

EUROOPA KOHTU OTSUS (viies koda)

8. mai 1990*

Diskrimineerimine – Enammakstud maksusumma tagastamiseks siseriiklike õigusaktidega kehtestatud elukohanõue

[...]

Kohtuasjas C-175/88,

mille esemeks on Euroopa Kohtule EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel esitatud Conseil d'État du Luxembourg eelotsusetaotlus, millega soovitakse nimetatud kohtus pooleliolevas menetluses järgmiste poolte vahel:

Klaus Biehl, elukoht Aachen (Saksamaa Liitvabariik),

ja

Administration des contributions du grand-duché de Luxembourg,

saada eelotsust EMÜ asutamislepingu artiklite 7 ja 48 tõlgendamise kohta,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

koosseisus: koja esimees Sir Gordon Slynn, koja esimees M. Zuleeg, kohtunikud R. Joliet, J. C. Moitinho de Almeida ja F. Grévisse,

kohtujurist: M. Darmon,

kohtusekretär: kohtuametnik B. Pastor,

olles läbi vaadanud kirjalikud märkused, mille esitasid:

– Administration des contributions du grand-duché de Luxembourg, esindaja: advokaat Jacques Loesch, Luxembourg,

– komisjon, esindaja: õigusnõunik M. Séché,

võttes arvesse suuliseks menetluseks koostatud ettekannet,

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.

võttes arvesse suulisi märkusi, mille esitasid 8. novembri 1989. aasta kohtuistungil Klaus Biehl, keda esindas advokaat Rogalla, Münster, ning Administration des contributions du grand-duché de Luxembourg ja komisjon,

kuulanud 24. jaanuari 1990. aasta istungil ära kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

Põhjendused

1. Oma 21. juuni 1988. aasta otsusega, mis saabus Euroopa Kohtusse 29. juunil 1988, saatis Conseil d'État du Luxembourg EMÜ asutamislepingu artikli 177 alusel Euroopa Kohtule eelotsuse saamiseks küsimuse EMÜ asutamislepingu artiklite 7 ja 48 tõlgendamise kohta.

2. Nimetatud küsimus tekkis Klaus Biehli ja Administration des contributions du grand-duché de Luxembourg vahelises kohtuvaidluses enammakstud tulumaksu tagastamise üle.

3. Biehl on Saksa kodanik, kes elas ajavahemikul 15. novembrist 1973 kuni 31. oktoobrini 1983 Luksemburgi Suurhertsogiriigis. Selle perioodi jooksul töötas ta Luksemburgis. 1. novembril 1983 kolis ta Saksamaa Liitvabariiki ning töötab nüüd seal.

4. Biehli Luksemburgi tööandja pidas ajavahemikul 1. jaanuarist 31. oktoobrini 1983 Biehli palgalt kinni tulumaksu. Biehli 1983. aasta lõplikust tuludeklaratsioonist ilmnes, et tema Luksemburgi tööandja poolt kinni peetud summad ületasid tema tulumaksukohustuse kogusummat.

5. Biehl taotles Administration des contributions du grand-duché de Luxembourgilt enammakstud tulumaksu tagasimaksmist. Bureau d'imposition de Luxembourg (Luxemburgi maksuamet) jättis taotluse rahuldamata Loi sur l'impôt sur le revenu (tulumaksuseadus) artikli 154 lõike 6 alusel (Mémorial A nr 79, 6.12.1967). Biehl esitas bureau d'impositioni otsuse peale kaebuse, mille directeur des contributions (maksuametnik) samal alusel tagasi lükkas.

6. Loi sur l'impôt sur le revenu artikli 154 lõikes 6 sätestatakse:

„Kapitalitulust seadusejärgselt maha arvatud summad kuuluvad riigile ning neid ei tagastata. Sama kehtib maksudele, mis peetakse kinni sellise maksukohustuslase palgast, kes on riigis elanud üksnes osa aastast, kuna ta asus selle aasta jooksul riiki elama või lahkus riigist.”

7. Biehl vaidlustas directeur des contributions'i otsuse Conseil d'État du Luxembourgis. Ta väitis, et Loi sur l'impôt sur le revenu artikli 154 lõige 6 toob kaasa ühenduse õigusega keelatud varjatud diskrimineerimise maksumaksjate vahel, kuna artiklit kohaldatakse peamiselt maksumaksjatele, kes ei ole Luksemburgi kodanikud.

8. Administration des contributions väitis vastu, et kahe maksumaksjate grupi erinev kohtlemine ei ole ühenduse õigusega keelatud diskrimineerimine, juhul kui selleks on objektiivsed põhjused. Antud juhul näivad need põhjused olemas olevat. Loi sur l'impôt sur le revenu artikli 154 lõike 6 eesmärk oli takistada välismaale elama suundunud maksumaksjatel kasutada teatud juhtudel ära põhjendamatut eelist Luksemburgi elama jäänud maksumaksjate ees.

9. Tekkinud olukorras peatas siseriiklik kohus menetluse ja saatis Euroopa Kohtule järgmise küsimuse:

„Kas EMÜ asutamislepingu artikkel 7 või mõni muu ühenduse õiguse säte, eelkõige töötajate vaba liikumist tagav asutamislepingu artikkel 48, takistab liikmesriigil oma maksualastes õigusaktides sätestamast, et summad, mis peeti kinni sellise liikmesriigi kodanikust töötaja palgast, kes elas riigis maksumaksjana üksnes osa aastast, kuna ta saabus riiki või lahkus riigist maksustamisaasta jooksul, kuuluvad riigile ning neid ei tagastata?“

10. Täpsemad andmed kohtuasja faktiliste asjaolude, menetluse käigu ning poolte väidete ja argumentide kohta on esitatud suuliseks menetluseks koostatud ettekandes ning käesolevas otsuses käsitletakse neid niivõrd, kui see on vajalik Euroopa Kohtu põhjenduste selgitamiseks.

11. Asutamislepingu artikli 48 lõike 2 kohaselt kaasneb töötajate vaba liikumisega kodakondsuse alusel diskrimineerimise täielik kaotamine liikmesriikide töötajate vahel, eriti töötasu osas.

12. Võrdse kohtlemise põhimõtet ei oleks võimalik töötasu suhtes kohaldada, kui seda takistaksid diskrimineerivad siseriiklikud tulumaksusätted. Seepärast sätestas nõukogu 15. oktoobri 1968. aasta määruse (EMÜ) nr 1612/68 töötajate liikumisvabaduse kohta ühenduse piires (EÜT L 257, lk 2) artiklis 7, et liikmesriigi kodanikest töötajatele kohaldatakse teise liikmesriigi territooriumil samu maksusoodustusi kui kodumaistele töötajatele.

13. Euroopa Kohtu praktikast tuleneb, et võrdse kohtlemise reeglitega keelatakse mitte üksnes avalik kodakondsuse alusel diskrimineerimine, vaid ka igasugune varjatud diskrimineerimine, mis muude eristamiskriteeriumite kohaldamise tõttu toob kaasa sama tagajärje (12. veebruari 1974. aasta otsus kohtuasjas 152/73 *Sotgiu* (1974) EKL 153, 12. punkt).

14. Isegi kui enamakstud maksu tagasimaksmiseks kehtestatud riigi territooriumil alalise elamise kriteerium kehtib maksumaksja kodakondsusest olenemata, on oht, et see kahjustab

eelkõige maksumaksjaid, kes on teiste liikmesriikide kodanikud. Üldjuhul just need isikud aasta jooksul lahkuvad riigist või asuvad sinna elama.

15. Põhikohtuasjas vaidluse all oleva siseriikliku normi õigustamiseks väitis Administration des contributions, et selle eesmärk on kaitsta astmelist maksusüsteemi. Ta juhtis tähelepanu, et aasta jooksul Luksemburgi elama asunud või sealt lahkunud isik (edaspidi „ajutiselt riigis elav maksumaksja”) jaotab oma tulu ja seega ka maksukohustuse vähemalt kahe riigi vahel, nimelt Luksemburgi ja selle liikmesriigi vahel, kust sa saabus või kuhu ta elama asus. See moonutab maksusüsteemi. Kui ajutiselt riigis elav maksumaksja, kes on saanud järjest tulu kahes erinevas liikmesriigis, saaks enamakstud tulumaksu tagasi, siis maksustataks teda soodsama maksumääraga, kui alaliselt riigis elavat maksumaksjat, kes sama aastatulu puhul peab kogu oma tulu deklareerima Luksemburgis, olenemata sellest, kas tulu on pärit Luksemburgist või mujalt.

16. Nimetatud põhjendusega ei saa nõustuda. Selline siseriiklik säte, nagu antud juhul kõne all, võib rikkuda võrdse kohtlemise põhimõtet mitmesugustes olukordades, eriti aga juhul, kui ajutiselt riigis elav maksumaksja ei ole maksuaasta jooksul saanud tulu selles riigis, kust ta saabus või kuhu ta elama asus. Sellises olukorras maksustataks teda ebasoodsamatel tingimustel, kui alaliselt riigis elavat maksumaksjat, kuna ta kaotab enamakstud tulumaksu tagasisaamise õiguse, mis alaliselt riigis elaval maksumaksjal on igal juhul olemas.

17. Administration des contributions märkis suulises menetluses lisaks, et Luksemburgi õiguses kehtib vaidemenetlus, mis võimaldab ajutiselt riigis elavatel maksumaksjatel enamakstud tulumaksu tagasi saada, kui nad tõendavad, et loi sur l'impôt sur le revenu artikli 154 lõige 6 on neile kaasa toonud ebaõiglasi tagajärgi.

18. Isegi kui maksumaksjatel on oma olukorra läbivaatamiseks õigus sellist vaidemenetlust kasutada, ei ole Luksemburgi valitsus suutnud viidata ühelegi sätte, mis kohustaks Administration des contributioni heastama kõik kõnealuse siseriikliku sätte kohaldamisest tulenevad diskrimineerivad tagajärjed.

19. Seepärast tuleb siseriiklikule kohtule vastata, et asutamislepingu artikli 48 lõige 2 keelab liikmesriigil oma maksualastes õigusaktides sätestada, et summad, mis peeti kinni sellise liikmesriigi kodanikust töötaja palgast, kes elas riigis maksumaksjana üksnes osa aastast, kuna ta saabus riiki või lahkus riigist maksustamisaasta jooksul, kuuluvad riigile ning neid ei tagastata.

Kohtukulud

20. Euroopa Kohtule märkusi esitanud Euroopa Ühenduste Komisjoni kohtukulud ei hüvitata; Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus siseriiklikus kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse nimetatud kohus.

Esitatud põhjendustest lähtudes,

EUROOPA KOHUS (viies koda),

vastuseks Conseil d'État du Luxembourg 21. juuni 1988 otsusega esitatud eelotsuseküsimusele otsustab:

Asutamislepingu artikli 48 lõige 2 keelab liikmesriigil oma maksualastes õigusaktides sätestada, et summad, mis peeti kinni sellise liikmesriigi kodanikust töötaja palgast, kes elas riigis maksumaksjana üksnes osa aastast, kuna ta saabus riiki või lahkus riigist maksustamisaasta jooksul, kuuluvad riigile ning neid ei tagastata.

Slynn

Zuleeg

Joliet

Moitinho de Almeida

Grévisse

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 8. mail 1990 Luxembourgis.

Kohtusekretär

Viienda koja esimees

J.-G. Giraud

G. Slynn