

## РЕШЕНИЕ НА СЪДА

16 май 2000 година\*

„Член 48 от Договора за ЕО (понастоящем след изменение - член 39 ЕО) – Равно третиране – Данък върху доходите – Отделно пребиваване на съпрузи – Общо данъчно облагане на брачни двойки”

По дело C-87/99

с предмет преюдициално запитване, отправено до Съда, на основание член 177 от Договора за ЕО (понастоящем – член 234 ЕО), от Tribunal administratif (Люксембург) в производството, висящо пред този съд между

**Patrick Zurstrassen**

и

**Administration des contributions directes,**

относно тълкуването на член 48 от Договора за ЕО (понастоящем след изменение – член 39 ЕО) и на член 1 от Регламент (ЕИО) № 1612/68 на Съвета от 15 октомври 1968 г. относно свободното движение на работници в Общността (ОВ L 257, стр. 2),

СЪДЪТ,

в състав: г-н J. C. Moitinho de Almeida, председател на трети и шести състав, изпълняващ длъжността председател, г-н D. A. O. Edward, г-н L. Sevón и г-н R. Schintgen, председатели на състав, г-н P. J. G. Kapteyn, г-н C. Gulmann, г-н G. Hirsch, г-н H. Ragnemalm, г-н M. Wathelet (докладчик), г-н V. Skouris и г-жа F. Macken, съдии,

генерален адвокат: г-н D. Ruiz-Jarabo Colomer,

секретар: г-жа D. Louterman-Hubeau, главен администратор,

като взе предвид писмените становища, представени:

– за г-н Zurstrassen, от адв. J.-P. Noesen, avocat от адвокатската колегия на Люксембург,

– за люксембургското правителство,, от г-н P. Steinmetz, директор по правните и културни въпроси в Министерството на външните работи, в качеството на представител,

---

\* Език на производството: френски.

– за испанското правителство, от г-жа M. López-Monís Gallego, abogado del Estado, в качеството на представител,

– за Комисията на Европейските общности, от г-жа H. Michard и г-н B. Mongin, членове на правната служба, в качеството на представители,

предвид доклада от съдебното заседание,

след като изслуша устните становища на г-н Zurstrassen, за който се явява адв. J.-P. Noesen; на люксембургското правителство, за което се явява г-н P. Steinmetz, подпомаган от г-н J.-M. Klein, conseiller de direction в administration des contributions directes (Администрация за преки данъци); на испанското правителство, за което се явява г-жа M. López-Monís Gallego; и на Комисията, за която се явява г-н B. Mongin, в съдебното заседание от 14 декември 1999 г.,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание в 27 януари 2000 г.,

постанови настоящото

### **Решение**

1. С Решение от 11 март 1999 г., получено в Съда на 12 март същата година, Tribunal administratif de Luxembourg (Административен съд на Люксембург) е поставил по силата на член 177 от Договора за ЕО (понастоящем – член 234 ЕО) преюдициален въпрос относно тълкуването на член 48 от Договора за ЕО (понастоящем след изменение – член 39 ЕО) и член 1 от Регламент (ЕИО) № 1612/68 на Съвета от 15 октомври 1968 г. относно свободното движение на работници в Общността (ОВ L 257, стр. 2).

2. Този въпрос е възникнал в рамките на спор между г-н Zurstrassen и administration des contributions directes относно изчисляването на данъка върху доходите.

### **Национална правна уредба**

3. Съгласно член 2, параграф 1 от Люксембургския закон за данъка върху доходите от 4 декември 1967 г. (Mémorial A 1967 г., № 79, наричан по-нататък „LIR”), както е изменен със Закона от 6 декември 1990 г.:

„Физическите лица се считат за местни или чуждестранни данъкоплатци според това дали техният данъчен адрес или обичайно местожителство се намира или не във Великото херцогство.”

4. Член 3 от LIR предвижда:

„Общо се облагат:

а) съпрузи, които в началото на данъчната година са местни данъкоплатци и фактически не живеят отделно по силата на разрешение от закон или съдебен орган;

б) местни данъкоплатци, сключили брак през данъчната година;

в) съпрузи, които стават местни данъкоплатци през данъчната година, и които не живеят фактически отделно по силата на разрешение от закон или съдебен орган.”

5. За целите на прилагането на данъчната скала при изчисляване на данъка, данъкоплатците се разделят на три категории. Член 119 от LIR предвижда:

„1. Категория 1 обхваща лицата, които не попадат нито в категория 1а, нито в категория 2.

2. В категория 1а се включват следните данъкоплатци, доколкото те не попадат в категория 2:

а) вдовици и вдовци;

б) лица, които се ползват от данъчно облекчение за деца, при условията, определени в член 123;

в) лица, които са навършили 64 години в началото на данъчната година.

3. Категория 2 включва:

а) лица, които се облагат общо съгласно член 3;

б) вдовици или вдовци, чийто брак е прекратен поради смърт, настъпила в рамките на три години, предшестващи данъчното облагане;

в) разведени, разделени правно или фактически лица по силата на разрешение на закон или съдебен орган, издадено в рамките на три години, предхождащи годината на данъчното облагане, ако преди и в период от пет години не са се ползвали от настоящата разпоредба или от предходна подобна разпоредба.”

6. При равни доходи и без да се имат предвид възможните облекчения, данъкоплатци, които попадат в категория 2, се ползват от по-малък данък, от тези, които попадат в категория 1. Член 121 от LIR предвижда:

„Данъкът, който дължат данъкоплатци от категория 2, е равностоеен на двойния размер на стойността, която при прилагане на скалата, определена в член 118, се оценява на половината от облагаемия доход.”

7. Освен това, член 157а, параграф 3 от LIR предвижда:

„...чуждестранните данькоплатци, които са женени, и които не живеят фактически отделно, при поискване се оценяват според данъчна категория 2, при условие че са данъчнозадължени във Великото херцогство по отношение на повече от 50 % от получения доход на тяхното домакинство. Ако двамата съпрузи са получили доход, който е облагаем във Великото херцогство, искането поражда тяхната обща данъчна оценка.”

### **Спорът по главното производство**

8. Г-н Zurstrassen и неговата съпруга са белгийски граждани. Г-н Zurstrassen е трудово зает в Люксембург, където пребивава, докато неговата съпруга, която не работи, и техните деца продължават да пребивават в Battice, Белгия, по-специално от съображения за посещаване на училище. Семейството обичайно се събира в края на седмицата в Battice.

9. Почти целият доход на домакинството (98 %) произлиза от дохода на г-н Zurstrassen в Люксембург, а останалите 2 % съставляват неговия доход от преподаване в Католическия университет на Льовен в Белгия. Неговата съпруга няма собствен доход и така не подлежи на облагане в своята държава на пребиваване.

10. В известие за данъка върху доходите за 1995 и 1996 данъчни години, издадени през м. май 1997 г., *administration des contributions directes* поставя г-н Zurstrassen в данъчна категория 1, която се прилага спрямо неженените лица.

11. След подаване на жалба до директора на *administration des contributions directes*, на която не получава отговор, на 5 февруари 1998 г. г-н Zurstrassen завежда два иска пред препращащия съд. за „промяна или ако не, то отмяна”, на известията за данъка върху доходите за 1995 и 1996 данъчни години.

12. Г-н Zurstrassen твърди пред препращащия съд, че спорните решения са имали дискриминационен характер, защото поставят него и неговата съпруга в по-неблагоприятно положение, от една страна, спрямо съпрузи, пребиваващи отделно в Люксембург, които съгласно член 3, буква а) от LIR, се ползват от общо облагане (и следователно от по-благоприятна скала), и от друга страна, спрямо чуждестранни лица, които са женени и не са фактически разделени, и които получават повече от 50 % от трудовия доход на тяхното домакинство в Люксембург, и двамата от които работят в Люксембург, тъй като те се третират като местни за целите на данъчното облагане, могат да се ползват от общо облагане съгласно член 157а., параграф 3 от LIR. По мнението на г-н Zurstrassen подобна дискриминация противоречи на член 48 от Договора.

13. Тъй като Tribunal administratif de Luxembourg е установил, че г-н Zurstrassen е упражнявал своето право на свободно движение на работници съгласно член 48 от Договора, и не е сигурен дали разглежданият данъчен режим е съвместим с правото на Общността, той решава да спре производството и да постави на Съда следния въпрос:

„Член 48 от Договора за Европейския съюз и член 1, параграф 1 от Регламент (ЕИО) № 1612/68 г. от 15 октомври 1968 г., посочен по-горе, допускат ли национална правна уредба, която подчинява ползването от общо облагане на двама съпрузи и от съответната данъчна категория 2, като предоставя при определени условия на съпрузите по-благоприятна данъчна тежест от тази, която получават в случай на индивидуално облагане, на условието, че двамата съпрузи, които не са разделени нито фактически, нито въз основа на съдебно решение, да са със съответни данъчни адреси в една и съща държава-членка, и която по този начин изключва ползването от този режим на облагане на съпруг, който е установен в държава-членка като оставя останалата част от семейството в друга държава-членка?“

14. Съгласно член 48, параграф 2 от Договора свободното движение на работници „заличава всякаква дискриминация, основавана на гражданството, между работниците от държавите-членки по отношение на трудова заетост, заплащане и други условия за работа“.

15. Член 1, параграф 1 от Регламент (ЕИО) № 1612/68 предвижда:

„Всеки гражданин на държава-членка, независимо от мястото му на пребиваване, има право на достъп до дейност като наето лице и да извършва тази дейност на територията на друга държава-членка в съответствие със законовите, подзаконовни и административни разпоредби, уреждащи заетостта на гражданите на тази държава.“

16. Трябва да се добави, че член 7, параграф 2 от същия регламент предвижда, че работник, който е гражданин на държава-членка, на територията на други държави-членки „има право на същите социални и данъчни предимства, както работниците местни граждани“.

17. Следователно, поставеният преюдициален въпрос трябва да се разбира като целящ по-специално да установи дали член 48, параграф 2 от Договора и член 7, параграф 2 от Регламент (ЕИО) № 1612/68 не допускат национална правна уредба, която в областта на данъка върху дохода, подчинява ползването от общо облагане на съпрузи, които не са разделени нито фактически, нито по силата на съдебно решение, на условието последните да пребивават и двамата на националната територия, и отказва предоставянето на това данъчно предимство на работник, пребиваващ в тази държава, в която получава почти целия доход на домакинството, и чийто брачен партньор пребивава в друга държава-членка.

18. По силата на постоянна съдебна практика, правилата за равно третиране, както в Договора, така и в член 7 от Регламент (ЕИО) № 1612/68, забраняват не само откритата дискриминация, основана на гражданството, но и всички прикрити форми на дискриминация, които чрез прилагането на други критерии за разграничение на практика водят до същия резултат (вж. по-специално Решение от 12 февруари 1974 г., по дело Sotgiu, 152/73 Recueil, стр. 153, точка 11).

19. В настоящия случай е необходимо да се приеме за установено, че ползването от общо облагане на брачни двойки е подчинено на условие за пребиваване на двамата съпрузи, което гражданите на Люксембург биха били способни да изпълнят много по-лесно от гражданите на другите държави-членки, които пребивават във Великото херцогство с цел осъществяване на икономическа дейност и чиито членове на семейства по-често пребивават извън Люксембург.

20. В тази връзка, условието и двамата съпрузи да пребивават на съответната територия не осигурява равното третиране, което се изисква в член 48, параграф 2 от Договора и член 7, параграф 2 от Регламент (ЕИО) № 1612/68.

21. Както вече Съдът посочи и както напомни испанското правителство, вярно е, че по отношение на преките данъци положението на местни и на чуждестранни лица в дадена държава не са общо съпоставими, тъй като в повечето случаи доходът, получен на територията на една държава от едно чуждестранно лице е само част от неговия цялостен доход, който е получаван главно в неговото място на пребиваване, и личните възможности на едно чуждестранно лице да заплати данък, определен въз основа на неговия цялостен доход и неговите лични и семейни обстоятелства, са по-лесно оценявани на мястото, където са съсредоточени неговите лични и финансови интереси, което най-често е мястото на обичайното място на пребиваване. (Решение от 14 февруари 1995 г., по дело Schumacker, C-279/93, Recueil, стр. I-225, точки 31 и 32, и Решение от 14 септември 1999 г., по дело Gschwind, C-391/97, Recueil, стр. I-5451, точка 22).

22. В настоящото дело обаче г-н Zurstrassen е местен данъкоплатец в държавата, в която получава почти целия си трудов доход.

23. При тези обстоятелства решението на люксембургските данъчни органи да считат г-н Zurstrassen за несемеен данъкоплатец без издържани от него лица, въпреки че той е женен и има деца, поради това, че неговата съпруга, която няма собствен доход, е запазила местожителството си в друга държава-членка, не може да се оправдае в контекста на съображенията, посочени в параграф 21 от настоящото решение. Великото херцогство Люксембург е единствената държава, която може да вземе предвид личните и семейните обстоятелства на г-н Zurstrassen, тъй като той не само пребивава в тази държава, но и получава почти целия доход на своето домакинство.

24. Въпреки това, за да оправдае положението на данъчната си администрация, люксембургското правителство твърди, че общото облагане на съпрузи опростява

събирането на данъци, тъй като съпрузите са заедно и поотделно отговорни, и органът по събиране на данъци може да предприеме действия спрямо всеки от тях и да изиска от всеки от тях плащането на цялото данъчно задължение. Подобна възможност не е налице когато единият от съпрузите не пребивава на територията на държавата.

25. Независимо от това дали целта за облекчаването на събирането на данъците законно оправдава или не различното третиране според местожителството на данъкоплатеца, достатъчно е да се отбележи, че самото данъчно законодателство на Люксембург позволява общото облагане на чуждестранни семейни двойки, единствено при условие че повече от 50 % от получения доход на двойката е облагаем в Люксембург, независимо че практическите пречки пред възстановяването на данъка са по-големи от тези в настоящото дело.

26. Следователно, отговорът на преюдициалния въпрос трябва да бъде, че член 48, параграф 2 от Договора и член 7, параграф 2 от Регламент (ЕИО) № 1612/68 не допускат прилагането на национална правна уредба, която в областта на данъка върху дохода, подчинява ползването от общо облагане на съпрузи, които не са разделени нито фактически, нито по силата на съдебно решение, на условието и двамата съпрузи да пребивават на националната територия и отказва това данъчно предимство на работник, който пребивава в тази държава, в която получава почти целия доход на домакинството, и чийто брачен партньор пребивава в друга държава-членка.

### **По съдебните разноски**

27. Разходите, направени от люксембургското и испанското правителство, и от Комисията, които са представили становища пред Съда, не подлежат на възстановяване. С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело има характер на инцидентен установителен иск в производството, висящо пред националния съд, последният следва да се произнесе по съдебните разноски.

По изложените съображения,

Съдът,

като се произнася по въпроса, поставен пред него от Tribunal administratif de Luxembourg с Решение от 11 март 1999 г., реши:

**Член 48, параграф 2 от Договора за ЕО (понастоящем след изменение – член 39, параграф 2 ЕО) и член 7, параграф 2 от Регламент (ЕИО) № 1612 на Съвета от 15 октомври 1968 г. относно свободното движение на работници в Общността не допускат прилагането на национална правна уредба, която в областта на данъка върху дохода, подчинява ползването от общо облагане на съпрузи, които не са разделени нито фактически, нито по силата на съдебно**

**решение, на условието и двамата съпрузи да пребивават на националната територия и отказва това данъчно предимство на работник, който пребивава в тази държава, в която получава почти целия доход на домакинството, и чийто брачен партньор пребивава в друга държава-членка.**

Подписи

Произнесено в открито съдебно заседание в Люксембург на 16 май 2000 година.

Подписи