale nodokļu jomā, šī sadale tomēr tām neļauj piemērot pasākumus, kas ir pretrunā tādām aprites brīvībām kādas ir garantētas LESD. Dalībvalstīm attiecībā uz to nodokļu iekasēšanas kompetenci ir jāievēro Savienības tiesību normas (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 14. marts, *Jacob un Lennertz*, C-174/18, EU:C:2019:205, 25. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 32 Šajā gadījumā ir jānorāda, ka pamatlietā aplūkotais Beļģijas tiesiskais regulējums skaidri paredz, ka no nodokļiem tiek atbrīvoti tikai tie invaliditātes pabalsti, kurus maksā Valsts kase. Tādējādi šajā tiesiskajā regulējumā no šī atbrīvojuma saņemšanas ir izslēgti tādi invaliditātes pabalsti, kurus maksā cita dalībvalsts, nevis *État belge*.
- 33 Līdz ar to pamatlietā aplūkotajā Beļģijas tiesiskajā regulējumā ir paredzēta atšķirīga attieksme pret Beļģijas rezidentiem atkarībā no viņu ienākumu avota, kas var kavēt viņu LESD 45. pantā paredzēto tiesību uz darba ņēmēju brīvu pārvietošanos izmantošanu.
- 34 Tiesa jau ir atzinusi, ka LESD 45. pants nepieļauj tādu tiesisko regulējumu, ar kuru ir ieviesta atšķirīga attieksme nodokļu ziņā pret pilsoņu pāriem, kuri dzīvo Beļģijas teritorijā, atkarībā no viņu gūto ienākumu izcelsmes, kas var atturēt viņus no Līgumā garantēto brīvību izmantošanas, it īpaši no LESD 45. pantā noteiktās darba ņēmēju brīvas pārvietošanās izmantošanas (spriedumi, 2013. gada 12. decembris, *Imfeld un Garcet*, C-303/12, EU:C:2013:822, 51. un 52. punkts, kā arī 2019. gada 14. marts, *Jacob un Lennertz*, C-174/18, EU:C:2019:205, 43. punkts un rezolutīvā daļa).
- 35 Tādējādi pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums ir darba ņēmēju brīvas pārvietošanās ierobežojums, kas principā ir aizliegts ar LESD 45. pantu.

Par pamatojuma esamību

- 36 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tāds pasākums, kurš var ierobežot LESD 45. pantā garantēto darba ņēmēju brīvu pārvietošanos, var būt pieļaujams tikai tad, ja tam ir leģitīms ar Līgumu saderīgs mērķis un tas ir pamatots ar primāriem vispārējo interešu apsvērumiem. Tomēr arī tādā gadījumā šāda pasākuma piemērošanai ir jābūt atbilstošai, lai sasniegtu attiecīgo mērķi, un tā nevar pārsniegt šī mērķa sasniegšanai vajadzīgo (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 14. marts, *Jacob un Lennertz*, C-174/18, EU:C:2019:205, 44. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 37 Šajā gadījumā iesniedzējtiesa nav iesniegusi nekādu pamatojumu, un Beļģijas valdība, kas tiesvedības laikā Tiesā aprobežojas ar prasītājam pamatlietā piešķirto Nīderlandes pabalstu apšaubīšanu, nav iesniegusi citus pamatojumus.

- 38 Šādos apstākļos Tiesa var tikai secināt, ka nav norādīts pamatojums, kas tomēr ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.
- 39 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 45. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas aizliedz tādu dalībvalsts tiesisko regulējumu, kāds ir aplūkots pamatlietā un kurā, neparedzot pamatojumu šajā ziņā, kas tomēr ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, ir noteikts, ka atbrīvojums no nodokļa, ko piemēro invaliditātes pabalstiem, ir pakļauts nosacījumam, ka šos pabalstus izmaksā attiecīgās dalībvalsts iestāde, un tādējādi no šī atbrīvojuma saņemšanas ir izslēgti tāda paša veida pabalsti, ko maksā cita dalībvalsts, lai arī šo pabalstu saņēmējs dzīvo attiecīgajā dalībvalstī.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 40 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

LESD 45. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas aizliedz tādu dalībvalsts tiesisko regulējumu, kāds ir aplūkots pamatlietā un kurā, neparedzot pamatojumu šajā ziņā, kas tomēr ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, ir noteikts, ka atbrīvojums no nodokļa, ko piemēro invaliditātes pabalstiem, ir pakļauts nosacījumam, ka šos pabalstus izmaksā attiecīgās dalībvalsts iestāde, un tādējādi no šī atbrīvojuma saņemšanas ir izslēgti tāda paša veida pabalsti, ko maksā cita dalībvalsts, lai arī šo pabalstu saņēmējs dzīvo attiecīgajā dalībvalstī.

[Paraksti]