

**Kohtuasi C-450/09**

**Ulrich Schröder**

*versus*

**Finanzamt Hameln**

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Niedersächsisches Finanzgericht)

Kapitali vaba liikumine – Otsene maksustamine – Kinnisasjadelt saadud üüritulu maksustamine – Vanemale eelpärandi raames makstud rendi mahaarvatavus – Tingimus omada kõnealuses liikmesriigis piiramatut maksukohustust

Kohtuotsuse kokkuvõte

1. *Eelotsuse küsimused – Vastuvõetavus – Vajadus esitada Euroopa Kohtule faktilise ja õigusliku raamistiku kohta piisavaid täpsustusi – Ulatus ja piirid*

*(ELTL artikkel 267; Euroopa Kohtu põhikiri, artikkel 23)*

2. *Kapitali vaba liikumine – Piirangud – Maksuõigusnormid – Tulumaks – Üüritulu*

*(ELTL artikkel 63)*

1. Arvestades, et liikmesriigi kohtutel ja Euroopa Kohtul on erinevad ülesanded, millel põhineb ELTL artiklis 267 sätestatud menetlus, ei saa nõuda, et eelotsust taotleval kohus tuvastaks enne Euroopa Kohtusse pöördumist kõik faktilised asjaolud ja esitaks õiguslikud hinnangud, mida tal oma õigusemõistmise ülesannete raames teha tuleb. Nimelt piisab, kui eelotsusetaotlusest nähtuvad põhikohtuasja ese ja selles tekkinud liidu õiguskorda puudutavad peamised küsimused, et liikmesriikidel oleks võimalik vastavalt Euroopa Kohtu põhikirja artiklile 23 esitada oma märkused ja osaleda tõhusalt Euroopa Kohtu menetluses.

(vt punkt 19)

2. ELTL artiklit 63 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis lubavad residendist maksumaksjal maha arvata oma vanemale tasutud rendi selliste kinnisasjade üürituludest, mille see vanem on talle üle andnud ja mis asuvad selle liikmesriigi territooriumil, kuid ei võimalda sellist mahaarvamist teha mitteresidendist maksumaksjal, tingimusel et rendi maksamise kohustus tuleneb nende kinnisasjade üleandmisest.

Kuna mitteresidendist maksumaksja kohustus tasuda oma vanemale renti tuleneb selles liikmesriigis asuvate kinnisasjade talle üleandmisest, mille kontrollimine on eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne, siis kujutab see rent endast selle vara kasutamise otseselt seotud kulu, kuna nimetatud maksumaksja on selles osas sarnases olukorras residendist maksumaksjaga.

Neil asjaoludel on siseriiklikud õigusnormid, mille kohaselt on tulumaksu valdkonnas mitteresidentidel sellise kulu mahaarvamine keelatud, samas kui see on lubatud residentidel, nõuetekohase põhjenduse puudumisel vastuolus ELTL artikliga 63.

(vt punktid 46, 47, 49 ja resolutsioon)

## EUROOPA KOHTU OTSUS (teine koda)

31. märts 2011(\*)

Kapitali vaba liikumine – Otsene maksustamine – Kinnisasjadelt saadud üüritulu maksustamine – Vanemale eelpärandi raames makstud rendi mahaarvatavus – Tingimus omada kõnealuses liikmesriigis piiramatut maksukohustust

Kohtuasjas C-450/09,

mille ese on EÜ artikli 234 alusel Niedersächsisches Finanzgerichti (Saksamaa) 14. oktoobri 2009. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 19. novembril 2009, menetluses

**Ulrich Schröder**

*versus*

**Finanzamt Hameln,**

EUROOPA KOHUS (teine koda),

koosseisus: koja esimees J. N. Cunha Rodrigues, kohtunikud A. Arabadjiev, U. Lõhmus (ettekandja), A. Ó Caoimh ja P. Lindh,

kohtujurist: Y. Bot,

kohtusekretär: ametnik B. Fülöp,

arvestades kirjalikus menetluses ja 10. novembri 2010. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Ulrich Schröder, esindaja: *Rechtsanwalt* R. Geck,
- Finanzamt Hameln, esindaja: P. Klose,
- Saksamaa valitsus, esindaja: C. Blaschke,
- Prantsuse valitsus, esindajad: G. de Bergues ja J.-S. Pilczer,
- Euroopa Komisjon, esindajad: R. Lyal ja W. Mölls,

olles 9. detsembri 2010. aasta kohtuistungil ära kuulunud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

## **otsuse**

1 Eelotsusetaotlus käsitleb ELTL artiklite 18 ja 63 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Ulrich Schröderi ja Finanzamt Hamelni vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab viimase keeldumist lubada U. Schröderil maha arvata oma emale makstud renti tuludest, mida ta sai eelpärandi raames omandatud ja Saksamaal asuvate kinnisasjade üürile andmisest.

## **Õiguslik raamistik**

### *Liidu õigus*

3 Nõukogu 24. juuni 1988. aasta direktiivi 88/361/EMÜ asutamislepingu artikli 67 rakendamise kohta [artikkel on kehtetuks tunnistatud Amsterdami lepinguga] (EÜT L 178, lk 5; ELT eriväljaanne 10/01, lk 10) artikli 1 lõige 1 sätestab:

„Ilma et see piiraks järgnevate sätete kohaldamist, peavad liikmesriigid kaotama liikmesriikide residentide vahelise kapitali liikumise piirangud. Käesoleva direktiivi kohaldamise hõlbustamiseks liigitatakse kapitali liikumine vastavalt I lisas esitatud nomenklatuurile.”

4 Direktiivi 88/361 I lisas loetletud kapitali liikumise hulgas on selle lisa XI rubriigis nimetatud isiklikku laadi kapitali liikumist, mis hõlmab eelkõige kinke ja pärandeid.

### *Siseriiklik õigus*

5 Tulumaksuseaduse (Einkommensteuergesetz) § 1 nägi põhikohtuasja asjaolude toimumise ajal kehtinud sõnastuses (*BGBI.* 2002 I, lk 4210; edaspidi „EStG”) ette, et füüsilistel isikutel, kelle alaline või peamine elukoht on Saksamaal, on tulumaksu osas piiramatu maksukohustus, samas kui isikutel, kellel puudub Saksamaal alaline või peamine elukoht, on selle maksu osas piiratud maksukohustus siis, kui nad saavad riigisisest tulu EStG § 49 mõttes. Paragrahvis 49 nimetatud tulude hulka kuulub ka Saksamaal asuva kinnisasja üüritulu.

6 EStG § 10 kannab pealkirja „Erakorralised kulud”. Selle paragrahvi lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„Erakorralised kulud on järgmised kohustused, kui need ei ole tegevuskulud ega ettevõtlusega seotud kulud:

[...]

1a. konkreetsetest kohustustest tulenevad rendimaksud ja perioodilised kohustused, millel ei ole majanduslikku seost tuludega ja mis ei kuulu maksubaasi alla; [...]”

7 EStG § 50 sisaldab erinorme, mida kohaldatakse piiratud maksukohustusega isikute suhtes. Selle paragrahvi lõige 1 sätestab:

„Piiratud maksukohustusega isikud saavad tegevuskulusid (§ 4 lõiked 4–8) või ettevõtlusega seotud kulusid (§ 9) maha arvata üksnes juhul, kui nendel kuludel on majanduslik seos riigi territooriumil saadud tuludega. [...] [P]aragrahvid [...] 10 [...] ei ole kohaldatavad. [...]”

## **Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus**

8 U. Schröder on saksa kodanik, kes elab ja töötab Belgias.

9 27. aprilli 1992. aasta notariaalselt tõestatud lepingu alusel omandas ta oma vanematelt Saksamaal asuva kinnisasja, mis oli vanemate kasuks koormatud isikliku kasutusõigusega. 2. detsembril 2002 sõlmitud notariaallepingu alusel andis U. Schröderi ema temale ja ta vennale eelpärandina üle omandi teistele kinnistutele. Kõik isiklikud kasutusõigused, mis emal olid selle hetkeni erinevatele kinnisasjadele, vormistati ümber rendiks, mille kohaselt pidi nii U. Schröder kui ka tema vend alates 1. detsembrist 2002 tasuma emale igal kuul summa 1000 eurot.

10 U. Schröder sai Saksamaal 1992. aastal omandatud kinnisasja eest 2002. aastal 2785 eurot üüritulu ning vennaga kaasomandis oleva kinnisasja eest 749,50 eurot üüritulu.

11 Finanzamt Hameln lähtus U. Schröderile 2002. aasta kohta koostatud maksuteates nendest summadest ja keeldus arvesse võtmast viimase poolt 2002. aasta detsembris tasutud renti summas 1000 eurot.

12 U. Schröder esitas keelduva otsuse peale kaebuse Niedersächsisches Finanzgerichtile. Viimane märgib, et sellise isiku, nagu U. Schröderi vend, kes elab Saksamaal ja kellel on seetõttu piiramatu tulumaksukohustus, võimalus maha arvata maksustatav rendisumma EStG § 10 lõike 1 punktis 1a sätestatud erakorraliste kulude alla kuuluva kuluna on Bundesfinanzhofi kohtupraktikas leidnud piisavalt kinnitust. Viimane tõdeb nimelt, et eelpärandina üle antud kinnisasjadega seoses ei kujuta kokkulepitud tasud, nagu rendisummad, endast tasulisi või osaliselt tasulisi tehinguid, ja jätab need tasud kogutulust täielikult välja.

13 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates ei ole sellisel isikul nagu U. Schröder, kellel mitteresidendina on tulumaksu osas üksnes piiratud maksukohustus, siiski õigus nimetatud renti oma maksustatavast tulust maha arvata, kuna EStG § 50 lõige 1 välistab tema suhtes EStG § 10 kohaldamise.

14 Eelotsusetaotluse esitanud kohtul on kahtlusi selles osas, kas residendist maksumaksjate ja mitteresidendist maksumaksjate erinev maksualane kohtlemine on kooskõlas liidu õigusega ja eelkõige ELTL artikliga 63.

15 Neil asjaoludel otsustas Niedersächsisches Finanzgericht menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [ELTL artikliga 63] ja [ELTL artikliga 18] on vastuolus, kui perekonnaliige, kellel on Saksamaa Liitvabariigi territooriumil piiratud maksukohustus, ei või oma kinnisasjadelt saadud üürituludest erakorraliste kuludena maha arvata tema poolt tasutud renti, samas kui piiramatu maksukohustusega maksumaksja saab seda teha?”

## **Eelotsuse küsimus**

### *Vastuvõetavus*

16 Saksamaa valitsus väidab, et kõnesolev eelotsusetaotlus on vastuvõetamatu põhjusel, et eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole andnud piisavat teavet faktiliste asjaolude ja õigusliku konteksti kohta, mis võimaldaks just liikmesriikidel kujundada käesoleva menetluse kohta põhjendatud arvamuse. Esiteks ei ole täpsustatud U. Schröderile kinnisasjade üleandmise üksikasju, olemasolevate kasutusõiguste tühistamist ega igakuise rendi maksmist. Teiseks ei ole esitatud piisavat teavet EStG § 10 kohaseid erakorralisi kulusid käsitlevate siseriiklike õigusnormide sisu ja tõlgendamise kohta ning selle kohta, mis eristab neid kulusid teistest kululiikidest, nagu tegevuskulud ja ettevõtlusega seotud kulud. Selliste täpsustuste puudumisel ei

saa hinnata mitteresidendist maksumaksja teatavate kulude ja tema maksustatavate tulude vahelist seost, et kindlaks teha, kas tegemist on nimetatud maksumaksja õigusvastase diskrimineerimisega või mitte.

17 Selle kohta tuleb meenutada, et Euroopa Kohus saab jätta liikmesriigi kohtu esitatud eelotsusetaotluse läbi vaatamata vaid siis, kui on ilmselge, et taotletud liidu õiguse tõlgendusel ei ole mingit seost põhikohtuasja faktiliste asjaolude või esemega, kui probleem on hüpoteetiline või kui Euroopa Kohtule ei ole teada vajalikud faktilised ja õiguslikud asjaolud, et anda talle esitatud küsimustele tarvilik vastus (vt eelkõige 15. detsembri 1995. aasta otsus kohtuasjas C?415/93: Bosman, EKL 1995, lk I?4921, punkt 61, ning 26. oktoobri 2010. aasta otsus kohtuasjas C?97/09: Schmelz, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 29).

18 Mis puutub täpsemalt teabesse, mis tuleb Euroopa Kohtule eelotsusetaotluse raames esitada, siis see ei pea mitte ainult võimaldama Euroopa Kohtul anda eelotsusetaotluse esitanud kohtule tarvilikke vastuseid, vaid et see peab andma ka liikmesriikide valitsustele ja teistele huvitatud pooltele võimaluse esitada Euroopa Kohtu põhikirja artikli 23 alusel oma märkused. Sel eesmärgil on vaja, et siseriiklik kohus määratleks esitatud küsimusi ümbritseva faktilise ja õigusliku raamistiku või vähemalt selgitaks nende küsimuste aluseks olevaid faktilisi oletusi (vt selle kohta 10. märtsi 2009. aasta otsus kohtuasjas C?345/06: Heinrich, EKL 2009, lk I?1659, punktid 30 ja 31, ning 8. septembri 2009. aasta otsus kohtuasjas C?42/07: Liga Portuguesa de Futebol Profissional ja Bwin International, EKL 2009, lk I?7633, punkt 40).

19 Arvestades, et liikmesriigi kohtutel ja Euroopa Kohtul on erinevad ülesanded, millel põhineb ELTL artiklis 267 sätestatud menetlus, ei saa nõuda, et eelotsust taotlev kohus tuvastaks enne Euroopa Kohtusse pöördumist kõik faktilised asjaolud ja esitaks õiguslikud hinnangud, mida tal oma õigusemõistmise ülesannete raames teha tuleb. Nimelt piisab, kui eelotsusetaotlusest nähtuvad põhikohtuasja ese ja selles tekkinud liidu õiguskorda puudutavad peamised küsimused, et liikmesriikidel oleks võimalik vastavalt Euroopa Kohtu põhikirja artiklile 23 esitada oma märkused ja osaleda tõhusalt Euroopa Kohtu menetluses (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Liga Portuguesa de Futebol Profissional ja Bwin International, punkt 41, ning 7. detsembri 2010. aasta otsus kohtuasjas C?439/08: VEBIC, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 47).

20 Nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktidest 8–13, on eelotsusetaotluses antud juhul selgelt märgitud esiteks nii U. Schröderi Saksamaal asuvate kinnisasjade päritolu kui ka sellise rendi päritolu, mida ta peab maksma oma emale, ja teiseks see, milline on kõnealuste õigusnormide mõju, kui rent ei ole tema maksustatavast tulust mahaarvatav. Lisaks täpsustab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et tema menetluses oleva vaidluse lahendus sõltub küsimusest, kas residendist maksumaksja ja mitteresidendist maksumaksja erinev kohtlemine on liidu õigusega kooskõlas.

21 Nendest asjaoludest piisab, et kirjeldada nii põhikohtuasja eset kui ka põhikohtuasjas tekkinud liidu õiguskorda puudutavaid peamisi küsimusi ning võimaldada Euroopa Kohtul anda eelotsusetaotluse esitanud kohtule tarvilik vastus. Samuti tuleb märkida, et Prantsuse valitsusel ja Euroopa Komisjonil oli võimalik esitada Euroopa Kohtule esitatud küsimuse kohta põhjalikke kirjalikke märkusi.

22 Eespool toodut arvestades tuleb eelotsusetaotlus lugeda vastuvõetavaks.

### *Põhiküsimus*

23 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib sisuliselt seda, kas ELTL artikleid 18 ja 63 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis lubavad residendist

maksumaksjal maha arvata oma vanemale tasutud rendi selliste kinnisasjade üürituludest, mille see vanem on talle üle andnud ja mis asuvad selle liikmesriigi territooriumil, kuid ei võimalda sellist mahaarvamist teha mitteresidendist maksumaksjal.

24 Esiteks tuleb välja selgitada see EL-i toimimise lepingu säte, mis on kohaldatav põhikohtuasjas kõnealusele vaidlusele.

25 Seoses ELTL artikliga 63 tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et kuna asutamislepingus ei ole määratletud mõistet „kapitali liikumine” selle artikli lõike 1 tähenduses, on direktiivi 88/361 I lisa toodud nomenklatuuril indikatiivne tähendus, kuigi see direktiiv võeti vastu EMÜ asutamislepingu artikli 69 ja artikli 70 lõike 1 alusel (EMÜ asutamislepingu artiklid 67–73 asendati EÜ asutamislepingu artiklitega 73B–73G, mis omakorda asendati EÜ artiklitega 56–60), arvestades, et selle lisa sissejuhatava osa kolmanda lõigu kohaselt ei ole selles lisa sisalduv nomenklatuur kapitali liikumiseks peetavate tehingute ammendav loend (vt eelkõige 27. jaanuari 2009. aasta otsus kohtuasjas C-318/07: Persche, EKL 2009, lk I-359, punkt 24 ja seal viidatud kohtupraktika; 17. septembri 2009. aasta otsus kohtuasjas C-182/08: Glaxo Wellcome, EKL 2009, lk I-8591, punkt 39; 15. oktoobri 2009. aasta otsus kohtuasjas C-35/08: Busley ja Cibrian Fernandez, EKL 2009, lk I-9807, punkt 17, ning 10. veebruari 2011. aasta otsus kohtuasjas C-25/10: Missionswerk Werner Heukelbach, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 15).

26 Euroopa Kohus on sellega seoses juba otsustanud, et pärimine ja annetused, mis kuuluvad direktiivi 88/361 I lisa XI jao „Isikliku laadi kapitali liikumine” kohaldamisalasse, kujutavad endast kapitali liikumist ELTL artikli 63 tähenduses, välja arvatud juhtudel, kus kõik nende olulised elemendid jäävad ühe liikmesriigi piiresse (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsused Persche, punkt 27; Busley ja Cibrian Fernandez, punkt 18, ning Missionswerk Werner Heukelbach, punkt 16).

27 Järelikult tuleb asuda seisukohale, et Belgias elavale füüsilisele isikule Saksamaal asuvate kinnisasjade üleandmine annetuste või eelpärandina kuulub ELTL artikli 63 kohaldamisalasse.

28 Mis puudutab ELTL artiklit 18, mis kehtestab kodakondsuse alusel diskrimineerimise keelu üldpõhimõtte, siis tuleb meenutada, et nimetatud säte on iseseisvalt kohaldatav üksnes sellistes liidu õigusega reguleeritud olukordades, mille puhuks see leping ei näe ette diskrimineerimiskeelu erinorme (vt eelkõige 11. oktoobri 2007. aasta otsus kohtuasjas C-443/06: Hollmann, EKL 2007, lk I-8491, punkt 28 ja seal viidatud kohtupraktika; 21. jaanuari 2010. aasta otsus kohtuasjas C-311/08: SGI, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 31, ning eespool viidatud kohtuotsus Missionswerk Werner Heukelbach, punkt 18).

29 Kuna kapitali vaba liikumist puudutavad aluslepingu sätted on kohaldatavad ning need näevad ette diskrimineerimiskeelu erinormid, ei kuulu ELTL artikkel 18 põhikohtuasjas seega kohaldamisele (vt eespool viidatud kohtuotsused Hollmann, punkt 29, ning Missionswerk Werner Heukelbach, punkt 19).

30 Teiseks tuleb meenutada, et ELTL artikli 63 lõikega 1 keelatud meetmed kui kapitali liikumise piirangud hõlmavad eelkõige neid meetmeid, mille tõttu võivad mitteresidendid hoiduda investeeringute tegemisest või nende säilitamisest teatud liikmesriigis (vt selle kohta 22. jaanuari 2009. aasta otsus kohtuasjas C-377/07: STEKO Industriemontage, EKL 2009, lk I-299, punktid 23 ja 24 ning seal viidatud kohtupraktika).

31 Põhikohtuasjas kõnealuste õigusnormide kohaselt on füüsiline isik, kelle alaline või peamine elukoht ei ole Saksamaal, vastavalt EStG §-le 49 selles liikmesriigis tulumaksukohustuslane tulu osas, mille ta on saanud Saksa territooriumil asuvate kinnisasjade üürile andmisest. Erinevalt

residentist maksumaksjast ei või mitteresidentist maksumaksja EStG § 50 kohaselt oma tuludest maha arvata erakorralise kuluna EStG § 10 lõike 1 punkti 1a mõttes sellist renti, mida U. Schröder maksis oma emale eelpärandi raames.

32 Mitteresidentide vähem soodne kohtlemine maksustamisel võib neid mõjutada loobuma kinnisvara omandamisest või säilitamisest Saksamaal (vt analoogia alusel 8. septembri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-512/03: Blanckaert, EKL 2005, lk I-7685, punkt 39). See võib vähendada ka Saksa residentide huvi määrata eelpärandi saajateks muus liikmesriigis kui Saksamaa Liitvabariik elavaid isikuid (vt analoogia alusel eespool viidatud kohtuotsus Missionswerk Werner Heukelbach, punkt 25).

33 Selliste õigusnormide puhul on seega tegemist kapitali vaba liikumise piiranguga, mis on ELTL artikliga 63 üldjuhul keelatud.

34 On tõsi, et ELTL artikli 65 lõike 1 punkti a kohaselt ei mõjuta ELTL artikkel 63 liikmesriikide õigust eristada oma maksuseadustes maksumaksjaid, kes on tulenevalt nende elukohast erinevas olukorras.

35 Siiski tuleb vahet teha ELTL artikli 65 lõike 1 punktiga a lubatud ebavõrdsel kohtlemisel ja sama artikli lõikega 3 keelatud suvalisel diskrimineerimisel või varjatud piirangul. Nimelt selleks, et niisuguseid maksusätteid, mis on kõne all põhikohtuasjas ja mis eristavad residentist maksumaksjat ja mitteresidentist maksumaksjat, võiks pidada kapitali vaba liikumist käsitlevate aluslepingu sätetega kooskõlas olevaks, on vaja, et erinev kohtlemine puudutaks olukordi, mis ei ole objektiivselt sarnased, või et seda saaks põhjendada ülekaaluka üldise huviga. Pealegi, selleks, et erinev kohtlemine oleks põhjendatud, ei tohi see minna kaugemale, kui on vajalik asjaomaste õigusnormidega taotletava eesmärgi saavutamiseks (vt eespool viidatud kohtuotsus Persche, punkt 41, ja 22. aprilli 2010. aasta otsus kohtuasjas C-510/08: Mattner, kohtulahendite kogumikus veel avaldamata, punkt 34).

36 Seega tuleb uurida, kas põhikohtuasjas esinevatel asjaoludel on mitteresidentide ja residentide olukord sarnane.

37 Sellega seoses tuleneb väljakujunenud kohtupraktikast, et otseste maksude valdkonnas ei ole riigi residentid ja mitteresidentid üldiselt sarnases olukorras, kuna mitteresidenti poolt riigi territooriumil saadud tulu on enamikul juhtudel ainult üks osa tema kogutulust, mis koondub tema elukohas, ning kuna mitteresidenti maksude tasumise võimet, mis sõltub tema kogutulust ning tema isiklikust ja perekondlikust olukorrast, on lihtsam hinnata kohas, millega tal on kõige tihedamad isiklikud ja varalised sidemed, st tavaliselt tema peamises elukohas (14. veebruari 1995. aasta otsus kohtuasjas C-279/93: Schumacker, EKL 1995, lk I-225, punktid 31 ja 32; 12. juuni 2003. aasta otsus kohtuasjas C-234/01: Gerritse, EKL 2003, lk I-5933, punkt 43, ning 6. oktoobri 2009. aasta otsus kohtuasjas C-562/07: komisjon vs. Hispaania, EKL 2009, lk I-9553, punkt 46).

38 Samuti ei ole asjaolu, et liikmesriik ei anna mitteresidentidele teatavaid residentidele antavaid maksusoodustusi, üldjuhul diskrimineeriv, kui võtta arvesse, et residentide ja mitteresidentide olukord on objektiivselt erinev nii tuluallikate, isikliku maksude tasumise võime kui isiklike ja perekondlike asjaolude poolest (eespool viidatud kohtuotsused Schumacker, punkt 34, Gerritse, punkt 44, ning komisjon vs. Hispaania, punkt 47).

39 Antud asjas on selge, et U. Schröderi Saksamaal asuvatest kinnisasjadest 2002. aastal saadud üüritulud moodustavad vaid tühise osa tema nimetatud aasta jooksul saadud kogutulust.

40 Euroopa Kohus on siiski leidnud, et mis puudutab kulusid, nagu ettevõtluskulud, mis on

otseselt seotud tegevusega, mille tulemusel saadi liikmesriigis maksustatavat tulu, siis on viimati nimetatud liikmesriigi residendid ja mitteresidendid sarnases olukorras, kuna selle liikmesriigi õigusnormid, mis keelavad mitteresidentidel selliste kulude mahaarvamise, lubades samas seda residentidele, võivad mõjutada negatiivselt eelkõige teiste liikmesriikide kodanikke ning kujutada endast seega kaudset diskrimineerimist kodakondsuse alusel (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Gerritse, punktid 27 ja 28; 6. juuli 2006. aasta otsus kohtuasjas C-346/04: Conijn, EKL 2006, lk I-6137, punkt 20; 3. oktoobri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-290/04: FKP Scorpio Konzertproduktionen, EKL 2006, lk I-9461, punkt 49; 15. veebruari 2007. aasta otsus kohtuasjas C-345/04: Centro Equestre da Lezíria Grande, EKL 2007, lk I-1425, punkt 23, ning 11. septembri 2008. aasta otsused kohtuasjades C-11/07: Eckelkamp jt, EKL 2008, lk I-6845, punkt 50, ning C-43/07: Arens-Sikken, EKL 2008, lk I-6887, punkt 44).

41 Sellest tuleneb, et põhikohtuasjas kõnealused õigusnormid on ELTL artikliga 63 põhimõtteliselt vastuolus siis, kui U. Schröderi poolt oma emale makstud renti peaks käsitatama kuluna, mis on otseselt seotud tema tegevusega, mis seisneb vanemate poolt talle üle antud ja Saksamaal asuvate kinnisasjade üürile andmises.

42 Saksamaa valitsus leiab, et antud juhul otsene seos puudub. Tema sõnul erineb selline rent, mis on liigitatud kui EStG § 10 lõike 1 punkti 1a kohaldamisalasse kuuluv erakorraline kulu, tegevuskuludest ja ettevõtluskuludest, mis on EStG § 50 lõike 1 kohaselt piiratud maksukohustuslase puhul mahaarvatavad tingimusel, et neid kulutusi tehti tuluallika omandamiseks. Sellise rendi maksmine ei ole üüritulude saamise iseloomulik või õiguslik tagajärg, vaid kujutab endast perekonna toetamise raames võetud kohustust ja rendi summa määratakse kindlaks mitte vastavalt üleantava asja väärtusele, vaid rendi saaja ülalpidamisega seotud vajaduste ja maksja üldise majandusliku maksevõime põhjal, mida võib adekvaatselt hinnata üksnes viimase elukohaliikmesriik. Neil asjaoludel märgib Prantsuse valitsus, et üüritulu puudumine või vastupidi väga suurte tulude saamine rendisummat ei mõjuta.

43 Nende argumentidega ei saa nõustuda. Oletades, et rendisumma, mille maksis U. Schröder, tuleb kindlaks määrata vastavalt maksja maksude tasumise võimele ja saaja ülalpidamisega seotud vajadustele, ei tulene otsese seose olemasolu käesoleva kohtuotsuse punktis 40 viidatud kohtupraktika mõttes sellegipoolest mitte kõnealuse kulu suuruse ja maksustatava tulu suuruse vahelisest vastastikusel seosest, vaid asjaolust, et see kulu on lahutatamatult seotud tegevusega, millest tulu saadi (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Centro Equestre da Lezíria Grande, punkt 25).

44 Euroopa Kohus on niisiis leidnud, et kõnealuse tegevusega on otsene seos neil kuludel, mis on tingitud sellest tegevusest (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsused Gerritse, punktid 9 ja 27, ning Centro Equestre da Lezíria Grande, punkt 25) ja mis on seega selle teostamiseks vajalikud. Samamoodi on leitud otsese seose olemasolu maksukonsultatsiooni kulude osas, mis on kantud maksudeklaratsiooni koostamise eest, kuna deklaratsiooni esitamise kohustus tuleneb asjaolust, et tulu on saadud asjaomasel liikmesriigis (vt eespool viidatud kohtuotsus Conijn, punkt 22).

45 Eelotsusetaotlusest nähtub, et U. Schröderile üle antud kinnisasjad olid vähemalt osaliselt koormatud isikliku kasutusõigusega, mis vormistati ümber rendiks, mida U. Schröder pidi igakuiselt tasuma oma emale. Seega näib, et rendi tasumise kohustus tuleneb nende kinnisasjade üleandmisest, kuna see kohustus oli vajalik selleks, et U. Schröderil oleks võimalik neid asju vallata ja järelikult saada põhikohtuasjas kõnealust üüritulu, mis on Saksamaal maksustatav.

46 Seega tuleb asuda seisukohale, et kuna U. Schröderi kohustus tasuda oma emale renti tuleneb Saksamaal asuvate kinnisasjade talle üleandmisest, mille kontrollimine on eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne, siis kujutab see rent endast selle vara kasutamisega



otseselt seotud kulu, kuna U. Schröder on selles osas sarnases olukorras residentist maksumaksjaga.

47 Neil asjaoludel on siseriiklikud õigusnormid, mille kohaselt on tulumaksu valdkonnas mitteresidentidel sellise kulu mahaarvamine keelatud, samas kui see on lubatud residentidel, nõuetekohase põhjenduse puudumisel vastuolus ELTL artikliga 63.

48 Saksamaa valitsus ei ole tuginenud ühelegi ülekaalukale üldisele huvile ja ka eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole seda teinud.

49 Arvestades eeltoodut, tuleb eelotsuse küsimusele vastata, et ELTL artiklit 63 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis lubavad residentist maksumaksjal maha arvata oma vanemale tasutud rendi selliste kinnisasjade üürituludest, mille see vanem on talle üle andnud ja mis asuvad selle liikmesriigi territooriumil, kuid ei võimalda sellist mahaarvamist teha mitteresidentist maksumaksjal, tingimusel et rendi maksmise kohustus tuleneb nende kinnisasjade üleandmisest.

### **Kohtukulud**

50 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva 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 (teine koda) otsustab:

**ELTL artiklit 63 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis lubavad residentist maksumaksjal maha arvata oma vanemale tasutud rendi selliste kinnisasjade üürituludest, mille see vanem on talle üle andnud ja mis asuvad selle liikmesriigi territooriumil, kuid ei võimalda sellist mahaarvamist teha mitteresidentist maksumaksjal, tingimusel et rendi maksmise kohustus tuleneb nende kinnisasjade üleandmisest.**

Allkirjad

\* Kohtumenetluse keel: saksa.