EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda)

9. märts 2006 *

Kohtuasjas C-493/04,

mille esemeks on EÜ artikli 234 alusel Gerechtshof te 's-Hertogenbosch'i (Madalmaad) 9. juuni 2004. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 1. detsembril 2004, menetluses

L. H. Piatkowski

versus

Inspecteur van de Belastingdienst grote ondernemingen Eindhoven,

EUROOPA KOHUS (kolmas koda),

koosseisus: koja esimees A. Rosas, kohtunikud J. Malenovský (ettekandja) ja J.-P. Puissochet,

kohtujurist: F. G. Jacobs,
kohtusekretär: R. Grass,

* Kohtumenetluse keel: hollandi.

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

— Madalmaade valitsus, esindajad: H. Sevenster ja C. Wissels,

— Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: D. Martin ja P. van Nuffel,

olles 17. novembri 2005. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab EÜ asutamislepingu artiklite 48 ja 52 (muudetuna EÜ artiklid 39 ja 43) ning nõukogu 14. juuni 1971. aasta määruse (EMÜ) nr 1408/71 sotsiaalkindlustusskeemide kohaldamise kohta ühenduse piires liikuvate töötajate ja nende pereliikmete suhtes, muudetud ja kaasajastatud nõukogu 2. detsembri 1996. aasta määrusega (EÜ) nr 118/97 (EÜT 1997, L 28, lk 1; ELT eriväljaanne 05/03, lk 3), mida on muudetud nõukogu 29. juuni 1998. aasta määrusega (EÜ) nr 1606/98

(EÜT L 209, lk 1; ELT eriväljaanne 05/03, lk 308) (edaspidi „määrus nr 1408/71"), artikli 14c punkti b tõlgendamist.

2 Nimetatud taotlus esitati L. H. Piatkowski ja Inspecteur van de Belastingdienst grote ondernemingen Eindhoven'i (maksuameti keskasutuse Eindhoveni suurte äriühingute osakonna juhataja, edaspidi „inspektor") vahelises vaidluses seoses hageja poolt Madalmaades makstavate sotsiaalkindlustusmaksete arvestamise aluse määratlemisega.

Õiguslik raamistik

Ühenduse õigusnormid

3 Määruse nr 1408/71 artikli 13 lõige 1 sätestab:

„Vastavalt artiklitele 14c ja 14f alluvad isikud, kelle suhtes käesolevat määrust kohaldatakse, ainult ühe liikmesriigi õigusaktidele. [...]"

4 Nimetatud määruse artikkel 14c sätestab erireeglid, mida kohaldatakse isikute suhtes, kes on samaaegselt töötajad ühe liikmesriigi territooriumil ja füüsilisest isikust ettevõtjad teise liikmesriigi territooriumil.

5 Vastavalt artikli 14c punktile b kehtivad isiku suhtes, kes samaaegselt töötab ühe liikmesriigi territooriumil ja tegutseb füüsilisest isikust ettevõtjana teise liikmesriigi territooriumil, selle määruse VII lisas märgitud juhtudel selle liikmesriigi õigusaktid, mille territooriumil ta töötab, ja selle liikmesriigi õigusaktid, mille territooriumil ta tegutseb füüsilisest isikust ettevõtjana.

6 Määruse nr 1408/71 VII lisas sätestatud juhtude hulka, mille puhul isiku suhtes kohaldatakse korraga kahe liikmesriigi seadusi, kuulub selle lisa punktis 1 nimetatud juht, kus isik tegutseb füüsilisest isikust ettevõtjana Belgias ja töötab teises liikmesriigis.

Siseriiklikud õigusnormid

7 Madalmaade üldise vanaduspensioni seaduse (Algemene Ouderdomswet) artikli 6 lõike 1 punkti b kohaselt on selles seaduses sätestatud skeemi alusel kindlustatud kõik mitteresidendid, kes on kohustatud maksma Madalmaades töötamise korral tulumaksu. Sama sätestavad ka teised sotsiaalkindlustust reguleerivad seadused, s.o üldine peretoetuste seadus (Algemene Kinderbijslagwet), üldine toitjakaotuspensioni seadus (Algemene Nabestaandenwet) ja üldine meditsiiniliste erikulude kindlustuse seadus (Algemene wet bijzondere ziektekosten).

8 Madalmaades reguleerib sotsiaalkindlustusmaksete kogumist seadus sotsiaalkindlustuse rahastamise kohta (Wet financiering volksverzekeringen, edaspidi „WFV").

9 WFV artikkel 6 sätestab:

„Kindlustatud isik on sotsiaalkindlustuse maksukohustuslane."

10 Nimetatud seaduse artikkel 7 näeb ette:

„Sotsiaalkindlustusmaksete arvutamise aluseks on maksukohustuslase põhitulu."

11 WFV artikli 8 kohaselt käsitletakse „põhituluna" maksukohustuslase maksustatavat tulu või siseriiklikku tulu Madalmaade tulumaksuseaduse (Wet op de inkomstenbelasting, edaspidi „WIB") tähenduses.

12 Vastavalt WIB artikli 49 lõike 1 punkti c alapunktile 4 kuuluvad maksustatava siseriikliku tulu alla tulud, mis tulenevad nõuetest Madalmaades asuva äriühingu vastu, kui võlausaldajal on selle äriühingu suhtes oluline huvi sama seaduse artikli 20 punkti a tähenduses ning kui see huvi ei kuulu teise äriühingu varade hulka.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

13 Madalmaade kodaniku L. H. Piatkowski elukoht on alates 1996. aastast Belgias, kus ta tegutseb äriühingute tegevjuhina. Belgia seaduste kohaselt käsitletakse teda sotsiaalkindlustuse suhtes füüsilisest isikust ettevõtjana.

14 Samuti on asjaomane isik Madalmaades asuva piiratud vastutusega äriühingu Vanderheide Beheer BV (edaspidi „Vanderheide") direktor — tegemist on tütarettevõtjaga, mis kuulub 100% ulatuses Belgia äriühingule, mille osadest 50% kuulub L. H. Piatkowskile ja ülejäänud 50% tema abikaasale. Seda tegevust, mille eest asjaomane isik sai 1998. aastal Madalmaades tulumaksuga maksustatavat palka, käsitletakse sotsiaalkindlustuse suhtes Madalmaade seaduste kohaselt töötamisena.

15 L. H. Piatkowskile kuulub nõudeõigus äriühingu DuvedeC BV vastu, mis asub Madalmaades ning millest 41% kuulub Vanderheidele. 1998. aastal sai L. H. Piatkowski selle nõude pealt intresse (edaspidi „vaidlusalused intressid"), mille summa võeti tema nimetatud aasta põhitulu arvutamisel arvesse.

16 Selle arvessevõtmise vaidlustamiseks esitas L. H. Piatkowski inspektorile vaide. Sellele vaatamata kinnitati vastav makse 17. märtsi 2000. aasta otsusega. Selle peale esitas L. H. Piatkowski Gerechtshof te 's Hertogenboschile hagi. Nimetatud kohtus väitis ta muu hulgas, et vastavalt määrusele nr 1408/71 kuulub vaidlusalustelt intressidelt sotsiaalkindlustusmakse määramine tema elukohariigi ehk Belgia Kuningriigi pädevusse.

17 Kuna Gerechtshof te 's-Hertogenbosch leidis, et ei ole kindel, kas vaidlusalustelt intressidelt Madalmaade sotsiaalkindlustusmaksete arvestamine oli ühenduse õigusega kooskõlas, siis otsustas ta menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas ühenduse õigus, eelkõige õigus liikumisvabadusele ja määruse nr 1408/71 [...] artikli 14c punkt b välistavad selle, et Madalmaad nõuavad sotsiaalkindlustusmaksete tasumist Madalmaades asuva äriühingu poolt Belgias elavale kodanikule

makstava intressitulu pealt, kui selle kodaniku suhtes kuuluvad kohaldamisele määruse nr 1408/71 artikli 14c punkti b alusel koostoimes selle määruse VII lisa punktiga 1 nii Madalmaade kui Belgia sotsiaalkindlustusalased õigusnormid?"

Eelotsuse küsimus

18 Esitatud küsimuse sõnastusest ja eelotsusetaotluse põhjendustest selgub, et Gerechtshof te 's-Hertogenbosch küsib sisuliselt, kas asutamislepingu artiklit 48 töötajate vaba liikumise kohta ja asutamislepingu artiklit 52 asutamisvabaduse kohta ning määruse nr 1408/71 artikli 14c punkti b tuleb tõlgendada selliselt, et nendega on vastuolus sellised Madalmaade õigusnormid, mis loevad sotsiaalkindlustusmaksete arvutamise aluse hulka ka intressid, mida põhikohtuasjas maksis Madalmaades asuv äriühing Belgias elavale Madalmaade kodanikule, kelle suhtes vastavalt nimetatud direktiivile ja arvestades tema töö iseloomu kohaldatakse mõlema nimetatud riigi sotsiaalkindlustusalaseid õigusnorme, samas kui puudub selge kriteerium nimetatud intresside seostamiseks nimetatud äriühingu asukohaliikmesriigiga.

19 Esmalt tuleb märkida, et määruse nr 1408/71 eesmärk, nagu on märgitud selle teises ja neljandas põhjenduses, on tagada töötajate ja füüsilisest isikutest ettevõtjate vaba liikumine Euroopa ühenduse piires, võttes seejuures arvesse erinevusi liikmesriikide sotsiaalkindlustusalaste õigusaktide vahel. Nagu ka viiendas, kuuendas ja kümnendas põhjenduses nimetatud, on selle direktiivi põhimõtteks tagada töötajate võrdne kohtlemine ning see püüab võimalikult hästi tagada ühe liikmesriigi territooriumil töötavate kõikide töötajate võrdset kohtlemist ja mitte seada ebasoodsamasse olukorda töötajaid, kes kasutavad oma õigust liikumisvabadusele (vt 8. märtsi 2001. aasta otsus kohtuasjas C-68/99: komisjon *vs.* Saksamaa, EKL 2001, lk I-1865, punktid 22 ja 23; ja 26. mai 2005. aasta otsus kohtuasjas C-249/04: Allard, EKL 2005, lk I-4535, punkt 31).

20 Määrusega nr 1408/71 sätestatud süsteem on üksnes koordineeriv süsteem, mis reguleerib selle määruse II jaotises selle õiguse kindlaksmääramist, mida kohaldatakse eelkõige neile töötajatele ja füüsilisest isikust ettevõtjatele, kes erinevatel asjaoludel kasutavad oma õigust vabale liikumisele. Sellisele süsteemile on omane, et tasumisele kuuluvate sotsiaalkindlustusmaksete suurus erineb olenevalt liikmesriigist, kus vastav kutsetegevus täielikult või osaliselt toimub, või olenevalt sotsiaalkindlustusalastest õigusnormidest, mida sellele tegevusele kohaldatakse (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus komisjon *vs.* Saksamaa, punkt 29, ning 19. märtsi 2002. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-393/99 ja C-394/99: Hervein jt, EKL 2002, lk I-2829, punkt 52).

21 Määruse nr 1408/71 artikkel 13, mis on kohaldatava õiguse kindlaksmääramist reguleeriva II jaotise esimene artikkel, sätestab lõikes 1, et vastavalt artiklitele 14c ja 14f alluvad isikud, kelle suhtes käesolevat määrust kohaldatakse, ainult ühe liikmesriigi õigusaktidele. Nagu on nimetatud ka sama määruse viiendas, kaheksandas ja kümnendas põhjenduses, on sellise sotsiaalkindlustusega seotud küsimustes ühe liikmesriigi õiguse kohaldamise põhimõtte eesmärk välistada ühenduses viibivate töötajate ja füüsilisest isikust ettevõtjate ebavõrdne kohtlemine, mis tuleneks kohaldatavate õiguste osalisest või täielikust samaaegsest kohalduvusest (vt selle kohta 15. veebruari 2000. aasta otsus kohtuasjas C-169/98: komisjon *vs.* Prantsusmaa, EKL 2000, lk I-1049, punkt 43). Seetõttu kohaldatakse vastavalt määruse nr 1408/71 artikli 14c lõikele 2 isikute suhtes, kes tavaliselt tegutsevad kahes või enamas liikmesriigis füüsilisest isikust ettevõtjana, selle liikmesriigi õigust, mille territooriumil ta elab (vt 30. jaanuari 1997. aasta otsus kohtuasjas C-340/94: De Jaeck, EKL 1997, lk I-461, punkt 11).

22 Siiski sätestab määruse nr 1408/71 artikli 14c punkt b, et VII lisas märgitud juhtudel kehtivad isikule, kes töötab ühe liikmesriigi territooriumil ja tegutseb samal ajal füüsilisest isikust ettevõtjana teise liikmesriigi territooriumil, samaaegselt mõlema liikmesriigi õigusnormid. Sellisel juhul on see isik kohustatud tasuma maksed, mille kumbki liikmesriik on talle vastavalt määranud (eespool viidatud kohtuotsus De Jaeck, punkt 39).

23 Põhikohtuasja taolises olukorras, mille puhul on selge, et L. H. Piatkowski töötab Madalmaades ning tegutseb samal ajal füüsilisest isikust ettevõtjana Belgias ning kuulub sellega määruse nr 1408/71 VII lisa punktis 1 määratletud juhtumi alla, tuleneb nimetatud määruse samadest sätetest, et asjaomast isikut võib kohustada tasuma Madalmaade õigusnormides ette nähtud sotsiaalkindlustusmakseid, isegi kui ta tasub ka Belgia õigusnormides sätestatud sotsiaalkindlustusmakseid.

24 Seetõttu on oluline uurida, kas määruse nr 1408/71 artikli 14c punkt b keelab nõuda töötajalt sama sissetuleku eest sotsiaalkindlustusmakseid samaaegselt kahe liikmesriigi õigusnormide alusel.

25 Selles osas tuleb sarnaselt eelotsusetaotluse esitanud kohtuga märkida, et määruse nr 1408/71 artikli 14c punkt b, redaktsioonis, mis kohaldub käesoleva põhikohtuasja asjaoludele, ei täpsusta erinevalt selle varasemast sõnastusest, et mõlema asjaomase liikmesriigi õigusnorme võib samaaegselt kohaldada üksnes „nende territooriumil toimuva tegevusega seoses".

26 Siiski tuleb ühenduse õiguse sätte tõlgendamisel arvesse võtta mitte üksnes selle sätte sõnastust, vaid ka konteksti ning selle õigusaktiga taotletavaid eesmärke, mille osaks see säte on (eespool viidatud kohtuotsus De Jaeck, punkt 17, ja 7. juuni 2005. aasta otsus kohtuasjas C-17/03: VEMW jt, EKL 2005, lk I-4983, punkt 41).

27 Määruse nr 1408/71 artikli 14c punkti b tõlgendus, mille kohaselt on sellega lubatud sama tulu kahekordne maksustamine, seaks halvemasse olukorda töötajad, kes kasutavad oma õigust vabale liikumisele, ning oleks seetõttu ilmselgelt selle määruse eesmärkidega vastuolus. Nagu Euroopa Kohus on seoses nimetatud määruse artikli 14d lõikega 2 sedastanud, keelab viimane liikmesriikidel kohelda diskrimi-

neerivalt töötajaid, kelle suhtes kohaldatakse selle määruse artikli 14c punkti b, võrreldes töötajatega, kes tegutsevad ainult ühes liikmesriigis (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsus Hervein jt, punkt 61).

28 Samuti tuleneb neist sätetest kaudselt, kuid kindlalt, et määruse nr 1408/71 VII lisas sätestatud juhtudel kohaldatakse kindlustatud isikule seoses töötamisega selle liikmesriigi õigusnorme, kus ta töötab, ning füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsemisega seoses selle liikmesriigi õigusnorme, kus ta tegutseb.

29 Sellest tulenevalt ei tohi asjaomased liikmesriigid mingil juhul töötamisest ja füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsemisest saadavatelt tuludelt nõuda sotsiaalkindlustusmakse kahekordset tasumist, kumbki liikmesriik võib sisse nõuda maksed üksnes tema territooriumil saadud tulu pealt (vt selle kohta otsus eespool viidatud kohtuasjas De Jaeck, punkt 40).

30 On selge, et Belgias ei ole vaidlusaluseid intresse sotsiaalmaksuga maksustatud. Kui käesoleva otsuse eelmises punktis nimetatud sotsiaalkindlustusmakse kahekordse tasumise keeld ei kehti üksnes töötasust ja füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsemisest saadud tulu suhtes, vaid laieneb ka kõigile muudele artikli 14c punktis b nimetatud isikute tuludele, ei ole kõnealused Madalmaade õigusnormid selle keeluga vastuolus.

31 Seetõttu ei takista iseenesest asjaolu, et selles määruses ei sisaldu kriteeriumi Madalmaades teenitud intressitulu seotuse kohta, selle tulu maksustamist sotsiaalkindlustusmaksuga selle liikmesriigi õigusnormide alusel.

32 Kuna ühenduse õigus ei piira liikmesriikide pädevust sotsiaalkindlustussüsteemide korraldamisel (13. mai 2003. aasta otsus kohtuasjas C-385/99: Müller-Fauré ja Van Riet, EKL 2003, lk I-4509, punkt 100), siis ühenduse tasandil ühtlustamise puudumise korral määratakse sotsiaalkindlustussüsteemi raames kindlustamise õiguse ja kohustuse tingimused ning kindlustatud isikute poolt tasumisele kuuluvate maksete tase (vt eelkõige 8. septembri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-512/03: Blanckaert, EKL 2005, lk I-7685, punkt 49), samuti sotsiaalkindlustusmaksete arvutamisel arvesse võetav tulu (26. jaanuari 1999. aasta otsus kohtuasjas C-18/95: Terhoeve, EKL 1999, lk I-345, punkt 51) kindlaks iga liikmesriigi õigusaktidega.

33 Oma pädevuse teostamisel peab liikmesriik lihtsalt järgima ühenduse õigust (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsus Terhoeve, punkt 34, ja 7. juuli 2005. aasta otsus kohtuasjas C-227/03: Van Pommeren-Bourgondiën, EKL 2005, lk I-6101, punkt 39).

34 Euroopa Kohus on selle kohta öelnud, et EÜ asutamisleping ei taga töötajale, et tema tegevuse laiendamine mitmesse liikmesriiki või tegevuse üleviimine teise liikmesriiki ei mõjutaks tema sotsiaalkindlustust. Sõltuvalt erinevustest liikmesriikide sotsiaalkindlustusalaste õigusnormide vahel võib selline tegevuse laiendamine või üleviimine olla töötaja jaoks seoses sotsiaalkindlustusega erinevatel juhtudel enamal või vähemal määral soodsam või ebasoodsam. Sellest tulenevalt on ka ebasoodsamad liikmesriigi õigusnormid asutamislepingu artiklite 48 ja 52 sätetega kooskõlas, kui need ei sea asjaomast töötajat ebasoodsamasse olukorda võrreldes nende töötajatega, kes tegutsevad ainult selles liikmesriigis, kus need normid kehtivad, või võrreldes nendega, kelle suhtes need normid kehtisid juba varem ning kui need ei kohusta tasuma kasutuid sotsiaalkindlustuse makseid (vt selle kohta eelpool viidatud kohtuotsus Hervein jt, punkt 51).

35 Käesoleval juhul tuleb kõigepealt märkida, et WIB artikli 49 lõike 1 punkti c alapunkti 4, mille kohaselt maksustatava siseriikliku tulu alla kuuluvad tulud, mis

tulenevad nõuetest Madalmaades asuva äriühingu vastu, kohaldatakse võrdselt kõigi sellise tulu saajate suhtes, kohtlemata seejuures ebasoodsalt töötajaid, kes nagu L. H. Piatkowski kasutavad oma õigust vabale liikumisele, võrreldes töötajatega, kes tegutsevad ainult selles ühes liikmesriigis.

36 On selge, et asjaomase isiku poolt Madalmaades makstud sotsiaalkindlustuse maksed annavad talle õiguse sotsiaalkindlustuse kasutamisele selles liikmesriigis lisaks Belgia sotsiaalkindlustuse kaitsele ning ei ole seetõttu kasutud.

37 On tõsi, et vaidlusaluste intresside arvamine põhitulu hulka, mille alusel arvutatakse sotsiaalkindlustuse maksed, mida L. H. Piatkowski on kohustatud maksma, ei anna talle Madalmaades täiendavaid sotsiaalgarantiisid võrreldes sellega, millele tal selles liikmesriigis juba õigus on. Kuid nagu käesoleva kohtuotsuse punktis 32 märgitud, tuleneb selline olukord liikmesriikide pädevusest määratleda ise kindlustatud isikute poolt tasumisele kuuluvate maksete tase ja sotsiaalkindlustuse maksete arvutamisel arvesse võetav tulu. Sotsiaalkindlustuse ulatus ja sotsiaalkindlustuse maksete arvutamise täpne viis ei ole olulised, kuna nimetatud maksete tasumise kohustuse korvab pakutav üldine sotsiaalkindlustus.

38 Käesolevas põhikohtuasjas ei sõltu sotsiaalkindlustuse ulatus tasutud sotsiaalkindlustusmaksete suurusest ning selline olukord on omane sotsiaalkindlustussüsteemile, mis põhineb solidaarsusel.

39 Neist asjaoludest ei ilmne, et kõnesolevad Madalmaade õigusnormid oleksid vastuolus asutamislepingu artiklites 48 ja 52 sätestatud isikute vaba liikumise põhimõttega.

40 Seetõttu tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimusele vastata, et asutamislepingu artikleid 48 ja 52 vastavalt töötajate vaba liikumise kohta ja asutamisvabaduse kohta ning määruse nr 1408/71 artikli 14c punkti b tuleb tõlgendada selliselt, et nendega ei ole vastuolus sellised Madalmaade õigusnormid, mis loevad sotsiaalkindlustusmaksete arvutamise aluse hulka ka intressid, mida põhikohtuasjas maksis Madalmaades asuv äriühing Belgias elavale Madalmaade kodanikule, kelle suhtes vastavalt nimetatud direktiivile ja arvestades tema töö iseloomu kohaldatakse mõlema riigi sotsiaalkindlustusalaseid õigusnorme.

Kohtukulud

41 Et 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 (kolmas koda) otsustab:

EÜ asutamislepingu artikleid 48 ja 52 (muudetuna EÜ artiklid 39 ja 43) vastavalt töötajate vaba liikumise kohta ja asutamisvabaduse kohta ning nõukogu 14. juuni 1971. aasta määruse (EMÜ) nr 1408/71 sotsiaalkindlustusskeemide kohaldamise kohta ühenduse piires liikuvate töötajate ja nende pereliikmete suhtes, muudetud ja kaasajastatud nõukogu 2. detsembri 1996. aasta määrusega (EÜ) nr 118/97 (EÜT 1997, L 28, lk 1; ELT eriväljaanne 05/03, lk 3), mida on muudetud nõukogu 29. juuni 1998. aasta määrusega (EÜ) nr 1606/98, artikli 14c punkti b tuleb tõlgendada selliselt, et sellega ei ole vastuolus sellised Madalmaade õigusnormid, mis loevad sotsiaalkindlustusmaksete arvutamise aluse hulka ka intressid, mida põhikohtuasjas maksis Madalmaades asuv äriühing Belgias elavale Madalmaade kodanikule, kelle suhtes vastavalt nimetatud direktiivile ja arvestades tema töö iseloomu kohaldatakse mõlema riigi sotsiaalkindlustusalaseid õigusnorme.

Allkirjad