

GENERALINIO ADVOKATO
L. A. GEELHOED IŠVADA,
pateikta 2005 m. sausio 27 d.¹

I — Įvadas

1. Šioje byloje keliamas klausimas, ar Vokietijoje gyvenantis Vokietijos pilietis gali remtis EB 12 straipsniu ir 18 straipsnio 1 dalimi tam, kad jam pajamų mokesčio deklaracijoje būtų leista atskaityti išsituokusiam sutuoktiniui, kuris gyvena Austrijoje, išmokėtas išlaikymo išmokas kaip specialiąsias išlaidas.

3. EB 17 straipsnis įtvirtina Sąjungos pilietybę ir šį statusą suteikia kiekvienam valstybės narės pilietybę turinčiam asmeniui. Sąjungos piliečiai naudojami EB sutartimi suteiktomis teisėmis ir privalo laikytis joje įtvirtintų pareigų.

4. EB 18 straipsnio 1 dalis kiekvienam piliečiui užtikrina teisę laisvai judėti ir gyventi valstybių narių teritorijoje laikantis šioje Sutartyje ir jai įgyvendinti priimtuose teisės aktuose nustatytų apribojimų bei sąlygų.

II — Taikoma teisė

B — Vokietijos teisė

A — Bendrijos teisė

2. EB 12 straipsnis EB sutarties taikymo srityje draudžia bet kokią diskriminaciją dėl pilietybės.

5. Pajamų mokesčio įstatymo (*Einkommens-teuergesetz*, toliau – EStG) 10 straipsnio 1 dalies 1 punktas numato, kad išlaikymo išmokos, sumokėtos išsituokusiam sutuoktiniui, kuris visiškai apmokestinamas pajamų mokesčiu, mokėtojo prašymu ir gavėjui sutikus vertinimo laikotarpiais nuo 1994 iki 1997 m. gali būti atskaitytos maksimaliai iki 27 000 Vokietijos markių. EStG 22 straipsnio 1a dalis numato, kad pagal EStG 10 straipsnio 1 dalies 1 punktą mokėtojo atskaitomos

¹ — Originalo kalba: anglų.

išmokos sudaro apmokestinamas pajamas išlaikymo gavėjo rankose (pagal vadinamąjį atitikimo principą). Tam, kad išlaikymo išmokos būtų atskaitytos, nėra būtina, kad jų įtraukimas dėl mokesčių faktiškai reikštų gavėjo apmokestinimą tuo po to. Jei išlaikymo išmokų gavėjas privalo deklaruoti šias išmokas mokesčiams, remiantis civiline teise, išmokantis šias išmokas asmuo iš karto yra įpareigotas mokėti priklausantį pajamų mokestį. Pagal EStG 1a straipsnio 1 dalies 1 punktą išsituokusiam sutuoktiniui mokamos išlaikymo išmokos taip pat gali būti atskaitytos, kai gavėjas nėra visiškai apmokestinamas pajamų mokesčiu, bet jo ar jos gyvenamoji vieta (nuolatinis būstas) yra kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje. Austrijos atžvilgiu ši taisyklė taikoma nuo 1994 m. vertinimo laikotarpio. Tačiau ši priemonė galima tik tada, kai kompetentinga užsienio mokesčių institucija patvirtina, kad buvusio sutuoktinio gautos išlaikymo išlaidos buvo apmokestintos.

jungtinį mokesčių režimą (*Realsplitting*). Tačiau *Finanzamt* pajamų mokesčio vertinimo pranešimuose 1994–1997 m. neatsižvelgė į šias išlaikymo išmokas, nes E. Schempp nepristatė Austrijos mokesčių institucijų išduoto pažymėjimo, patvirtinančio, kad išmokos iš tikrųjų buvo apmokestintos Austrijoje. Tiesą sakant, E. Schempp nepristatė ir negalėjo pristatyti tokio pažymėjimo, nes pagal Austrijos pajamų mokesčio įstatymą išlaikymo išmokos iš esmės apmokestinamos ir nėra numatytas išlaikymo išmokų atskaitymas. Iš bylos dokumentų išplaukia, kad jei jo buvusi žmona gyventų Vokietijoje, E. Schempp būtų galėjęs atskaityti visą išlaikymo išmokų sumą. Be to, sutuoktinė nebūtų buvusi įpareigota ją deklaruoti, nes jos pajamos yra mažesnės už apmokestinamąjį minimumą (pragyvenimo minimumą).

III — Bylos aplinkybės, procedūra ir prejudiciniai klausimai

6. E. Schempp, Vokietijoje gyvenantis Vokietijos pilietis, moka išlaikymo išmokas savo buvusiai sutuoktinei, kuri gyvena Austrijoje. Savo 1994–1997 m. pajamų mokesčių deklaracijose jis siekė atskaityti šias išmokas kaip specialiąsias išlaidas pagal EStG 10 straipsnio 1 dalies 1 punktą kartu su 1a straipsnio 1 dalies 1 punktu 1994, 1995 ir 1997 m. – 8 760 Vokietijos markių ir 1996 m. – 10 230 Vokietijos markių pagal *de facto*

7. E. Schempp pateikė prieštaravimų *Finanzamt* vertinimo pranešimams tuo pagrindu, kad atitinkamos EStG nuostatos prieštarauja EB 12 straipsniui ir 18 straipsnio 1 daliai. 1999 m. liepos 27 d. *Finanzamt* sprendimu šie prieštaravimai buvo atmesti. Po to, kai ieškinys, kurį jis vėliau pateikė prieš šį sprendimą, buvo atmestas *Finanzgericht*, jis pateikė apeliaciją *Bundesfinanzhof* (peržiūra). Manydamas, kad nėra aišku, kaip EB 12 ir 18 straipsniai turėtų būti aiškinami kartu su atitinkamų EStG nuostatų taikymu, *Bundesfinanzhof* nusprendė sustabdyti bylą ir pagal

EB 234 straipsnį pateikti Teisingumo Teismui tokius du prejudicinius klausimus:

IV — Vertinimas

„1. Ar EB sutarties (pakeistos Amsterdamo sutartimi) 12 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad jis prieštarauja EStG 1a straipsnio 1 dalies 1 punktui ir 10 straipsnio 1 dalies 1 punktui tiek, kiek juose nustatoma, kad Vokietijoje gyvenantis mokesčių mokėtojas neturi teisės atskaityti išlaikymo išmokų, sumokėtų Austrijoje gyvenančiai savo buvusiai sutuoktinei, nors jis turėtų tam teisę, jei ji vis dar gyventų Vokietijoje?

9. Pirmiausia pažymėtina, kad prejudicinių klausimų tikslas – išsiaiškinti, ar dvi EStG nuostatos turi būti laikomos atitinkančiomis EB 12 ir 18 straipsnius. Nors Teisingumo Teismas negali tiesiogiai atsakyti į taip suformuluotus klausimus, jis gali atsakyti į klausimą, ar nacionalinės tokio pobūdžio nuostatos gali būti laikomos atitinkančiomis Sutarties nuostatas.

A — Pirmasis klausimas

2. Jei atsakymas į pirmąjį klausimą yra neigiamas: ar EB 18 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama taip, kad ji prieštarauja EStG 1a straipsnio 1 dalies 1 punktui ir 10 straipsnio 1 dalies 1 punktui tiek, kiek juose nustatoma, kad Vokietijoje gyvenantis mokesčių mokėtojas neturi teisės atskaityti išlaikymo išmokų, sumokėtų Austrijoje gyvenančiai savo buvusiai sutuoktinei, nors jis turėtų į tai teisę, jei ji vis dar gyventų Vokietijoje?“

10. *Bundesfinanzhof* savo pirmuoju klausimu klausia, ar EB 12 straipsniui prieštarauja tai, kad valstybė narė nepripažįsta mokesčių mokėtojo teisės atskaityti išlaikymo išmokas Austrijoje gyvenančiai savo buvusiai sutuoktinei, nors jis turėtų į tai teisę, jei ji vis dar gyventų Vokietijoje.

1) EB 12 straipsnio apimtis

8. Rašytines pastabas pateikė E. Schempp, Vokietijos ir Nyderlandų vyriausybės bei Komisija.

11. EB 12 straipsnyje įtvirtintu diskriminacijos dėl pilietybės draudimu galima remtis

tik situacijose, kurioms yra taikoma EB sutartis. Atsižvelgiant į tai, kad E. Schempp, kaip suinteresuotoji šalis, gyvena ir dirba Vokietijoje ir susidūrė su problema dėl savo pajamų mokesčio Vokietijoje, o vienintelis tarpvalstybinis elementas yra tas, kad jis moka išlaikymo išmokas savo buvusiai sutuoktinei Austrijoje, galima suabejoti, ar yra pakankamas ryšys tarp jo situacijos ir Bendrijos teisės.

principo taikymas suponuoja tai, kad tarp bylos aplinkybių ir EB sutartimi garantuotos judėjimo laisvės yra ryšys. Kadangi ne E. Schempp, o jo buvusi žmona pasinaudojo savo teise persikelti į kitą valstybę narę, jis negali remtis EB 12 straipsniu. Jų požiūriu, tai yra išimtinai Vokietijos vidaus situacija. Nyderlandų vyriausybė šiuo atveju išveda paralelę su *Werner* byla, kurioje Teisingumo Teismas pripažino, kad tas aplinkybė, jog asmuo, kuris vykdo visą savo ekonominę veiklą valstybėje narėje, kurios pilietis jis yra, o gyvena kitoje valstybėje narėje, netrukdo pirmajai valstybei narei nustatyti jam didesnės mokesčių naštos³.

12. Remdamasis Teisingumo Teismo sprendimu *Saint Gobain*, E. Schempp šiuo klausimu teigia, kad iš Teisingumo Teismo praktikos išplaukia, jog šalies mokesčių mokėtojo, kuris atliko tam tikrus pervedimus nerezidentui, atžvilgiu didesnio mokesčių tarifo taikymas Vokietijoje dėl vienintelės priežasties, kad gavėjas yra užsienio, o ne Vokietijos pilietis, priylgsta netiesioginei diskriminacijai². Komisija mano, kad nors E. Schempp pats ir nepasinaudojo teise persikelti į kitą valstybę narę, jis vis dėlto gali remtis EB 12 straipsniu kartu su 18 straipsnio 1 dalimi. Kadangi pagal Vokietijos mokesčių teisėje taikomą atitikimo principą išsituokusi pora vertinama kaip fiskalinis vienetas, ji teigia, kad tas faktas, jog buvusi E. Schempp sutuoktinė pasinaudojo savo teise persikelti, gali būti priskirtas jam.

13. Kita vertus, Vokietijos ir Nyderlandų vyriausybės pabrėžia, kad nediskriminacijos

14. Iš pirmo žvilgsnio atrodytų, kad yra keletas priežasčių, patvirtinančių, jog šioje byloje iškelta problema *ratione materiae* nepatenka į Bendrijos teisės apimtį. Pirmiausia daugelis su E. Schempp situacija susijusių faktų yra koncentruoti Vokietijos teritorijoje ir byloja apie tai, kad tai – iš tikrųjų vidaus situacija, kuriai Bendrijos teisė netaikoma. Antra, ryšys su teise laisvai judėti į kitą valstybę narę yra nepaprastai menkas, nes ne E. Schempp, o jo buvusi žmona pasinaudojo savo teise judėti pagal EB 18 straipsnio 1 dalį. Be to, atitinkamos ESStG nuostatos neatrodo sudarančios kliūčių pasinaudoti šia teise.

2 — 1999 m. rugsėjo 21 d. Sprendimas *Saint Gobain*, C-307/97, Rink. p. I-6161.

3 — 1993 m. sausio 26 d. Sprendimas *Werner*, C-112/91, Rink. p. I-429.

Priešingai, nors buvusios sutuoktinės gauti pinigai neperžengia mokestinio „slenksčio“ Vokietijoje, jei taip ir būtų, gavėjui būtų patraukliau persikelti į Austriją, kur išlaikymo išmokai netaikomi mokesčiai. Taigi ryšio su EB 18 straipsnio 1 dalimi nustatymas yra dirbtinis.

15. Tačiau aš nemanau, kad šie faktoriai būtinai leidžia daryti išvadą, jog šis atvejis turi būti laikomas vidaus situacija, nepatenkanti į Bendrijos teisės apimtį. Bendresne prasme reikia suvokti, kad faktų ir aplinkybių visumos vertinimas kaip vidaus situacijos reiškia, jog galiojančių teisės normų, kuriomis vadovaujamasi, atitiktis Bendrijos teisei yra nėra laikoma teisinio nagrinėjimo objektu. Tai ypač svarbu, nes dėl piliečių, kurie naudojasi savo teise laisvai judėti Europos Sąjungoje, valstybės narės privalo vis labiau savo teisės aktuose atkreipti dėmesį į tarpvalstybines aplinkybes. Todėl vidaus situacijos koncepcija, mano požiūriu, turėtų būti taikoma tik akivaizdžiais atvejais. Kadangi neabejojama, jog ši byla susijusi su tarpvalstybiniu elementu, darančiu didelę įtaką E. Schempp mokesčiai situacijai, ji negali būti laikoma vien tik vidine Vokietijos situacija.

16. Aš dar pridurčiau, kad vadovaujantis šiuo požiūriu tokia byla kaip *Werner*, kuri yra nagrinėta iki Sutarties nuostatų dėl pilietybės įvedimo, šiuo metu nebūtų paša-

linta iš nagrinėjimo pagal Bendrijos teisę dėl vienintelės priežasties, kad mokesčio mokėtojas negyvena valstybėje narėje, kurioje jis dirba ir moka mokesčius.

17. Taigi kyla toks klausimas: koks ryšys egzistuoja tarp šios bylos faktų ir Bendrijos teisės, jei jo negalima rasti E. Schempp įgyvendinant pilietybės teises pagal EB 18 straipsnio 1 dalį? Komisijos pasiūlymas, kad ryšys atsiranda dėl fakto, kad, jei E. Schempp ir jo buvusi sutuoktinė Vokietijos mokesčių teisės prasme turi būti laikomi fiskaliniu vienetu, vieno partnerio teisės persikelti įgyvendinimas gali būti priskirtas ir kitam, mano manymu, nėra įtikinantis. Bendrijos teisės taikomumas negali priklausyti nuo nacionalinėje teisėje vartojamų koncepcijų, bet turi būti nustatytas konkrečių bylos aplinkybių pagrindu.

18. Pagrindinis šioje byloje esantis tarpvalstybinis aspektas yra E. Schempp mokėjimai jo buvusiai sutuoktinei vykdant civilinės teisės nustatytas išlaikymo pareigas. Kaip tai numatyta EB 56 straipsnyje, tokie mokėjimai negali būti niekaip ribojami. Nors šioje byloje tokio ribojimo nėra, ir iš tikrųjų juo niekas nesirėmė, būtent čia yra esminis ryšys su Bendrijos teise. Tokio teiginio iliustracijai aš pasitelkčiau hipotetinę situaciją, kad EStG galėjo numatyti ne tai, kad atskaitymas priklauso nuo to, ar išmokos apmokestintos gavėjo gyvenamosios vietos valstybėje narėje, o tai, kad atskaitymas nėra galimas tuo

atveju, jei pašalpa buvo sumokėta buvusiam sutuoktiniui už Vokietijos ribų. Tai reikėtų akivaizdų mokėjimų laisvės, numatytos EB 56 straipsnyje, apribojimą. Kadangi atitinkamos EStG nuostatos, nors ir kitu būdu, reguliuoja tą patį aspektą, jos dėl savo pobūdžio turi patekti į tos pačios Sutarties nuostatos apimtį. Šiame kontekste aš taip pat nurodychiau EB 58 straipsnio 1 dalies a punktą, kuriame numatyta bendra išimtis dėl nacionalinės mokesčių teisės normų taikymo, leidžianti valstybėms narėms EB 58 straipsnio 3 dalies nustatytose ribose daryti skirtumą tarp mokesčių mokėtojų, kurie dėl savo gyvenamosios vietos nėra toje pačioje situacijoje. Aš neteigiu, kad EStG E. Schempp darytų mokėjimų atžvilgiu iš tikrųjų įtvirtina kokio nors pobūdžio apribojimą. Tačiau tokio tipo teisės aktai potencialiai gali paveikti tokius mokėjimus ir todėl patenka į Sutarties *ratione materiae* apimtį.

ar jos pajamų mokesčių ir nepatenka į pastarosios kontrolę. Kitaip tariant, egzistuoja tiesioginis ryšys tarp buvusiam sutuoktiniui Bendrijos teisės suteiktos subjektinės teisės įgyvendinimo ir kito partnerio teisinės padėties pagal nacionalinę mokesčių teisę.

20. Be to, kaip savo rašytinėse pastabose pastebi Vokietijos vyriausybė ir Komisija, minimos EStG nuostatos į šį įstatymą buvo įtrauktos tam, kad būtų užtikrintas Teisingumo Teismo sprendimo *Schumacker* įgyvendinimas⁴. Kadangi šios nuostatos kilo iš Bendrijos teisės, egzistuoja akivaizdus ryšys su Sutartimi. Kai nacionalinė teisė yra pritaikoma tam, kad pašalintų kliūtis laisvam judėjimui, tai nepašalina jos iš Bendrijos teisės apimties. Atvirkščiai, tai patvirtina neatskiriama, tikrą ryšį su Sutarties nuostatomis. Tuo atveju, kai toks ryšys egzistuoja, teisminė nacionalinės teisės normų turinio ir taikymo aspektų suderinamumo su Bendrijos teise priežiūra turi likti įmanoma.

19. Be to, nacionalinėje teisėje įtvirtintos E. Schempp mokestinės teisės ir pareigos yra paveiktos taip, kad dėl apmokestinamų pajamų skaičiavimo EStG nuostatose atsižvelgiama į gavėjo rankose esančių išlaikymo išmokų fiskalinį vertinimą kitose valstybėse narėse. Kai buvęs sutuoktinis įgyvendina savo teisę persikelti į kitą valstybę narę, tai turi įtakos šaliai, kuri turi išlaikymo pareigą, galimybei atskaityti atitinkamas sumas iš jo

21. Atsižvelgdamas į 18 punkte išdėstytas pastabas, manau, kad šią bylą reikia nagrinėti pagal EB 56, o ne pagal EB 12 straipsnį. Tačiau, kadangi nacionalinio teismo klausimas yra apribotas EB 12 straipsniu ir tolesnė

4 — 1995 m. vasario 14 d. Sprendimas byloje C-279/93, Rink. p. I-225.

analizė *mutatis mutandis* materialia prasme būtų tapati bet kurios nuostatos atžvilgiu, atsakysiu į tokį klausimą, koks jis buvo pateiktas. Bet kuriuo atveju yra aišku, kad tais atvejais, kai nacionalinėje teisėje, siekiant nustatyti apmokestinamų pajamų dydį, yra atsižvelgiama į aplinkybes, susijusias su kita valstybe nare, tokia situacija patenka į Bendrijos teisės *ratione materiae* apimtį ir todėl gali būti įvertinta EB 12 straipsnio atžvilgiu.

2) Ar yra diskriminacija dėl pilietybės?

22. Pagal EStG sistemą apmokestinamojo asmens išlaikymo išmokos, sumokėtos Vokietijoje gyvenančiam išsiskyrusiam sutuoktiniui, gali būti atskaitytos pirmojo asmens pajamų mokesčio deklaracijoje be jokių įrodymų, kad šios išmokos buvo apmokestintos gavėjo atžvilgiu. Tačiau tokie įrodymai turi būti pateikti tuo atveju, kai gavėjas gyvena kitoje Europos Sąjungos valstybėje narėje. Taip pat nustatyta, kad jei buvusi E. Schempp sutuoktinė gyventų Vokietijoje, E. Schempp turėtų teisę atskaityti išlaikymo išmokas, o tai jam dabar neleidžiama, nes jo buvusi žmona apsigyveno Austrijoje. Kyla klausimas, ar toks skirtingas požiūris reiškia EB 12 straipsniu draudžiamą diskriminaciją dėl pilietybės.

23. E. Schempp teigia, kad aptartas skirtingas vertinimas iš tikrųjų pažeidžia EB 12 straipsnį, kai pagal EStG išlaikymo išmokų atskaitomumas priklauso nuo gyvenamosios vietos kriterijaus. Nors ir pripažindamas, kad tokia diskriminacija gali būti pagrįsta fiskaline sanglauda, jis pabrėžia, kad Teisingumo Teismas yra akcentavęs, jog šiuo pagrindu gali būti remiamasi tik tada, kai pirminis mokestinis praradimas, kurį patyrė apmokestinamas asmuo, tam pačiam asmeniui yra kompensuojamas mokestine nauda.

24. Preziumuodamos, kad šioje byloje iš tikrųjų galima remtis EB 12 straipsniu (*quod non*, jų nuomone), Vokietijos ir Nyderlandų vyriausybės teigia, kad analizuojamas skirtingas požiūris yra neatitikimų tarp Vokietijos ir kitų valstybių narių mokesčių teisės aktų išdava. Be to, tiesioginiai mokesčiai yra sritis, kuri visiškai priklauso valstybių narių kompetencijai.

25. Komisija pažymi, jog pagal šios bylos aplinkybes nevienodas vertinimas galėtų kilti iš to fakto, kad nors aptariamos sumos nebūtų apmokestinamos nei Vokietijoje (kur jos patenka žemiau nustatytos apmokestinimo ribos), nei Austrijoje (bendras atleidimas), atskaitymas E. Schempp pajamų mokesčio deklaracijoje būtų leistinas tik pirmuoju atveju. Vis dėlto Komisija laikosi pozicijos, kad šios dvi situacijos tarpusavyje

negali būti lyginamos. Į išlaikymo išmokų fiskalinį vertinimą negali būti žiūrima atsietai nuo būdo, kuriuo yra apmokestinami ar gali pasinaudoti išimtimis kiti pajamų šaltiniai.

26. Kaip Teisingumo Teismas yra ne vieną kartą minėjęs, diskriminacija atsiranda dėl skirtingų taisyklių taikymo panašioms situacijoms ar dėl tų pačių taisyklių taikymo skirtingoms situacijoms. Taikant tokį principą šios bylos aplinkybėms turi būti įvertinta, ar teisinga lyginti E. Schempp, kuris moka išlaikymo pašalpą Austrijoje gyvenančiai savo buvusiai sutuoktinei ir kuriam neleidžiama atskaityti šių sumų jo pajamų mokesčio deklaracijoje, situaciją su situacija asmens, kuris tokias sumas moka Vokietijoje gyvenančiam buvusiam sutuoktiniui ir gali naudotis šia mokesčio lengvata.

27. Būtent individualaus mokesčių mokėtojo požiūriu atrodytų gana aišku, kad skirtingas vertinimas, kylantis iš atitinkamų EStG nuostatų, gali būti suvokiamas kaip diskriminacinis ir kad šis vertinimo skirtumas išlaikymo pašalpos gavėjo gyvenamosios vietos pagrindu galėtų būti laikomas netiesiogine diskriminacija nacionaliniu pagrindu. Galų gale E. Schempp atliktų mokėjimų prasme nesvarbu, kur gyvena jo buvusi sutuoktinė. Nepaisant akivaizdaus šių aplinkybių panašumo, jis susiduria su neigiamomis skirtingo vertinimo pagal mokesčių teisę pasekmėmis.

28. Nors dėl atitinkamų EStG normų taikymo šios bylos aplinkybėms E. Schempp gali būti neleista taikyti lengvatos, kuria jis galėtų naudotis tuo atveju, jei jo buvusi sutuoktinė gyventų Vokietijoje, pagrindinis klausimas taikant EB 12 straipsnio diskriminacijos testą yra tas, ar kriterijus, kuriuo šis skirtingas vertinimas yra pagrįstas, tiesiogiai ar netiesiogiai susijęs su pilietybe.

29. EStG 1a straipsnio 1 dalies 1 punkte naudojamas kriterijus yra tas, kad naudosis gavėjas neturi absoliučios pareigos mokėti pajamų mokestį, kad jis ar ji yra Europos Sąjungos arba Europos ekonominės erdvės valstybės narės rezidentas (-ė) ir kad yra pateikiami apmokestinimo įrodymai. Šie faktoriai yra išimtinai susiję su gavėjo gyvenamosios vietos valstybės išlaikymo išmokų fiskaliniu vertinimu ir jokių būdu nei tiesiogiai, nei netiesiogiai nėra susiję su pilietybe ar gyvenamąja vieta.

30. Tvirtindamas, kad EStG 1a straipsnio 1 dalies 1 punktas pažeidžia EB 12 straipsnį, E. Schempp savo situaciją lygina su mokesčių mokėtojo, kuris moka išlaikymo pašalpą Vokietijoje gyvenančiam išsiskyrusiam sutuoktiniui, situacija. Mano manymu, šios situacijos negali būti lyginamos. Antruoju atveju abiejų partnerių atžvilgiu taikytina vienos valstybės narės mokesčių teisė. Šioje situacijoje tarp leidimo atskaityti išlaikymo išmokas mokesčių mokėtojui, turinčiam pareigą mokėti išlaikymo pašalpą, ir šių sumų

apmokestinamumo šių mokėjimų gavėjo atžvilgiu egzistuoja loginis ir sisteminis ryšys. Minimų sumų atžvilgiu iš esmės yra taikomas tos pačios sistemos pajamų mokestis. E. Schempp situacija, atvirkščiai, išsiskiria tuo faktu, kad šiuo atveju taikoma dviejų valstybių narių mokesčių teisė. Šioje situacijoje nėra sisteminio ryšio tarp E. Schempp pajamų ir jo buvusios sutuoktinės pajamų fiskalinio vertinimo. Žinoma, Vokietijos biudžeto įplaukų rinkimo atžvilgiu nėra labai svarbu, ar išlaikymo išmokos yra apmokestintos Austrijoje.

31. Todėl, kaip nurodė Vokietijos ir Nyderlandų vyriausybės bei Komisija, skirtingas vertinimas yra neatitikimų tarp Vokietijos ir Austrijos mokesčių teisės aktų išdava. Tiesioginių mokesčių sritis šioje Bendrijos teisės vystymosi stadijoje vis dar patenka į išimtinę valstybių narių kompetenciją, nors jos šią kompetenciją privalo įgyvendinti laikydamosi pagrindinių EB sutarties nuostatų. Todėl Vokietija ir Austrija gali išlaikymo išmokoms, mokamoms išsiskyrusiam sutuoktiniui, taikyti tokį mokesčių režimą, kokį jos mano esant tinkamą. Šiai situacijai yra būdinga tai, kad vertinimo skirtumai atsiras tarp valstybių narių ir šie skirtumai taip pat galios, jei nacionalinės mokesčių teisės aktuose atsižvelgiama į išorines aplinkybes tokiu būdu, koks buvo naudotas EStG.

32. EStG 1a straipsnio 1 dalies 1 punkte taikomas kriterijus yra neutralus. Jo poveikis mokesčių mokėtojų atžvilgiu visiškai priklauso nuo išlaikymo fiskalinio vertinimo įvairiose valstybėse narėse. Todėl kartu su Nyderlandų vyriausybe paaiškinant reikia pastebėti, kad jei buvusi E. Schempp sutuoktinė nuspręstų persikelti į Nyderlandus, kur išlaikymo išmokos yra apmokestinamos, E. Schempp galėtų be apribojimų pasinaudoti galimybe atskaityti šiuos mokėjimus savo pajamų mokesčio deklaracijoje.

33. Bendresne prasme, kaip Teisingumo Teismas yra ne kartą pripažinęs įvairiomis progomis, „EB sutartis negarantuoja to, kad Sąjungos piliečio veiklos perkėlimas į kitą valstybę narę nei ta, kurioje jis iki tol gyveno, neturės jokio poveikio apmokestinimui. Dėl valstybių narių mokesčių teisės aktų skirtumų toks perkėlimas, atsižvelgiant į aplinkybes, piliečiui gali būti daugiau ar mažiau palankus ar nepalankus netiesioginio apmokestinimo atžvilgiu. <...>“⁵. Man atrodo, kad tas pats principas taikytinas ir situacijoje, kuri analizuojama šioje byloje, kai suinteresuotasis asmuo aktyviai nepasinaudojo savo teise judėti, bet yra pasyvus skirtingo požiūrio į savo buvusį sutuoktinį, jam persikėlus į kitą valstybę narę, subjektas.

5 — 2004 m. liepos 15 d. Sprendimas *Lindfors* (C-365/02, Rink. p. I-7183, 34 punktas) ir 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimas *Weigel* (C-387/01, Rink. p. I-4981, 55 punktas).

34. Bendresne prasme situacija, kai E. Schempp negali atskaityti sumokėtų išlaikymo pašalpos sumų savo pajamų mokesčio deklaracijoje, gali atrodyti gana nepatenkinama. Kaip jau pastebėjau anksčiau, mokant išlaikymo pašalpą jam nėra jokio skirtumo, kur gyvena jo buvusi sutuoktinė. Tačiau ši situacija yra koordinavimo stygiaus tarp valstybių narių mokesčių sistemų pasekmė, ir ją gali išspręsti tik Bendrijos teisės aktu leidėjas.

35. Remdamasis šiais pastebėjimais, darau išvadą, kad atsakymas į pirmąjį klausimą turi būti toks, kad EB 12 straipsnis nedraudžia valstybei narei, remiantis tokiomis nuostatomis kaip EStG 1a straipsnio 1 dalies 1 punktas ir 10 straipsnio 1 dalies 1 punktas, nesuteikti Vokietijoje gyvenančiam mokesčių mokėtojui teisės atskaityti išlaikymo išmokų Austrijoje gyvenančiai savo buvusiai sutuoktinei, kurias jam būtų leidžiama atskaityti, jei ji vis dar gyventų Vokietijoje.

B — Antrasis klausimas

36. Tuo atveju, jei atsakymas į pirmąjį klausimą yra neigiamas, *Bundesfinanzhof* toliau teiraujasi, ar su EB 18 straipsnio 1 dalimi yra suderinama situacija, kai valstybė narė mokesčių mokėtojui nesuteikia teisės atskaityti išlaikymo išmokų Austrijoje gyvenančiai savo buvusiai sutuoktinei, nors tokia teisė jam būtų suteikta, jei ji vis dar gyventų Vokietijoje.

37. E. Schempp mano, kad EB 18 straipsnio 1 dalis garantuoja ne tik teisę persikelti į kitą valstybę narę ir joje pasilikti, bet taip pat teisę pasirinkti gyvenamąją vietą. Situacija, kai dėl to, kad gavėjas gyvena kitoje valstybėje narėje, išlaikymo išmokos negali būti atskaitytos iš apmokestinamųjų pajamų, jį ar ją gali varžyti palikti Vokietiją, ir taip sukurti apribojimą įgyvendinti EB 18 straipsnio 1 dalyje įtvirtintas teises. Kadangi tai daroma atsižvelgiant į mokesťines pasekmes, toks spaudimas gali būti gana konkretus tuo momentu, kai nustatomas išlaikymo pašalpos dydis.

38. Vokietijos ir Nyderlandų vyriausybės bei Komisija nemano, kad dėl atitinkamų EStG nuostatų koku nors būdu yra ribojama E. Schempp laisvė pagal EB 18 straipsnio 1 dalį įgyvendinti savo teises. Komisija teigia, kad net jeigu ši Sutarties nuostata būtų suprantama kaip įtvirtinanti bendrą visų apribojimų judėti Europos Sąjungoje draudimą, E. Schempp prašomų mokesťinių lengvatų nesuteikimas yra pakankamai pagrįstas dėl priežasčių, kurias ji išdėstė savo atsakyme į pirmąjį prejudicinį klausimą.

39. Kaip pažymėjau pirmiau, atitinkamų EStG nuostatų sąryšis su EB 18 straipsnio 1 dalimi garantuojamomis laisvėmis nėra labai svarbus. Sunku įsivaizduoti, kaip jos galėtų trukdyti E. Schempp įgyvendinti šias teises. Nepaisant E. Schempp tvirtinimų, faktiškai jos netrukdo jo buvusiai sutuoktinei

persikelti į kitą valstybę narę, kuri, beje, išsituokusiam sutuoktiniui išmokėtų pašalpų neapmokestina pajamų mokesčiu ir taip jam sukuria neigiamų pasekmių mokestine prasme. Iš byloje esančių duomenų taip pat neatrodo, kad visų pirma jis bandė įtikinti savo buvusią sutuoktinę apsigyventi Nyderlanduose, kur šios sumos yra apmokestinamos ir atitinkamai galėtų būti atskaitytos iš jo pajamų mokesčio.

40. Dėl to aš manau, kad EB 18 straipsnio 1 dalis nedraudžia valstybei narei, remiantis tokiomis normomis kaip EStG 1a straipsnio 1 dalies 1 punktas ir 10 straipsnio 1 dalies 1 punktas, nesuteikti teisės Vokietijoje gyvenančiam mokesčių mokėtojui atskaityti išlaikymo išmokų Austrijoje gyvenančiai savo buvusiai sutuoktinei, nors jam tai būtų leidžiama daryti, jei ji vis dar gyventų Vokietijoje.

V — Išvada

41. Atsižvelgdamas į pirmiau pateiktas pastabas, siūlau Teisingumo Teismui į *Bundesfinanzhof* pateiktus klausimus atsakyti taip:

1. Tokios nacionalinės teisės nuostatos kaip *Einkommensteuergesetz* 1a straipsnio 1 dalies 1 punktas ir 10 straipsnio 1 dalies 1 punktas, pagal kurias Vokietijoje gyvenantis mokesčių mokėtojas neturi teisės atskaityti išlaikymo išmokų, sumokėtų Austrijoje gyvenančiai savo buvusiai sutuoktinei, nors jis turėtų į tai teisę, jei ji vis dar gyventų Vokietijoje, yra suderinamos su EB 12 straipsniu.
2. Tokios nacionalinės teisės nuostatos kaip *Einkommensteuergesetz* 1a straipsnio 1 dalies 1 punktas ir 10 straipsnio 1 dalies 1 punktas, pagal kurias Vokietijoje gyvenantis mokesčių mokėtojas neturi teisės atskaityti išlaikymo išmokų, sumokėtų Austrijoje gyvenančiai savo buvusiai sutuoktinei, nors jis turėtų į tai teisę, jei ji vis dar gyventų Vokietijoje, yra suderinamos su EB 18 straipsnio 1 dalimi.