

Kohtuasi C-182/06

Luksemburgi Suurhertsogiriik

versus

Hans Ulrich Lakebrink ja Katrin Peters-Lakebrink

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Cour administrative)

EÜ artikkel 39 – Mitteresidentide tulumaks – Maksumäära arvutamine – Teises liikmesriigis asuv kinnisvara – Saamata jäänud üüritulu arvesse võtmata jätmine

Kohtuotsuse kokkuvõte

Isikute vaba liikumine – Töötajad – Võrdne kohtlemine – Töötasu – Tulumaks

(EÜ artikkel 39)

EÜ artiklit 39 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus siseriiklikud õigusnormid, mis ei võimalda ühenduse kodanikul, kes ei ela selles liikmesriigis, kust ta saab põhiosa oma maksustatavast tulust, nõuda nimetatud tulule kohaldatava maksumäära kindlaksmääramiseks teises liikmesriigis asuva kinnisvaraga, milles ta ise ei ela, seotud saamata jäänud üüritulu arvessevõtmist, samas kui esimese riigi resident võib nõuda saamata jäänud üüritulu arvessevõtmist.

Seoses otseste maksudega ei ole riigi residentid ja mitteresidentid üldiselt sarnases olukorras, nii et asjaolu, et liikmesriik ei ole mitteresidentidest maksumaksjale võimaldanud teatud maksusoodustusi, mida saavad residentidest maksumaksjad, ei ole üldjuhul käsitletav diskrimineerimisena, kuna nende kahte eri kategooriasse kuuluvate maksukohustuslaste olukord ei ole sarnane.

Olukord on siiski erinev juhul, kui mitteresident ei saa märkimisväärset tulu riigis, kus asub tema elukoht ning saab põhilise oma maksustatavast tulust oma töökohariigist, nii et tema elukohariigil ei ole võimalik anda talle maksusoodustusi tema isiklikust või perekondlikust olukorrast lähtudes, ning diskrimineerimine seisneb siis asjaolus, et seda ei võeta arvesse ei tema elukohariigis ega ka tema töökohariigis.

Lähtekoht, millel diskrimineerimine põhineb, puudutab kõiki mitteresidendi maksu tasumise võimega seotud maksusoodustusi, mida ei ole arvestatud ei elukoha- ega töökohariigis, kuna maksu tasumise võimet võib kvalifitseerida osana mitteresidendi isiklikust olukorrast.

(vt punktid 28–31, 34, 36 ja resolutsioon)

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

18. juuli 2007(*)

EÜ artikkel 39 – Mitteresidentide tulumaks – Maksumäära arvutamine – Teises liikmesriigis asuv kinnisvara – Saamata jäänud üüritulu arvesse võtmata jätmine

Kohtuasjas C-182/06,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Cour administrative'i (Luksemburg) 6. aprilli 2006. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 10. aprillil 2006, menetluses

Luksemburgi Suurhertsogiriik

versus

Hans Ulrich Lakebrink,

Katrin Peters?Lakebrink,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja esimees P. Jann, kohtunikud R. Schintgen, A. Tizzano, M. Ileši? ja E. Levits (ettekandja),

kohtujurist: P. Mengozzi,

kohtusekretär: R. Grass,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Luksemburgi Suurhertsogiriik, esindaja: C. Schiltz,
- H. U. Lakebrink ja K. Peters?Lakebrink, esindaja: advokaat M. Kleyr,
- Madalmaade valitsus, esindajad: H. G. Sevenster ja M. de Mol,
- Rootsi valitsus, esindaja: K. Wistrand,
- Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: R. Lyal ja J.?P. Keppenne,

olles 29. märtsi 2007. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb EÜ artikli 39 tõlgendamist.

2 See taotlus esitati Luksemburgi Suurhertsogiriigi ja H. U. Lakebrinki ning K. Peters?Lakebrinki (edaspidi „abielupaar Lakebrink“) vahelises kohtuvaidluses seoses füüsilise isiku tulumaksuga, mida nad olid kohustatud Luksemburgis 2002. aasta eest maksma.

Õiguslik raamistik, põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

- 3 Abielupaar Lakebrink on Saksa kodanikud ning sealsed residendid, nad mõlemad teevad palgatööd üksnes Luksemburgis. Nad taotlesid 2002. aasta osas endi ühismaksustamist selles liikmesriigis 4. detsembri 1967. aasta muudetud tulumaksuseaduse (loi modifiée du 4 décembre 1967 relative à l'impôt sur le revenu, edaspidi „LIR”) artikli 157*ter* mõttes.
- 4 Luksemburgi maksuhaldurile saadetud maksudeklaratsioonis hindasid nad saamata jäänud üüritulu summaks 26 080 eurot, viidates kahele neile kuuluvale Saksamaal asuvale kinnisasjale, milles nad ise ei elanud. Nad palusid seda saamata jäänud üüritulu arvesse võtta residentidele kohaldatava maksumäära kindlaksmääramisel.
- 5 Nimetatud saamata jäänud üüritulu oli nõuetekohaselt märgitud abielupaari 2002. aasta maksuteates, mille Finanzamt Trier (Saksamaa) 30. juulil 2003 koostas. Sellest nähtub, et abielupaar Lakebrink ei saanud Saksamaal maksustatavat tulu. Seetõttu ei maksnud nad seal makse.
- 6 Pärast abielupaari Lakebrink taotlust maksustati nad ühiselt Luksemburgis. Vastavalt LIR?i artiklile 157*ter* arvutati maksu sellises määras, mida oleks neile kohaldatud siis, kui nad oleksid olnud selle liikmesriigi residendid. Siiski jäeti selle määra kindlaksmääramisel arvestamata nende Saksamaal asuvast kinnisvarast saamata jäänud üüritulu.
- 7 LIR?i artikkel 157*ter* sätestab, et erandina residentidest maksumaksjatele kohaldatavast maksustamiskorrast, mille järgi maksumäära arvutamisel kohaldatakse progressiivsuse põhimõtet kogutulule, mille maksustamise õigus on antud teistele riikidele, näeb mitteresidentidest maksumaksjatele kohaldatav maksustamiskord ette, et progressiivsuse tingimust kohaldatakse vastavalt LIR?i artiklile 134 lisaks kohalikule tulule üksnes nimetatud maksumaksjate välismaisest kutsetegevusest saadavale tulule.
- 8 Luksemburgi Suurhertsogiriigi ja Saksamaa Liitvabariigi vahel 23. augustil 1958 sõlmitud lepingu, millega nähakse ette topeltnmaksustamise vältimise ja sellealase vastastikuse halduskoostöö eeskirjad seoses tulu- ja kapitalimaksu ning ettevõtte- ja maamaksuga, artikli 4 kohaselt on kinnisvara üürileandmisest saadava tulu maksustamise õigus kinnisasja asukohariigil, antud juhul Saksamaa Liitvabariigil.
- 9 Abielupaar Lakebrink esitas Luksemburgi maksuhalduri koostatud tulumaksu teate peale vaide. Ühtki vastust vaide kohta ei saanud. Luksemburgi halduskohus tunnistas selle teate muutmiseks esitatud kaebuse vastuvõetavaks.
- 10 Luksemburgi Suurhertsogiriik esitas selle otsuse peale apellatsioonkaebuse Cour administrative'ile (kõrgem halduskohus). Viimane uurib eelkõige seda, kas LIR?i artikli 157*ter* kohaldamine selles osas, mis hõlmab abielupaari Lakebrink Saksamaal asuvast kinnisvarast saamata jäänud üüritulu arvestamata jätmist nende Luksemburgist pärit tulu suhtes kohaldatava maksumäära kindlaksmääramisel, kujutab endast EÜ artikliga 39 keelatud kaudset diskrimineerimist.
- 11 Neil asjaoludel otsustas Cour administrative menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas EÜ artiklit 39 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid, nagu on kehtestatud Luksemburgi [...] LIR-i artiklis 157*ter*, mille kohaselt ei saa ühenduse kodanik, kes ei ole Luksemburgi resident, kuid kes saab seal [palga]tulu, mis moodustab põhiosa

tema maksustatavast tulust, nõuda teises liikmesriigis – käesoleval juhul Saksamaal – asuva kinnisvaraga, milles ta ise ei ela, seotud saamata jäänud üüritulu arvessevõtmist selleks, et kindlaks määrata oma Luksemburgist pärit tulu suhtes kohaldatav maksumäär?”

Eelotsuse küsimus

12 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib oma küsimusega sisuliselt seda, kas EÜ artiklit 39 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid nagu põhikohtuasjas, mille kohaselt ühenduse kodanik, kes ei ole selle liikmesriigi resident, kust ta saab põhiosa oma maksustatavast tulust, ei saa nõuda nimetatud tulu suhtes kohaldatava maksumäära kindlaksmääramiseks teises liikmesriigis asuva kinnisvaraga, milles ta isiklikult ei ela, seotud saamata jäänud üüritulu arvessevõtmist, samas kui esimese liikmesriigi resident võib saamata jäänud üüritulu arvessevõtmist nõuda.

13 Põhikohtuasjas vaatluse all olevad õigusnormid sätestavad erineva maksustamise korra vastavalt sellele, kas töötaja, kes saab põhiosa oma maksustatavast tulust Luksemburgis, on selle riigi resident või mitte.

14 Selles osas tuleb kõigepealt meenutada, et kuigi otseste maksude valdkond ei kuulu kehtiva ühenduse õiguse kohaselt Euroopa Ühenduse pädevusse, peavad liikmesriigid siiski teostama oma pädevust ühenduse õigust järgides (vt eelkõige 14. veebruari 1995. aasta otsus kohtuasjas C?279/93: Schumacker, EKL 1995, lk I?225, punkt 21, ja 3. oktoobri 2006. aasta otsus kohtuasjas C?290/04: FKP Scorpio Konzertproduktionen, EKL 2006, lk I?9461, punkt 30).

15 Seejärel tuleb sedastada, et kõik ühenduse kodanikud, sõltumata nende elukohast ja rahvusest, kes teostavad kutsetegevust mõnes muus liikmesriigis kui elukohariik, kuuluvad EÜ artikli 39 kohaldamisalasse (vt 21. veebruari 2006. aasta otsus kohtuasjas C?152/03: Ritter-Coulais, EKL 2006, lk I?1711, punkt 31).

16 Sellest järeldeb, et muus liikmesriigis kui elukohariik töötanud abielupaari Lakebrink olukord kuulub EÜ artikli 39 kohaldamisalasse.

17 Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et EÜ asutamislepingu isikute vaba liikumist käsitlevad sätted on mõeldud liikmesriikide kodanike jaoks kogu Euroopa Ühenduse piires mis tahes erialase töö tegemise lihtsustamiseks ja nendega on vastuolus meetmed, mis võivad kahjustada nende kodanike huve, kes soovivad teostada majandustegevust mõne teise liikmesriigi territooriumil (vt 15. juuni 2000. aasta otsus kohtuasjas C?302/98: Sehrer, EKL 2000, lk I?4585, punkt 32, samuti 13. novembri 2003. aasta otsus kohtuasjas C?209/01: Schilling ja Fleck?Schilling, EKL 2003, lk I?13389, lk 24).

18 Erinevalt isikutest, kes töötavad ja elavad Luksemburgis, ei ole Luksemburgi seaduste kohaselt abielupaaril Lakebrink, kes töötavad Luksemburgis, kuid on Saksamaa residentid, õigus nõuda Luksemburgist saadud tulu maksumäära kindlaksmääramisel Saksamaal asuva kinnisvaraga seotud üüritulu saamata jäämise arvessevõtmist.

19 Sellest tuleneb, et põhikohtuasjas kõnealuste õigusnormidega koheldakse mitteresidentidest töötajaid (nagu abielupaar Lakebrink) vähem soodsalt kui residentidest töötajaid.

20 Luksemburgi ja Madalmaade valitsus leiavad vastupidi, et kuigi need õigusnormid ei võta arvesse mitte mingisugust muud, olgu siis saamata jäänud või saadud tulu, mis ei ole välismaisest kutsetegevusest saadud tulu, toovad need mitteresidentidest maksumaksjatele kokkuvõttes kaasa soodsama maksustamise korra kui residentidest maksumaksjatele.

21 Nimetatud õigusnormide mõjule antud üldhinnanguga ei saa nõustuda, kuna see oleks sama, kui kaotada EÜ artikliga 39 ette nähtud keelu mõte.

22 Kui sellised õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas, võivad kaasa tuua maksusoodustusi mitteresidentidest maksumaksjatele, tunnustades välismaise kutsetegevuse väliselt saadud või vähemalt suuremas osas saadud tulu, ei kehti see sellistele mitteresidentidest maksumaksjatele nagu abielupaar Lakebrink, kellel on vaid saamata jäänud tulu, mis ei ole saadud välismaisest kutsetegevusest.

23 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 29 märkis, ei korva sellist olukorda nagu põhikohtuasjas, kus kõnealused õigusnormid kahjustavad mitteresidentide huve, asjaolu, et muudes nende õigusnormidega reguleeritavates olukordades ei tehta mitteresidentidel ja residentidel vahet.

24 Selles kontekstis tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei saa põhivabadusega vastuolus olevat huve kahjustavat maksualast kohtlemist õigustada teiste maksusoodustustega isegi siis, kui eeldada, et sellised soodustused on olemas (vt 12. detsembri 2002. aasta otsus kohtuasjas C-385/00: de Groot, EKL 2002, lk I-11819, punkt 97 ja viidatud kohtupraktika).

25 Lisaks tuleb märkida, et maksustatava tulu puudumisel oma elukohariigis ei ole sellistel töötajatel nagu abielupaar Lakebrink võimalik nõuda selles riigis asuva kinnisvaraga seotud üüritulu saamata jäämise arvessevõtmist ning nad jäetakse seetõttu ilma igasugusest võimalusest tugineda oma ühiste tulude maksumäära kindlaksmääramisel saamata jäänud üüritulule.

26 Neil asjaoludel tuleb uurida, kas väljaspool Luksemburgi elavate töötajate maksualane ebasoodsam olukord, nagu abielupaar Lakebrinki puhul, kujutab endast EÜ artikliga 39 keelatud kodakondsusel põhinevat kaudset diskrimineerimist.

27 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt võib diskrimineerimine seisneda erinevate reeglite kohaldamises sarnastele olukordadele või sama reegli kohaldamises erinevatele olukordadele (eespool viidatud kohtuotsus Schumacker, punkt 30; 29. aprilli 1999. aasta otsus kohtuasjas C-311/97: Royal Bank of Scotland, EKL 1999, lk I-2651, punkt 26, ja 22. märtsi 2007. aasta otsus kohtuasjas C-383/05: Talotta, EKL 2007, lk I-2555, punkt 18).

28 Seoses otseste maksudega ei ole riigi residentid ja mitteresidentid üldiselt sarnases olukorras (vt eespool viidatud kohtuotsus Schumacker, punkt 31).

29 Järelikult ei ole asjaolu, et liikmesriik ei ole mitteresidentist maksumaksjale võimaldanud teatud maksusoodustusi, mida saavad residentidest maksumaksjad, üldjuhul käsitletav diskrimineerimisena, kuna nende kahte eri kategooriasse kuuluvate maksukohustuslaste olukord ei ole sarnane.

30 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on olukord erinev juhul, kui mitteresident ei saa märkimisväärset tulu riigis, kus asub tema elukoht ning saab põhilise oma maksustatavast tulust oma töökohariigist, nii et tema elukohariigil ei ole võimalik anda talle maksusoodustusi tema isiklikust või perekondlikust olukorrast lähtudes (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsus Schumacker, punkt 36).

31 Sama kohtupraktika kohaselt seisneb diskrimineerimine asjaolus, et sellise mitteresidenti isiklike ja perekondlike asjaolusid, kes saab suurema osa oma tulust ja peaaegu kogu perekonna tulu liikmesriigist, mis ei ole tema elukohariik, ei võeta arvesse ei tema elukohariigis

ega ka tema töökohariigis (vt eespool viidatud kohtuotsus Schumacker, punkt 38).

32 Seda kohtupraktikat kohaldatakse sellises olukorras, nagu on põhikohtuasjas.

33 Esiteks, käesoleva kohtuotsuse punktis 31 viidatud diskrimineerimine puudutab tõepoolest eelkõige mitteresidentidest töötajaid, nagu abielupaar Lakebrink, kes – nagu on toonitatud käesoleva kohtuotsuse punktis 25 – ei saa oma elukohariigis mingit tulu ning kogu nende perekonna tulu on pärit tegutsemisest töökohariigis.

34 Teiseks, lähtekoht, millel põhineb Euroopa Kohtu poolt eespool viidatud ja käesoleva kohtuotsuse punktis 31 meenutatud kohtuasjas Schumacker tuvastatud diskrimineerimine, puudutab – nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 36 toonitas – kõiki mitteresidendi maksu tasumise võimega seotud maksusoodustusi, mida ei ole arvestatud ei elukoha- ega töökohariigis (vt ka kohtujurist Léger' ettepanek kohtuotsuse Ritter?Coulais aluseks olnud asjas, punktid 97–99), kuna maksu tasumise võimet võib muu hulgas kvalifitseerida osana mitteresidendi isiklikust olukorrast eespool viidatud kohtuotsuse Schumacker mõttes.

35 Järelikult kujutab liikmesriigi maksuhalduri poolt maksumaksja kinnisvaraga, mis asub välismaal, seotud saamata jäänud üüritulude arvestamata jätmine endast EÜ artikliga 39 keelatud diskrimineerimist.

36 Arvestades eespool toodud kaalutlusi, tuleb esitatud küsimusele vastata, et EÜ artiklit 39 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus siseriiklikud õigusnormid, mis ei võimalda ühenduse kodanikul, kes ei ela selles liikmesriigis, kust ta saab põhiosa oma maksustatavast tulust, nõuda nimetatud tulule kohaldatava maksumäära kindlaksmääramiseks teises liikmesriigis asuva kinnisvaraga, milles ta ise ei ela, seotud saamata jäänud üüritulu arvessevõtmist, samas kui esimese riigi resident võib nõuda saamata jäänud üüritulu arvessevõtmist.

Kohtukulud

37 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

EÜ artiklit 39 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus siseriiklikud õigusnormid, mis ei võimalda ühenduse kodanikul, kes ei ela selles liikmesriigis, kust ta saab põhiosa oma maksustatavast tulust, nõuda nimetatud tulule kohaldatava maksumäära kindlaksmääramiseks teises liikmesriigis asuva kinnisvaraga, milles ta ise ei ela, seotud saamata jäänud üüritulu arvessevõtmist, samas kui esimese riigi resident võib nõuda saamata jäänud üüritulu arvessevõtmist.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.