

EUROOPA KOHTU OTSUS

26. jaanuar 1999*

[...]

Töötajate liikumisvabadus – Tulumaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete ühine arvestamine – Ühest liikmesriigist teise elama asuvate töötajate suhtes ei kohaldata sotsiaalkindlustusmaksete ülemmäära, mida kohaldatakse töötajate suhtes, kes ei ole kasutanud oma õigust liikumisvabadusele – Võimalik korvamine tulumaksusoodustustega – Võimalik vastuolu ühenduse õigusega – Tagajärjed

Kohtuasjas C-18/95,

mille esemeks on Euroopa Kohtule EÜ asutamislepingu artikli 177 alusel Gerechthof te s'Hertogenboshi (Madalmaad) esitatud taotlus, millega soovitakse saada nimetatud kohtus pooleliolevas vaidluses järgmiste poolte vahel:

F.C. Terhoeve

ja

Inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen Buitenland,

eelotsust EMÜ asutamislepingu artiklite 7 ja 48 ning nõukogu 15. oktoobri 1968. aasta määruse (EMÜ) nr 1612/68 (töötajate liikumisvabaduse kohta ühenduse piires (EÜT L 257, 19.10.1968, lk 2; EÜT eriväljaanne 05/01, lk 15) artikli 7 lõike 2 tõlgendamise kohta,

EUROOPA KOHUS,

koosseisus: neljanda ja kuuenda koja esimees presidendi ülesannetes P. J. G. Kapteyn, kodade esimehed G. Hirsch ja P. Jann, kohtunikud G. F. Mancini (ettekandja), J.C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, J. L. Murray, L. Sevón, M. Wathelet, R. Schintgen ja K. M. Ioannou,

kohtujurist: D. Ruiz-Jarabo Colomer,

kohtusekretär: vanemametnik D. Louterman-Hubeau,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Terhoeve, esindajad: Moret Ernst & Youngi maksukonsultandid F. W. Van Eig ja S. Feenstra,

- Madalmaade valitsus, esindaja: välisministeeriumi õigusnõunik A. Bos, ja

- Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: õigustalituse ametnikud B.J. Drijber ja I. Martínez del Peral Cagigal,

võttes arvesse kohtuistungit ettekannet,

* Kohtumenetluse keel: hollandi.

olles 17. märtsi 1998. aasta kohtuistungil ära kuulanud Terhoeve'i, esindaja: S. Feenstra; Madalmaade valitsuse, esindaja: välisministeeriumi õigusnõunik M. Fierstra, ning komisjoni, esindaja: õigusnõunik P. J. Kuijper, suulised märkused,

olles 30. aprilli 1998. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

- 1 30. detsembri 1994. aasta määrusega, mis saabus Euroopa Kohtusse 23. jaanuaril 1995. aastal, esitas Gerechtshof te 's-Hertogenbosch ('s-Hertogenboschi piirkondlik apellatsioonikohus) Euroopa Kohtule EÜ asutamislepingu artikli 177 alusel mitu eelotsuse küsimust EMÜ asutamislepingu artiklite 7 ja 48 ning nõukogu 15. oktoobri 1968. aasta määruse nr 1612/68 (töötajate liikumisvabaduse kohta ühenduse piires) (EÜT L 257, 19.10.1968, lk 2; EÜT eriväljaanne 05/01, lk 15) artikli 7 lõike 2 tõlgendamise kohta.
- 2 Need küsimused on esitatud kohtuasjas Terhoeve vs. Inspecteur van de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen Buitenland (välismaalaste ja välisettevõtete maksuinspektor, edaspidi inspektor) seoses tulumaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete ühise arvestamisega 1990. aasta kohta.

Siseriiklik õigus

- 3 Madalmaades kehtivad kohustuslikud kindlustusskeemid, mida kohaldatakse põhimõtteliselt kõikide Madalmaades elavate isikute suhtes ja mis põhinevad eelkõige järgmistel õigusaktidel: Algemene Ouderdomswetile (vanaduskindlustuse üldseadus), Algemene Weduwen- en Wezenwetile (lese- ja orvukindlustuse üldseadus), Algemene Arbeidsongeschiktheidswetile (töövõimetuskindlustuse üldseadus) ja Algemene Wet Bijzondere Ziektekostenile (erakorraliste ravikulude üldseadus).
- 4 Sotsiaalkindlustusmaksete kogumine on tihedalt seotud maksude kogumisega palga- ja muult tulult. Kuni 1990. aastani kohaldati tulumaksustamisel maksustatava tulu suhtes kahte eraldi maksu, üht sotsiaalkindlustusmaksete kogumiseks ja teist nn tulumaksu kogumiseks. Sotsiaalkindlustusõigusaktide kohaselt ei koguta sotsiaalkindlustusmakseid sel juhul, kui tulu ületab teatud määra, et ei tekiks ebakõla tehtud maksete ja sotsiaalkindlustuse põhjal saadavate hüvitiste vahel. Samuti kehtestati neis õigusaktides, et maksete arvutamisel kasutatavat suurimat tulu tuli vähendada proportsionaalselt, kui asjaomane isik ei olnud pidanud tasuma sotsiaalkindlustusmakseid kogu aasta eest.
- 5 Kui inimene elab osa kalendriaastast Madalmaades ja osa välismaal ning saab nende kummagi ajavahemiku jooksul maksustavat tulu Madalmaades, on tegu erandolukorraga.
- 6 Kuni 1990. aastani ei sätestatud õigusaktides seda, kas sellise maksumaksja suhtes tuli arvestada tulumaks kalendriaasta eest korraga või kahes osas. Praktikast arvestati tulumaks kahes osas: perioodi eest, mil maksumaksja elas Madalmaades, ja perioodi eest, mil ta ei elanud Madalmaades. Seevastu sotsiaalkindlustusmaksed koguti korraga.

- 7 1990. aastal jõustus Madalmaades nn „Oort“ õigusakt, mille eesmärk oli lihtsustada tulumaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete arvestamise riiklikku süsteemi. Alates sellest ajast on sellised erinevad maksud arvestatud ühiselt nii residendist kui mitteresidendist maksumaksjate puhul.
- 8 Seetõttu on Wet op de inkomstenbelastingi (tulumaksuseadus, edaspidi WIB) artiklis 62 sätestatud, et kui inimene peab maksma maksu kalendriaastas nii kodu- kui ka välismaal, tuleb maks välismaal saadud tulu eest ja maks Madalmaades saadud tulu eest arvestada eraldi. Kui maksumaksja on kohustatud tasuma ka sotsiaalkindlustusmaksed, kohaldatakse *mutatis mutandis* tulumaksu arvestamist ja sissenõudmist käsitlevaid sätteid.
- 9 Sotsiaalkindlustusmaksete sissenõudmist Madalmaades reguleerib Wet Financiering Volksverzekering (sotsiaalkindlustuse rahastamise seadus, edaspidi WFV). WFV artikli 8 kohaselt võetakse sotsiaalkindlustusmaksete arvutamisel arvesse maksustatavat tulu või WIB-s nimetatud residendi maksustatavat tulu. Kuna hüvitised, millele maksumaksjal on sotsiaalkindlustuse alusel õigus, ei sõltu tehtud maksete summast, on WFV artikli 10 lõikes 6 siiski sätestatud, et kõnealused sotsiaalkindlustusmaksed nõutakse sisse üksnes tulumaksuskaala esimesele astmele vastava summa põhjal ning need ei ületa põhimõtteliselt teatud kindlaksmääratud taset (edaspidi ülemmäär).
- 10 WFV artiklit 8 ei või kasutada õigusliku alusena sotsiaalkindlustusmaksete sissenõudmisel siis, kui kohustusliku kindlustuse alla kuuluv isik saab tulu, mida ei maksustata residendi tulumaksuga. Uitvoeringsregeling Premieheffing Volksverzekeringeni (sotsiaalkindlustusmaksete sissenõudmist käsitlev rakendusmäärus) artikli 6 kohaselt peab kindlustatud isik, kes teostab tegevust, mille tulu ei tulumaksustata, WFV artikli 8 kohaselt maksma tulumaksu ka sellelt tulult. Sellisest tegevusest saadud netotulu, mille põhjal kõnealused isikud on kindlustatud, võetakse WFV artikli 8 kohaldamisel arvesse residendi maksustatava tuluna.
- 11 Sellest tulenevalt, kui isikut on maksustatud samal aastal nii residendi kui mitteresidendina, saadetakse talle kaks ühist maksuotsust. Kui selline maksumaksja kuulub kogu aasta kohustusliku sotsiaalkindlustusskeemi alla, kasutatakse kummagi maksuotsuse puhul sotsiaalkindlustusmaksete sissenõudmiseks suurimat maksubaasi. Sõltuvalt kohtuasja asjaoludest võib kõnealuse skeemi tagajärjeks olla see, et maksed, mida maksumaksja peab tasuma, ületavad tulumaksuskaala esimesele astmele vastavat ülemmäära. Teatud juhtudel võib sellist ebasoodsamat seisundit korvata, isegi rohkem kui korvata, muude soodustustega, mis tulenevad sellest, et kummagi perioodi tulu maksustatakse eraldi ning seetõttu võidakse kohaldada madalamaid maksumäärasid.

Põhikohtuasi

- 12 Terhoeve, kes on Madalmaade kodanik, elas ja töötas 1. jaanuarist 1990 kuni 6. novembrini 1990 Ühendkuningriigis, kuna tema tööandja, kelle asukoht on Madalmaades, oli ta sinna lähetanud. Kõnealusel perioodil peeti teda Madalmaade õiguse kohaselt tulumaksustamisel mitteresidendiks. Seetõttu ei maksustatud nende kuude osas Ühendkuningriigis teostatud tööst saadud tulu Madalmaade tulumaksuga. Teisalt kuulus Terhoeve endiselt Madalmaade kohustusliku sotsiaalkindlustusskeemi alla.

- 13 Terhoeve kolis 7. novembril 1990 Madalmaadesse, kus ta oli kohustatud kõnealuse aasta lõpuni maksma tulumaksu residendina. Siseriikliku kohtu istungil märkis Terhoeve, ilma, et seda oleks vaidlustatud, et ta ei olnud teeninud enamikku oma tulust ühes liikmesriigis 1990. aastal.
- 14 29. aprillil 1992 arvestas inspektor Terhoeve suhtes ühiselt tulumaksu ja sotsiaalkindlustusmaksleid selle perioodi eest, mil ta oli olnud residendist maksumaksja. Kõnealune summa arvutati 15 658 NLG suuruse maksustatava tulu põhjal ja see sisaldas 1441 NLG suuruseid sotsiaalkindlustusmaksleid, mis arvutati 6552 NLG suuruse summa põhjal. Terhoeve võttis tagasi kõnealuse summa vastu algselt esitatud väite, mistõttu see ei olnud enam vaidlustatav.
- 15 30. juunil 1992. aastal arvestas inspektor Terhoeve suhtes selle perioodi eest, mil ta oli olnud mitteresidendist maksumaksja, veel ühiselt tulumaksu, mis arvutati 16 201 NLG suuruse residendi tulu põhjal, mis oli saadud Madalmaade töötulust ja sealsest kinnisvarast, ning 98 201 NLG suuruse summa põhjal arvutatud sotsiaalkindlustusmaksle, mis oli kokku 9309 NLG ehk WFV artikli 10 lõikes 6 nimetatud ülemmääras.
- 16 Inspektor jõudis otsusele sotsiaalkindlustusmaksle summas, võttes arvesse eelkõige seda tulu, mille Terhoeve oli teeninud töö eest Ühendkuningriigis 1990. aastal, kuid mis ei kuulunud tulumaksustamisele Madalmaades.
- 17 Eespool toodust järeldub, et Terhoevelt nõuti nende kahe maksuotsusega 10 750 NLG suuruseid sotsiaalkindlustusmaksleid (ehk 1441 NLG residendist maksumaksjana ja 9309 NLG mitteresidendist maksumaksjana). Kehtivate Madalmaade õigusaktide kohaselt oleks maksumaksja, kes oli olnud kogu aasta resident või mitteresident, pidanud siiski maksma sotsiaalkindlustusmaksleid üksnes 9309 NLG suuruses ülemmääras.
- 18 On üldteada, et kõnealusest ülemmäärast suurema sotsiaalmaksu tasumine ei anna õigust suurematele hüvitistele, kuna hüvitised, millele maksumaksjatel oli õigus sotsiaalkindlustuse alusel, ei sõltu tasutud maksle suurusest. Terhoeve oli seega pidanud maksma ülemmäärast suurema määra 1990. aasta eest, kuid ta ei saanud siiski suuremat õigust hüvitistele kui isikud, kes tasusid ülemmääras suuruseid sotsiaalkindlustusmaksleid.
- 19 Terhoeve esitas esmalt vastuväite teise maksuotsuse peale inspektorile, kes selle tagasi lükkas.
- 20 Seejärel esitas Terhoeve lagi Gerechthof te 's-Hertogenboschile, väites eelkõige, et Madalmaade õigusaktid, milles on sätestatud kaks eraldi arvestamise alust, kuigi sotsiaalkindlustusmakslele kehtestatud ülemmääras ei vähendata seoses kindlustusperioodi pikkusega, on vastuolus asutamislepingu artikliga 48. Terhoeve arvates toimub sotsiaalkindlustusmaksle arvutamise osas perioodi 1.1.-6.11.1990 eest kaudne diskrimineerimine kodakondsuse alusel, kuna need välja- ja sisserändajad, kellel on suurem maksukoormus, on peamiselt teiste liikmesriikide kodanikud.
- 21 Täpsemaid tõendeid esitamata esitas inspektor siseriiklikus kohtus väite, et peaaegu pooled tegelikult või mõtteliselt mitteresidendist maksumaksjatest olid Madalmaade kodanikud. Terhoeve arvates ei olnud tal võimalik seda väidet põhjendatult vaidlustada.

22 Eelotsusetaotlusest ilmneb, et Madalmaades maksuasjades kohaldatavate tõendamisreeglite kohaselt tuleb Terhoeve argument seetõttu tagasi lükata.

23 Siseriiklik kohus ei ole ennekõike kindel selles, kas põhikohtuasi kuulub asutamislepingu artikli 48 kohaldamisalasse. Teiseks ei ole siseriiklik kohus kindel, kas Madalmaades kehtivaid nõudeid tõendite kohta võib kohaldada piiranguteta või on ühenduse õiguses kehtestatud teatud seda valdkonda käsitlevad põhimõtted või sätted. Kolmandaks küsib ta, milline on töötajate vaba liikumist käsitlevate ühenduse sätete ulatus. Lõpuks küsib ta, millistele järeltuleks tuleks jõuda sel juhul, kui Madalmaade õigusaktid on vastuolus ühenduse õigusega.

24 Gerechthof te 's-Hertogenbosch leidis, et asja lahendamiseks tuleb paluda Euroopa Kohtul tõlgendada ühenduse õigust, ning peatas menetluse ja esitas Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

1. Kas töötajate liikumisvabadust käsitlevaid ühenduse õiguse sätteid kohaldatakse liikmesriigi kodaniku suhtes, kes vahetab aasta jooksul elukohta teisest liikmesriigist sellesse liikmesriiki, mille kodanik ta on, ja kes on kõnealuse aasta jooksul järjestikku töötanud kummaski liikmesriigis, kuid kes ei teeninud enamikku oma tulust kõnealusel aastal üheski neist kahest liikmesriigist

2. a) Kas ühenduse õigusnormidest ja eelkõige EMÜ asutamislepingu artiklist 7 ja artikli 48 lõikest 2 ning määruse nr 1612/68 artikli 7 lõikest 2 järeldub, et selliste õigusnormide kohaldamisel, mis seab välja- ja sisserändajad ebasoodsamasse seisundisse sotsiaalkindlustusmaksete osas, eeldatakse, et selline ebasoodne kohtlemine mõjutab peamiselt teiste riikide kodanikke?

b) Kui küsimusele a) vastatakse jaatavalt, kas see eeldus on ümberlükatav või mitte?

c) Kui eeldus on ümberlükatav, kas selle eelduse ümberlukkamiseks kohaldatakse üksnes siseriiklikku menetlusõigust, eelkõige kõnealuse liikmesriigi nõudeid tõendite kohta või seatakse ühenduse õiguses ka teatud tingimusi sellise eelduse ümberlukkamiseks?

d) Kui ühenduse õiguses seatakse sellise eelduse ümberlukkamiseks teatud tingimused, siis mida tähendavad käesolevas kohtuasjas järgmised asjaolud:

- kostjaks olev ametiasutus on väitnud, et välismaal elavate maksumaksjate palju suuremast kategooriast peaaegu pooled on liikmesriigi enda kodanikud, esitamata selle väite toetuseks mingeid tõendeid;

- hageja, kes kaebab kaudse diskrimineerimise üle kodakondsuse alusel, ei ole vaidlustanud selle ametiasutuse väite õigsust;

- kostjaks oleval ametiasutusel on märksa kergem koguda eespool nimetatud eelduse ümberlukkamiseks vajalikku teavet kui hagejal?

3. Kas on olemas ühenduse õigusnorm, mis sõltumata sellest, kas tegu on (kaudse) diskrimineerimisega kodakondsuse alusel või mitte, takistab seda, et liikmesriik nõuab suuremaid sotsiaalkindlustusmaksid töötajalt, kes vahetab aasta jooksul elukohta ühest liikmesriigist teise, kui selliselt töötajalt, kes muudel samasugustel asjaoludel elab kogu aasta samas liikmesriigis?

4. Kui eelmises küsimuses nimetatud suurema maksukoormuse panemine on põhimõtteliselt vastuolus EMÜ asutamislepingu artikliga 7 ja artikli 48 lõikega 2 või mis tahes muu ühenduse õigusnormiga, kas seda võib põhjendada ühe või mitme järgmise asjaoluga, mis on või ei ole üksteisega seotud:

- meede tuleneb õigusaktidest, mille eesmärk on asja lihtsustamiseks arvestada tulumaksu ja sotsiaalkindlustusmaksleid samaaegselt, ehkki see ei ole alati võimalik;

- lahendustel, milles nimetatud samaaegsus säilib ja millega välistatakse eespool nimetatud suurem maksukoormus, on tehnilised rakendusprobleemid või nendega võib kaasnedä ülekompanseerimine;

- teatud juhtudel, ehkki mitte põhikohtuasjas, on üleüldine tulumaksu ja sotsiaalkindlustusmaksleid kohustus väiksem sisse- ja väljarändajatel sel aastal, mil nad vahetavad elukohta, kui isikutel, kelle elukoht muudel samasugustel asjaoludel kogu aasta jooksul ei muutu?

5. a) Kui kolmandas küsimuses nimetatud suurem maksukoormus on vastuolus EMÜ asutamislepingu artikliga 7 või artikli 48 lõikega 2 või mis tahes muu ühenduse õigusnormiga, kas tuleks võtta arvesse üksnes tööst saadud tulu või ka muud asjaomase isiku tulu, nt kinnisvarast saadud tulu, et kindlaks teha, kas konkreetsel juhul on maksukoormus tegelikult suurem?

b) Kui muu kui tööst saadud tulu jäetakse arvesse võtmata, kuidas tuleb arvutada, kas ja millisel määral tööst saadud tulu põhjal tehtavad sotsiaalkindlustusmaksleid seavad asjaomase võõrtöötaja ebasoodsamasse seisundisse?

6. a) Kui käesoleval juhul oli rikutud ühenduse õigusnormi, kas siseriiklik kohus on kohustatud lõpetama kõnealuse rikkumise isegi siis, kui selle lõpetamine eeldaks erinevate alternatiivide vahel valimist, millest igaüks sisaldab häid ja halbu külgi?

b) Kui siseriiklik kohus lõpetab sellisel juhul ühenduse õiguse rikkumise, kas on ühenduse õiguses sätestatud, millise valiku peaks siseriiklik kohus tegema erinevate võimalike lahenduste seast?"

Esimene küsimus

25 Siseriiklik kohus soovib oma esimeses küsimuses teada saada põhiliselt seda, kas töötaja võib tugineda asutamislepingu artiklile 48 ja määruse nr 1612/68 artiklile 7 selle liikmesriigi vastu, mille kodanik ta on, kui ta on elanud ja töötanud teises liikmesriigis.

26 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei saa isikute liikumisvabadust käsitlevaid asutamislepingu sätteid ja nende rakendamiseks võetud meetmeid kohaldada tegevuse suhtes, mis ei ole kuidagi seotud ühenduse õiguses nimetatud olukorraga ja mis piirdub kõikides asjaomastes aspektides üheainsa liikmesriigiga (vt 28. jaanuari 1992. aasta otsus kohtuasjas C-332/90: Steen vs. Deutsche Bundespost, EKL 1992, lk I-341, punkt 9; 16. jaanuari 1997. aasta otsus kohtuasjas C-134/95: USSL nr 47 di Biella vs. INAIL, EKL 1997, lk I-195, punkt t 19; 5. juuni 1997. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-64/96 ja C-65/96: Land Nordrhein-Westfalen vs. Uecker ja Jacquet vs. Land-Nordrhein-Westfalen, EKL 1997, lk I-3171, punkt 16 ja 2. juuli 1998. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-

225/95, C-226/95 ja C-227/95: *Kapasakalis jt vs. Kreeka riik*, EKL 1998, lk I-4239, punkt 22).

- 27 Nagu Euroopa Kohus on sedastanud, eelkõige kohtuasjas C-419/92: *Scholz vs. Opera Universitaria di Cagliari ja Cinzia Porcedda* (EKL 1994, lk I-505, punktis 9), kuuluvad ühenduse kodanikud, kes, olenemata nende elukohast ja kodakondsusest, on kasutanud õigust töötajate liikumisvabadusele ja on töötanud teises liikmesriigis, eespool nimetatud sätete kohaldamisalasse.
- 28 Sellest järedub, et kuigi põhikohtuasjas soovib Madalmaade kodanik Terhoeve tugineda töötajate liikumisvabadust käsitlevatele sätetele Madalmaade ametiasutuste vastu, ei mõjuta see kõnealuste sätete kohaldamist. Terhoeve kaebab just selle üle, et teda koheldi ebasoodsamalt, kuna ta töötas teises liikmesriigis.
- 29 Seetõttu tuleb esimesele küsimusele vastata, et töötaja võib tugineda asutamislepingu artiklile 48 ja määruse nr 1612/68 artiklile 7 selle liikmesriigi vastu, mille kodanik ta on, kui ta on elanud ja töötanud teises liikmesriigis.

Teine ja kolmas küsimus

- 30 Siseriiklik kohus küsib oma teises ja kolmandas küsimuses, mida tuleb käsitleda koos, põhiliselt seda, kas see on vastuolus asutamislepingu artiklitega 7 ja 48 või määruse nr 1612/68 artikli 7 lõikega 2, kui liikmesriik nõuab suuremaid sotsiaalkindlustusmaksleid selliselt töötajalt, kes on vahetanud aasta jooksul elukohta ühest liikmesriigist teise seal töötamise eesmärgil, kui selliselt töötajalt, kes sarnastel asjaoludel elab kogu aasta kõnealuses liikmesriigis, ilma et esimesena nimetatud töötajal oleks õigus ka täiendavatele sotsiaalhüvitistele. Kui vastus sellele küsimusele sõltub sellest, kas diskrimineeritakse töötajaid, kes on teiste liikmesriikide kodanikud, soovib siseriiklik kohus veel teada saada, kas sellistel asjaoludel tuleb eeldada sellist diskrimineerimist, ja jaatava vastuse korral, kas ja millistel tingimustel võib selle eelduse ümber lükata.
- 31 Algul tuleks märkida, et nõukogu 14. juuni 1971. aasta määruse (EMÜ) nr 1408/71 sotsiaalkindlustusskeemide kohaldamise kohta ühenduse piires liikuvate töötajate ja nende pereliikmete suhtes, mida on muudetud ja ajakohastatud nõukogu 2. juuni 1983. aasta määrusega (EMÜ) nr 2001/83 (EÜT 1983, L 230, lk 6), artikli 14 lõike 1 kohaselt liikmesriigi territooriumil tööle võetud isiku suhtes, kelle tema tööandja lähetab teise liikmesriigi territooriumile tööle sama tööandja heaks, jäävad kehtima esimesena nimetatud liikmesriigi õigusaktid, tingimusel et kõnealuse töötamise eeldatav kestus ei ületa 12 kuud ning et ta ei ole saadetud asendama teist isikut, kelle ametiaeg seal on lõppenud.
- 32 Sellest järedub, et sotsiaalkindlustusskeemi osas jäävad Terhoeve seisundis oleva isiku suhtes põhimõtteliselt kehtima Madalmaade õigusaktid sel perioodil, kui ta töötab Ühendkuningriigis.
- 33 Teiseks tuleb uurida Madalmaade valitsuse poolt kohtuistungil esitatud argumenti. Märkides, et ühenduse õigus ei kahjusta liikmesriikide pädevust korraldada oma sotsiaalkindlustusskeeme (vt 7. veebruari 1984. aasta otsus kohtuasjas 238/82: *Duphar jt vs. Madalmaade riik*, EKL 1984, lk 523; 17. veebruari 1993. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-159/91 ja C-160/91: *Poucet ja Pistre vs. AGF ja Cancava*, EKL 1993, lk I-

637; 26. märtsi 1996. aasta otsus kohtuasjas C-238/94: *García jt vs. Mutuelle de Prévoyance Sociale d'Aquitaine jt*, EKL 1997, lk I-3395) väitis ta, et siseriiklikud ametiasutused võivad vabalt kindlaks määrata sotsiaalkindlustusskeemide üksikasjalikud rahastamisviisid.

- 34 Ehkki see vastab tõele, et kui neid õigusnorme ei ole ühenduse tasandil ühtlustatud, määratakse iga liikmesriigi õigusaktidega kindlaks sotsiaalkindlustusskeemiga liitumise õiguse või kohustuse tingimused, peavad liikmesriigid siiski selle pädevuse kasutamisel järgima ühenduse õigust (vt eelkõige 28. aprilli 1998. aasta otsus kohtuasjas C-120/95: *Decker vs. Caisse de Maladie des Employés Privés*, EKL 1998, lk I-1831, punktid 22 ja 23, ning 28. aprilli 1998. aasta otsus kohtuasjas C-158/96: *Kohll vs. Union des Caisses de Maladie*, EKL 1998, lk I-1931, punktid 18 ja 19).
- 35 Järelikult ei ole asjaolu, et põhikohtuasjas vaadeldavad siseriiklikud õigusnormid käsitlevad sotsiaalkindlustuse rahastamist, niisugune, mis välistaks asutamislepingu sätete, eelkõige töötajate liikumisvabadust käsitlevate sätete kohaldamise.
- 36 Kõigepealt tuleb hinnata asutamislepingu artiklit 48, mille osas Euroopa Kohus on korduvalt sedastanud, et kõnealuses sättes rakendatakse EÜ asutamislepingu artikli 3 punktis c nimetatud aluspõhimõtet, mille kohaselt artiklis 2 seatud eesmärkide saavutamiseks peab ühenduse tegevus hõlmama isikute liikumise takistuste kõrvaldamist liikmesriikide vahel (vt eelkõige 7. juuli 1976. aasta otsus kohtuasjas 118/75: *Watson ja Belmann*, EKL 1976, lk 1185, punkt 16 ja 7. juuli 1992. aasta otsus kohtuasjas C-370/90: *The Queen vs. Immigration Appeal Tribunal ja Surinder Singh*, EKL 1992, lk I-4265, punkt 15).
- 37 Euroopa Kohus on samuti sedastanud, et isikute vaba liikumist käsitlevate asutamislepingu sätete eesmärk on hõlbustada ühenduse kodanikel tegeleda igat liiki kutsetegevusega terves ühenduses ning välistada kõik meetmed, mis võivad asetada ühenduse kodanikud ebasoodsamasse olukorda, kui nad soovivad tegeleda majandustegevusega teise liikmesriigi territooriumil (vt 7. juuli 1988. aasta otsus kohtuasjas 143/87: *Stanton vs. INASTI*, EKL 1988, lk 3877, punkt 13; eespool viidatud otsus *Singhi* kohtuasjas, punkt 16 ja 15. detsembri 1995. aasta otsus C-415/93: *Union Royale Belge des Sociétés de Football Association jt vs. Bosman*, EKL 1995, lk I-4921, punkt 94).
- 38 Selles kontekstis on liikmesriikide kodanikel eelkõige õigus, mille annab neile vahetult asutamisleping, lahkuda oma päritoluriigist ja minna mõne teise liikmesriigi territooriumile ja seal elada, et tegeleda seal majandustegevusega (vt muuhulgas 5. veebruari 1991. aasta otsus kohtuasjas C-363/89: *Roux vs. Belgia riik*, EKL 1991, lk I-273, punkt 9; eespool viidatud otsus *Singhi* kohtuasjas, punkt 17 ja eespool viidatud otsus *Bosmani* kohtuasjas, punkt 95).
- 39 Õigusnormid, mis takistavad või üritavad takistada liikmesriigi kodanikel lahkuda päritoluriigist, et kasutada oma õigust liikumisvabadusele, kujutavad järelikult endast selle vabaduse piirangut, isegi kui neid kohaldatakse sõltumatult asjaomaste töötajate kodakondsusest (vt 7. märtsi 1991. aasta otsus kohtuasjas C-10/90: *Masgio vs. Bundesknappschaft*, EKL 1991, lk I-1119, punktid 18 ja 19 ja eespool viidatud otsus *Bosmani* kohtuasjas, punkt 96).

- 40 Liikmesriigi kodanikul võidakse üritada takistada lahkuda liikmesriigist, kus ta elab, teise liikmesriigi territooriumile töötamiseks asutamislepingu tähenduses siis, kui ta pidi tasuma suuremaid sotsiaalkindlustusmaksid kui sel juhul, mil ta oleks elanud kogu aasta samas liikmesriigis, ilma et tal seeläbi oleks õigus saada täiendavaid sotsiaalkindlustushüvitisi, millega maksete suurenemist võiks kompenseerida.
- 41 Sellest järeldub, et põhikohtuasjas vaadeldavad siseriiklikud õigusnormid kujutavad endast takistust töötajate liikumisvabadusele, mis on asutamislepingu artikliga 48 põhimõtteliselt keelatud. Seetõttu ei ole vaja uurida seda, kas on tegu asutamislepingu artiklites 7 ja 48 või määruse nr 1612/68 artikli 7 lõikes 2 keelatud kaudse diskrimineerimisega kodakondsuse alusel, ega selles osas kohalduvate võimalike eelduste süsteemi.
- 42 Seega tuleb teisele ja kolmandale küsimusele vastata, et asutamislepingu artikliga 48 on vastuolus see, et liikmesriik nõuab suuremaid sotsiaalkindlustusmaksid selliselt töötajalt, kes vahetab aasta jooksul elukohta ühest liikmesriigist teise, kui selliselt töötajalt, kes samasugustel asjaoludel elab kogu aasta samas liikmesriigis, ilma et esimesena nimetatud töötajal oleks õigus ka täiendavatele sotsiaalhüvitistele.

Neljas küsimus

- 43 Eelmistele küsimustele antud vastuste põhjal tuleb siseriikliku kohtu neljandat küsimust mõista nii, et kas sellisele töötajale, kes vahetab elukohta ühest liikmesriigist teise seal töötamiseks, suurema maksekoormuse panemist, mis on põhimõtteliselt vastuolus asutamislepingu artikliga 48, võib põhjendada esiteks sellega, et see tuleneb õigusaktidest, mille eesmärk on lihtsustada ja kooskõlastada tulumaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete arvestamist, teiseks muude maksustamisviiside kehtestamisega seotud tehniliste raskustega või kolmandaks sellega, et teatud olukorras võivad muud tulumaksuga seotud soodustused korvata või lausa ületada ebasoodsama kohtlemise sotsiaalkindlustusmaksete osas.
- 44 Esimesena nimetatud põhjenduse osas tuleks märkida, et liikmesriigid säilitavad põhimõtteliselt vabaduse kehtestada maksude ja sotsiaalkindlustusmaksete arvestamise üksikasjalikud eeskirjad ning võivad tõepoolest taotleda kõnealuste eeskirjade lihtsustamise ja kooskõlastamise eesmärki. Siiski, kõnealuse eesmärgiga, olenemata sellest, kui soovitud selle saavutamine võib olla, ei saa põhjendada selliste asutamislepingu sätetega, milles on sätestatud nende põhivabadused, üksikisikutele tagatud õiguste kahjustamist.
- 45 Sama kehtib teisena nimetatud põhjenduse osas. Halduslikke kaalutlusi ei saa kasutada selle põhjendusena, et liikmesriik kaldub kõrvale ühenduse õigusest. See põhimõte kehtib eriti siis, kui selline kõrvalekaldumine takistab või piirab ühe ühenduse õigusega tagatud põhivabaduse kasutamist (vt selle kohta 4. detsembri 1986. aasta otsus kohtuasjas 205/84: komisjon vs. Saksamaa, EKL 1986, lk 3755, punkt 54).
- 46 Siseriikliku kohtu nimetatud kolmanda põhjenduse osas piisab, kui märgitakse, et Terhoevega samas seisundis olev isik ei saa Euroopa Kohtule esitatud dokumentide põhjal mingit soodustust tulumaksu arvutamisel. Sellega, et muud eri seisundis olevad töötajad, kes on vahetanud elukohta aasta jooksul, võivad olla tulumaksu arvutamisel soodsamas

seisundis, ei saa kaotada ega korvata eespool kirjeldatud liikumisvabaduse takistust (vt selle kohta 7. juuni 1988. aasta otsus kohtuasjas 20/85: Roviello vs. Landesversicherungsanstalt Schwaben, EKL 1988, lk 2805).

47 Seetõttu tuleb neljandale küsimusele vastata, et sellisele töötajale, kes vahetab elukohta ühest liikmesriigist teise seal töötamiseks, suurema maksekoormuse panemist, mis on põhimõtteliselt vastuolus asutamislepingu artikliga 48, ei või põhjendada sellega, et see tuleneb õigusaktidest, mille eesmärk on lihtsustada ja kooskõlastada tulumaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete arvestamist, muude maksustamisviiside kehtestamisega seotud tehniliste raskustega või sellega, et teatud olukorras võivad muud tulumaksuga seotud soodustused korvata või lausa ületada ebasoodsama kohtlemise sotsiaalkindlustusmaksete osas.

Viies küsimus

48 Siseriiklik kohus küsib oma viiendas küsimuses sisuliselt seda, kas selle hindamisel, kas selliselt töötajalt, kes on vahetanud elukohta ühest liikmesriigist teise seal töötamiseks, suuremate sotsiaalkindlustusmaksete nõudmine kui selliselt töötajalt, kes on elanud samas liikmesriigis, tuleb võtta arvesse üksnes tööst saadavat tulu või ka muud tulu, nt kinnisvarast saadavat tulu.

49 Esiteks tuleks märkida, et asutamislepingu artiklit 48 kohaldatakse üksnes töötajate ja töö otsimise eesmärgil kolivate isikute suhtes. Seega ei kuulu kõnealuse sätte kohaldamisalasse sellisena isikud, kes saavad tulu muudest allikatest, sh kinnisvarast.

50 Isik, kes kuulub asutamislepingu artikli 48 kohaldamisalasse, võib siiski tugineda kõnealusele sättele sellise siseriikliku õigusnormi vaidlustamiseks, millega takistatakse isiku liikumisvabadust, olenemata sellest, milline on takistamist põhjustav mehhanism.

51 Teiseks, kui siseriiklike õigusnorme ei ole ühenduse tasandil ühtlustatud, peavad liikmesriigid põhimõtteliselt kindlaks määrama tulu, mida tuleb arvesse võtta sotsiaalkindlustusmaksete arvutamisel.

52 Kui siseriiklikes õigusaktides kehtestatakse sotsiaalkindlustusmaksete tase, võttes arvesse mitte ainult tööst saadavat tulu, vaid ka muud tulu, ei saa seetõttu selle tagajärjeks olla see, et karistatakse neid töötajaid, kes kolivad aasta jooksul, et töötada teises liikmesriigis, võrreldes nende töötajatega, kes elavad samas liikmesriigis. Sel juhul ei ole põhikohtuasjas tähtsust sellel, millist tulu võetakse arvesse sotsiaalkindlustusmaksete määramisel.

53 Seetõttu tuleb viiendale küsimusele vastata, et selle hindamisel, kas selliselt töötajalt, kes on vahetanud elukohta ühest liikmesriigist teise seal töötamiseks, nõutakse suurematid sotsiaalkindlustusmaksuid kui selliselt töötajalt, kes on elanud samas liikmesriigis, tuleb sotsiaalkindlustusmaksete summa määramisel võtta siseriiklike õigusaktide kohaselt arvesse kogu tööst saadavat tulu, sh kinnisvarast saadavat tulu.

Kuues küsimus

- 54 Kui võtta arvesse eelmistele küsimustele antud vastuseid, käsitleb kuues küsimus seda, millised on tagajärjed siis, kui siseriiklik kohus leiab, et vaidlustatud siseriiklikud õigusnormid on vastuolus asutamislepingu artikliga 48.
- 55 Nagu Euroopa Kohus on sedastanud 4. detsembri 1974. aasta otsuses kohtuasjas 41/74: Van Duyn *vs.* Home Office (EKL 1974, lk 1337), on asutamislepingu artiklil 48 liikmesriikide õiguskordades vahetu õiguspõhju ja see artikkel annab üksikisikutele õigused, mida siseriiklikud kohtud peavad kaitsma.
- 56 Samuti peab väljakujunenud kohtupraktika kohaselt iga siseriiklik kohus kohaldama ühenduse õigust tervikuna ja kaitsma õigusi, mida see annab üksikisikutele, ning vajaduse korral jätma kohaldamata kõik sellised siseriiklikud õigusnormid, mis võivad olla ühenduse õigusega vastuolus.
- 57 Lisaks, kui siseriiklikus õiguses on sätestatud mitmete isikute rühmade erinev kohtlemine, mis on vastuolus ühenduse õigusega, tuleb ebasoodsamas seisundis olevasse rühma kuuluvaid isikuid kohelda samamoodi nagu teisi asjaomaseid isikuid ja nende suhtes tuleb kohaldada sama korda nagu teiste asjaomaste isikute suhtes, kuna ühenduse õiguse mittenõuetekohasel kohaldamisel on üksnes see kord võrdluse aluseks (vt *mutatis mutandis* 4. detsembri 1986. aasta otsus kohtuasjas 71/85: Madalmaad *vs.* Federatie Nederlandse Vakbeweging, EKL 1986, lk 3855; 24. märtsi 1987. aasta otsus kohtuasjas 286/85: McDermott ja Cotter *vs.* Minister for Social Affairs ja Attorney-General, EKL 1987, lk 1453; 13. detsembri 1989. aasta otsus kohtuasjas C-102/88: Ruzius-Wilbrink *vs.* Bedrijfsvereniging voor Overheidsdiensten, EKL 1989, lk 4311; 27. juuni 1990. aasta otsus kohtuasjas C-33/89: Kowalska *vs.* Freie und Hansestadt Hamburg, EKL 1990, lk I-2591 ja 7. veebruari 1991. aasta otsus kohtuasjas C-184/89: Nimz *vs.* Freie und Hansestadt Hamburg, EKL 1991, lk I-297).
- 58 Sellest järeldub, et sotsiaalkindlustusmaksed, mida tasub selline töötaja, kes vahetab elukohta ühest liikmesriigist teise seal töötamiseks, tuleb määrata sama suured kui sotsiaalkindlustusmaksed, mida peab tasuma töötaja, kes elab kogu aja samas liikmesriigis.
- 59 Seetõttu tuleb kuuendale küsimusele vastata, et kui vaidlustatud siseriiklikud õigusnormid on vastuolus asutamislepingu artikliga 48, on töötajal, kes vahetab elukohta ühest liikmesriigist teise seal töötamiseks, õigus sellele, et tema sotsiaalkindlustusmaksed määratakse sama suured kui sotsiaalkindlustusmaksed, mida peab maksma töötaja, kes elab kogu aja samas liikmesriigis.

Kohtukulud

- 60 Euroopa Kohtule märkusi esitanud Madalmaade valitsuse ja Euroopa Ühenduste Komisjoni kulusid 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,

vastates küsimustele, mille Gerichtshof te 's-Hertogenbosch esitas talle oma 30. detsembri 1994. aasta määrusega, otsustab:

1. Töötaja võib tugineda EMÜ asutamislepingu artiklile 48 ja nõukogu 15. oktoobri 1968. aasta määruse (EMÜ) nr 1612/68 töötajate liikumisvabaduse kohta ühenduse piires artiklile 7 selle liikmesriigi vastu, mille kodanik ta on, kui ta on elanud ja töötanud teises liikmesriigis.

2. Asutamislepingu artikliga 48 on vastuolus see, et liikmesriik nõuab suuremaid sotsiaalkindlustusmaksmeid selliselt töötajalt, kes vahetab aasta jooksul elukohta ühest liikmesriigist teise, kui selliselt töötajalt, kes samasugustel asjaoludel elab kogu aasta samas liikmesriigis, ilma et esimesena nimetatud töötajal oleks õigus ka täiendavatele sotsiaalhüvitistele.

3. Sellisele töötajale, kes vahetab elukohta ühest liikmesriigist teise seal töötamiseks, suurema maksekoormuse panemist, mis on põhimõtteliselt vastuolus asutamislepingu artikliga 48, ei või põhjendada sellega, et see tuleneb õigusaktidest, mille eesmärk on lihtsustada ja kooskõlastada tulumaksu ja sotsiaalkindlustusmaksete arvestamist, muude maksustamisviiside kehtestamisega seotud tehniliste raskustega või sellega, et teatud olukorras võivad muud tulumaksuga seotud soodustused korvata või lausa ületada ebasoodsama kohtlemise sotsiaalkindlustusmaksete osas.

4. Selle hindamisel, kas selliselt töötajalt, kes on vahetanud elukohta ühest liikmesriigist teise seal töötamiseks, nõutakse suuremaid sotsiaalkindlustusmaksmeid kui selliselt töötajalt, kes on elanud samas liikmesriigis, tuleb sotsiaalkindlustusmaksete summa määramisel võtta siseriiklike õigusaktide kohaselt arvesse kogu tööst saadavat tulu, sh kinnisvarast saadavat tulu.

5. Kui vaidlustatud siseriiklikud õigusnormid on vastuolus asutamislepingu artikliga 48, on töötajal, kes vahetab elukohta ühest liikmesriigist teise seal töötamiseks, õigus sellele, et tema sotsiaalkindlustusmaksed määratakse sama suured kui sotsiaalkindlustusmaksed, mida peab maksma töötaja, kes elab kogu aja samas liikmesriigis.

Kapteyn

Hirsch

Jann

Mancini

Moitinho de Almeida

Gulmann

Murray

Sevón

Wathelet

Schintgen

Ioannou

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 26. jaanuaril 1999 Luxembourgis.

Kohtusekretär

Presidendi nimel

R. Grass

P. J. G. Kapteyn