UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

15 päivänä syyskuuta 2011 *

Asiassa C-240/10,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Finanzgericht Baden-Württemberg (Saksa) on esittänyt 21.12.2009 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 14.5.2010, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Cathy Schulz-Delzers ja

Pascal Schulz

vastaan

Finanzamt Stuttgart III,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J.-C. Bonichot sekä tuomarit K. Schiemann (esittelevä tuomari), C. Toader, A. Prechal ja E. Jarašiūnas,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

julkisasiamies: P. Mengozzi,
kirjaaja: hallintovirkamies B. Fülöp,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 24.3.2011 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Cathy Schulz-Delzers ja Pascal Schulz, edustajanaan Rechtsanwalt S. Hoffmann,

– Saksan hallitus, asiamiehinään T. Henze ja C. Blaschke,

– Espanjan hallitus, asiamiehenään M. Muñoz Pérez,

– Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja W. Mölls,

kuultuaan julkisasiamiehen 26.5.2011 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee EY 12, EY 18 ja EY 39 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Schulz-Delzers ja Schulz (jäljempänä aviopari Schulz) ja Finanzamt Stuttgart III (jäljempänä Finanzamt) ja joka koskee Finanzamtin tuloverotuspäätöstä vuosilta 2005 ja 2006.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Tuloverotus Saksassa

3 Tuloverotuksesta säädettiin Saksassa vuosina 2005 ja 2006 tuloverolain (Einkommensteuergesetz, jäljempänä EStG) kyseisinä vuosina sovelletussa versiossa.

4 EStG:n 1 §:n mukaan muun muassa luonnolliset henkilöt, joiden kotipaikka tai vakinainen asuinpaikka on Saksassa, ovat tuloverotuksessa yleisesti verovelvollisia.

5 Tuloverokanta on vahvistettu progressiivisen asteikon mukaisesti siten, että verokanta nousee suhteessa tulojen suuruuteen. Kyseinen taulukko heijastaa lainsäätäjän Saksan elinolosuhteiden perusteella suorittamaa veronmaksukyvyn arviointia.

6 Tuloverosta ovat vapautettuja tietyt tulot. Tässä suhteessa erotetaan muun muassa tulot, joita itsessään ei veroteta mutta jotka otetaan huomioon laskettaessa muihin tuloihin sovellettavan veron verokantaa progressiivisen veroasteikon mukaisesti, ja tulot, joita ei oteta tässä tarkoituksessa huomioon. Ensiksi mainitut ovat verovapaita, ”jollei niiden huomioon ottamisesta veron progressiivisuuden perusteella muuta johdu” (”Progressionsvorbehalt”) (progressioehto).

7 Se, että veron progressiivisuuden perusteella otetaan huomioon tietyt tulot, jotka on vapautettu muihin tuloihin sovellettavan verokannan määrittämisen yhteydessä, ilmentää lainsäätäjän suorittamaa verovelvollisen veronmaksukyvyn arviointia. Verovelvollisella, joka saa verosta vapautettuja tuloja, jotka otetaan huomioon veron progressiivisuuden perusteella, on kuitenkin lainsäätäjän mukaan parempi veronmaksukyky kuin verovelvollisella, jolla tällaisia tuloja ei ole. Näin ollen tällä perusteella otetaan huomioon tiettyjä korvaavia tuloja, jotka ovat lähtökohtaisesti verosta vapautettuja, kuten esimerkiksi työttömyysetuudet. Näiden etuuksien tarkoitus ei ole tiettyjen kustannusten kompensoiminen, vaan yleisesti riittävän toimeentulon takaaminen niitä saaville.

8 Sen sijaan on niin, että kun lainsäätäjä on säätänyt vapautuksesta, johon ei liity asianomaisen tulon huomioon ottaminen veron progressiivisuuden kannalta, se lähtee periaatteesta, jonka mukaan verosta vapautettua tuloa ei voida – eikä tule – pitää veronmaksukyvyn osatekijänä muidenkaan tulojen verotuksessa.

9 Tuloveroasteikon progression lieventämiseksi sellaisilla aviopuolisoilla, joiden tulot ovat erisuuruiset, Saksan lainsäätäjä on ottanut sellaisten yleisesti verovelvollisten osalta, jotka ovat avioliitossa ja jotka eivät asu pysyvästi erillään, käyttöön yhteisverotusjärjestelmän, jossa vahvistetaan yhteinen veronmääräytymisperuste, yhdessä niin sanotun splitting-järjestelmän kanssa. Tätä varten aviopuolisoiden tulot lasketaan yhteen ja niiden katsotaan kuuluvan heille yhdessä. Yhdessä verotettaville aviopuolisoille määrättävän tuloveron määrä vastaa heidän yhteisesti verotettavan tulonsa puolikkaasta kannettavaa veroa kerrottuna kahdella.

Ranskan julkishallinnolta saatujen tulojen verotus Saksassa

10 Kaksinkertaisen verotuksen välttämisestä ja vastavuoroisen hallinnollisen ja oikeudellisen yhteistyön perustamisesta tulo-, omaisuus-, elinkeino- ja kiinteistöverotuksen alalla Ranskan tasavallan ja Saksan liittotasavallan välillä tehdyn sopimuksen, joka on allekirjoitettu Pariisissa 21.7.1959 (Bundesgesetzblatt 1961 II, s. 397), sellaisena kuin se on muutettuna 20.12.2001 Pariisissa allekirjoitetulla lisäsopimuksella (Bundesgesetzblatt 2002 II, s. 2370; jäljempänä Ranskan ja Saksan välinen verosopimus), 14 artiklan 1 kappaleen ensimmäisessä virkkeessä määrätään niin sanotusta maksajavaltion periaatteesta, jonka mukaan sellaisia palkkioita, palkkoja ja vastaavia korvauksia, jotka sopimusvaltion julkisoikeudellinen oikeushenkilö maksaa toisessa valtiossa asuville luonnollisille henkilöille nykyisistä hallinnollisista palveluista, verotetaan ainoastaan ensiksi mainitussa valtiossa.

11 Ranskan ja Saksan välisen verosopimuksen 20 artiklan 1 kappaleessa määrätään kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi, että Saksan liittotasavallassa asuvien henkilöiden Saksassa maksettavan veron perusteen ulkopuolelle jätetään Ranskasta saadut tulot, joista tämän sopimuksen mukaan verotetaan Ranskassa. Siinä täsmennetään, että tämä sääntö ei rajoita Saksan liittotasavallan oikeutta ottaa huomioon tällä tavalla ulkopuolelle jätetyt tulot verokantaa vahvistettaessa.

12 Näitä määräyksiä sovelletaan sekä Saksassa asuvien ranskalaisten virkamiesten peruspalkkaan että lisäkorvauksiin, joita he saavat Saksaan muuttonsa vuoksi.

13 EStG:n 32b §:n 1 momentin 3 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jos yleisesti verovelvollinen on saanut ajoittain tai koko verotuskauden aikana – –

– –

3. tuloja, jotka ovat kaksinkertaisen verotuksen välttämisestä tehdyn sopimuksen tai muun valtioiden välisen sopimuksen mukaan verovapaita kuitenkin siten, että ne otetaan huomioon tuloveroa laskettaessa – –, on 32a §:n 1 momentin mukaisesti verotettavaan tuloon sovellettava erityistä verokantaa.”

14 EStG:n 32b §:n 2 momentin 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Edellä 1 momentissa tarkoitettu erityinen verokanta on verokanta, joka saadaan, kun tuloveroa laskettaessa 32a §:n 1 momentin mukaan verotettavaa tuloa lisätään tai pienennetään – –

– –

2. edellä 1 momentin 2 ja 3 kohdassa tarkoitetuissa tapauksissa niissä tarkoitetuilla tuloilla, jolloin niihin sisältyvät epätavanomaiset tulot otetaan huomioon viidesosansa osalta.”

Ulkomailla työskenteleville saksalaisille verovelvollisille myönnettävien maastamuuttokorvausten verotus Saksassa

15 Vaikka ulkomailla virkamiehinä työskentelevien verovelvollisten tulot ovat yleisesti tuloveron alaisia Saksassa, heille maastamuuton johdosta mahdollisesti myönnettävät korvaukset ovat Saksassa tuloverosta vapautettuja eikä niitä oteta huomioon tuloveron progressiivisuuden perusteella.

16 EStG:n 3 §:n 64 momentissa säädetään seuraavaa:

”Sellaisten työntekijöiden osalta, jotka ovat palvelussuhteessa saksalaiseen julkisoikeudelliseen oikeushenkilöön ja saavat palkkaa saksalaisesta julkisesta kassasta, verovapaita ovat työskentelystä ulkomailla maksetut palkat siltä osin kuin ne ylittävät sen palkan, joka työntekijällä olisi oikeus saada vastaavanlaisesta työstä palkan maksavan

julkisen kassan sijaintipaikkakunnalla. Ensimmäinen virke pätee myös, jos henkilöllä on palvelussuhde toiseen henkilöön, joka määrittää palkan vastaavasti ensimmäisen virkkeen säännösten mukaisella tavalla, palkka maksetaan julkisesta kassasta ja se rahoitetaan kokonaan tai olennaisin osin julkisista varoista. Muiden, rajoitetuksi ajaksi ulkomaille lähetettyjen työntekijöiden osalta, joilla on siellä kotipaikka tai tavanomainen asuinpaikka, saksalaisen työnantajan heille myöntämä ostovoimahyvitys on verovapaa edellyttäen, että se ei ylitä sitä määrää, joka sallitaan virkamiesten palkoista annetun liittovaltion lain (Bundesbesoldungsgesetz) 54 §:ssä siihen verrattavissa olevan ulkomaanpalkan osalta.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

17 Schulzin aviopari asuu Saksassa, ja heillä on huollettavinaan kaksi lasta. He ovat valinneet EStG:n 1 §:ssä tarkoitetun yhteisen tuloverotuksen kaikista tuloistaan saadakseen edullisemman yhteisen veronmääräytymisperusteen.

18 Schulz on asianajajana työskentelevä Saksan kansalainen, joka sai tästä työstään tuloja vuosina 2005 ja 2006.

19 Schulz-Delzers on Ranskan kansalainen ja työskentelee Saksassa Ranskan valtion virkamiehenä opettajana saksalais-ranskalaisen peruskoulun ala-asteella. Hän sai vuosina 2005 ja 2006 Ranskan valtiolta palkkansa lisäksi kahta korvausta, jotka Ranskan ja Saksan välisen verosopimuksen 14 artiklan ja 20 artiklan 1 kappaleen määräysten

mukaan ovat hänen palkkansa tavoin verosta vapaita Saksassa, jollei niiden huomioon ottamisesta veron progressiivisuuden kannalta muuta johdu.

20 Nämä kaksi korvausta ovat seuraavat:

– paikallisiin elinolosuhteisiin liittyvä erityiskorvaus, joka myönnetään ulkomailla työskenteleville Ranskan valtion palveluksessa oleville ulkomailla sijaitsevien ranskalaisten oppilaitosten hallinnollisesta ja taloudellisesta tilanteesta 4.1.2002 annetun asetuksen nro 2002-22 (JORF 6.1.2002, s. 387) 4B §:n d kohdan nojalla; sillä on tarkoitus korvata ostovoiman heikkeneminen, ja sen suuruus oli 437,41 euroa kuukaudessa vuonna 2005 ja 444,08 euroa kuukaudessa vuonna 2006, ja

– niin sanottu perhekorotus, joka myönnetään ulkomailla työskentelevien Ranskan valtion palveluksessa olevien huollettavina olevista lapsista asetuksen nro 2002-22 4B §:n e kohdan perusteella ja jonka suuruus oli 134,20 euroa kuukaudessa vuonna 2005 ja 136,41 euroa kuukaudessa vuonna 2006.

21 Schulz-Delzersin pääasiassa kyseessä olevina kahtena vuonna saamasta palkasta perittiin tulovero Ranskassa. Sen sijaan tämän tuomion edellisessä kohdassa mainittuja kahta korvausta ei Ranskan lainsäädännön mukaan verosta vapautettuina tuloina verotettu Ranskassa.

22 Finanzamt otti vuosien 2005 ja 2006 tuloveropäätöksissä huomioon näiden kahden korvauksen verovapautuksen, mutta otti ne – kuten Schulz-Delzersin muunkin palkan – huomioon 920 euron kiinteämääräisten tulonhankkimismenojen vähentämisen

jälkeen kummaltakin vuodelta EStG:n version 32b §:n 1 momentin 3 kohdan ja 2 momentin 2 kohdan mukaisesti. Kyseisten korvausten huomioon ottaminen korotti Schulzin avioparin tuloveron määrää 654 eurolla vuonna 2005 ja 664 eurolla vuonna 2006.

23 Schulzin aviopari teki näistä tuloveropäätöksistä oikaisuvaatimukset, jotka Finanzamt hylkäsi perusteettomina 30.4.2009 tekemillään päätöksillä.

24 Schulzin aviopari riitautti ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa 18.5.2009 nostamallaan kanteella kahden pääasiassa kyseessä olevan korvauksen huomioon ottamisen muihin tuloihin sovellettavan veron verokannan laskemisessa progressiivisen veroasteikon mukaisesti. He vaativat, ettei Schulz-Delzersin saamia korvauksia oteta huomioon veron progressiivisuuden kannalta. Heidän mukaansa näiden korvausten huomioon ottaminen tällä perusteella on vastoin EY 39 artiklaa, koska vastaavia, EStG:n 3 §:n 64 momentissa vahvistetuin edellytyksin myönnettäviä korvauksia ei oteta tällä tavoin huomioon.

25 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan EStG:n 3 §:n 64 momentti on omiaan aiheuttamaan sen, että ranskalaiset virkamiehet eivät ole halukkaita hoitamaan tehtäviä Saksassa Ranskan palveluksessa, koska pääasiassa kyseessä olevat korvaukset sisällytetään erityisen verokannan laskemiseen, vaikka kun Saksan ulkopuolella työskentelevä saksalainen työntekijä saa vastaavia korvauksia, niitä ei oteta huomioon veron progressiivisuuden kannalta.

26 Riippumatta siitä, onko EY 39 artiklan 1–3 kohtaa rikottu, EStG:n 3 §:n 64 momentti merkitsee ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan myös peiteltyä kansalaisuuteen perustuvaa syrjintää, koska yleensä juuri Saksan kansalaiset ovat

työsuhteessa Saksan julkisoikeudessa tarkoitettuun oikeushenkilöön ja koska näin ollen he ensisijaisesti saavat EStG:n 3 §:n 64 momentista johtuvan edun.

27 Tässä tilanteessa Finanzgericht Baden-Württemberg päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) a) Onko [EStG:n] 3 §:n 64 momentti yhteensoveltuva [EY 39 artiklan, josta on tullut SEUT 45 artikla,] mukaisen työntekijöiden vapaan liikkuvuuden kanssa?

b) Sisältääkö [EStG:n] 3 §:n 64 momentti [EY 12 artiklan, josta on tullut SEUT 18 artikla,] nojalla kiellettyä kansalaisuuteen perustuvaa peiteltyä syrjintää?

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, onko [EStG:n] 3 §:n 64 momentti yhteensoveltuva [EY 18 artiklan, josta on tullut SEUT 21 artikla,] mukaisen unionin kansalaisten liikkumisvapauden kanssa?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

28 On aluksi todettava, kuten julkisasiamies on huomauttanut ratkaisuehdotuksensa 39–43 kohdassa, että ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen kysymyksissään mainitsemista EY:n perustamissopimuksen artikloista vain EY 39 artiklaa voidaan soveltaa pääasiassa.

29 Ensiksi EY 12 artiklaa, jossa määrätään yleisestä periaatteesta, jonka mukaan kaikki kansalaisuuteen perustuva syrjintä on kiellettyä, voidaan soveltaa itsenäisesti ainoastaan sellaisiin unionin oikeuden soveltamisalaan kuuluviin tapauksiin, joita varten perustamissopimuksessa ei ole erityisiä syrjinnän kieltäviä määräyksiä. Syrjintäkiellon periaate on pantu täytäntöön työntekijöiden vapaan liikkuvuuden alalla EY 39 artiklalla (ks. esim. asia C-269/07, komissio v. Saksa, tuomio 10.9.2009, Kok., s. I-7811, 98 ja 99 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

30 Toiseksi EY 18 artiklasta, jossa ilmaistaan yleisesti jokaisella unionin kansalaisella oleva oikeus vapaasti liikkua ja oleskella jäsenvaltioiden alueella, on työntekijöiden vapaan liikkuvuuden osalta erityismääräys EY 39 artiklassa (ks. asia C-3/08, Leyman, tuomio 1.10.2009, Kok., s. I-9085, 20 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

31 On kiistatonta, että Schulz-Delzers lähti Ranskasta asuakseen Saksassa eikä hänen asemaansa EY 39 artiklassa tarkoitettuna työntekijänä ole kyseenalaistettu. Esitettyjä kysymyksiä on näin ollen tarkasteltava ainoastaan viimeksi mainitun määräyksen valossa (ks. vastaavasti esim. em. asia Leyman, tuomion 18–20 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

32 On lisäksi korostettava, että kysymys siitä, onko EStG:n 3 §:n 64 momentti yhteensopiva EY 39 artiklan kanssa, on esitetty pääasiassa vain siltä osin kuin kyseistä 3 §:n 64 momenttia sovelletaan ulkomailla työskentelevien saksalaisten virkamiehien saamiin korvauksiin, vaikka sitä ei sovelleta Saksan alueella työskentelevien jonkin toisen jäsenvaltion virkamiesten saamiin korvauksiin. Sen sijaan ei ole kyseenalaistettu sitä, ettei tätä Saksan oikeuden säännöstä sovelleta esimerkiksi korvauksiin, joita saavat

jonkin toisen jäsenvaltion virkamiehet, jotka ovat verovelvollisia Saksassa ja työskentelevät kolmannessa jäsenvaltiossa.

33 Esitetyt kysymykset, jotka on syytä tutkia yhdessä, on näin ollen ymmärrettävä niin, että ne koskevat ennen kaikkea sitä, onko EY 39 artiklaa tulkittava siten, että se on esteenä EStG:n 3 §:n 64 momentin kaltaiselle säännökselle, jonka nojalla pääasiassa kyseessä olevien kaltaisia korvauksia, jotka myönnetään jäsenvaltion virkamiehelle, joka työskentelee toisessa jäsenvaltiossa, ostovoiman heikkenemisen kompensoimiseksi asemapaikassa, ei oteta huomioon määritettäessä ensimmäisessä jäsenvaltiossa verovelvollisen tai hänen puolisonsa muihin tuloihin sovellettavaa verokantaa, vaikka vastaavat korvaukset, jotka myönnetään tämän toisen jäsenvaltion virkamiehelle, joka työskentelee ensimmäisen jäsenvaltion alueella, otetaan huomioon tätä verokantaa määritettäessä.

34 Tässä suhteessa vakiintuneesta oikeuskäytännöstä käy ilmi, että EY 39 artikla on esteenä yhtäältä kansalaisuuteen perustuvalle ilmeiselle syrjinnälle ja kaikille sellaisille peitellyn syrjinnän muodoille, joissa muita erotteluperusteita käyttämällä tosiasiallinen lopputulos on sama (asia C-279/93, Schumacker, tuomio 14.2.1995, Kok., s. I-225, 26 kohta), ja että tällä määräyksellä kielletään toisaalta säännökset, joilla estetään jäsenvaltion kansalaista lähtemästä kotimaastaan tai saadaan hänet luopumaan lähtemisestä ja käyttämästä oikeuttaan vapaaseen liikkuvuuteen, vaikka näitä säännöksiä sovellettaisiin erotuksetta (asia C-385/00, de Groot, tuomio 12.12.2002, Kok., s. I-11819, 78 kohta).

35 Pääasiassa on riidatonta, että Schulz-Delzersiä, joka on käyttänyt oikeuttaan vapaaseen liikkuvuuteen, ei ole vastaanottavassa jäsenvaltiossa kohdeltu epäsuotuisammin kuin tämän jäsenvaltion kansalaista täysin valtion sisäisessä tilanteessa. EStG:n 3 §:n 64 momenttia ei näet sen luonteen vuoksi voida soveltaa Saksan alueella työskenteleviin verovelvollisiin, ja sillä annetaan etu yksinomaan tämän alueen ulkopuolella työskenteleville verovelvollisille.

36 Tästä seuraa, että EY 39 artiklaan voidaan tehokkaasti vedota pääasiassa ainoastaan, jos sitä, että tätä etua kieltäydytään myöntämästä verovelvolliselle, joka on Schulz-Delzersin kaltaisessa tilanteessa, voidaan pitää syrjivänä muista syistä – mikä edellyttää, että Schulz-Delzersin tilanne on rinnastettavissa kyseisen edun saajien tilanteeseen.

37 On todettava, ettei tällaisesta rinnastettavuudesta ole kysymys, kun otetaan huomioon päämäärä, jota tavoitellaan soveltamalla progressiivista veroasteikkoa, joka perustuu väistämättä, kuten tämän tuomion 5–8 kohdassa on todettu, asianomaisen jäsenvaltion elinolosuhteiden perusteella tapahtuvaan verovelvollisen veronmaksukyvyn arviointiin.

38 Tästä näkökulmasta EStG:n 3 §:n 64 momentin soveltamisalaan kuuluvan kaltaiset korvaukset, joiden tarkoituksena on ainoastaan mahdollistaa se, että edunsaaja voi ulkomaiden korkeammista elinkustannuksista huolimatta säilyttää samat elinolosuhteet kuin hänellä oli Saksassa, eivät lisää verovelvollisen veronmaksukykyä eikä niitä siis oteta huomioon veron progressiivisuuden kannalta.

39 Sen sijaan Schulz-Delzersin Saksassa saamien korvausten tarkoituksena on nimenomaan asianomaisen palkan mukauttaminen Saksan elinkustannuksiin, joten ne lisäävät hänen veronmaksukykyään, sellaisena kuin se on arvioituna tämän jäsenvaltion elinolojen perusteella, minkä vuoksi ne otetaan huomioon veron progressiivisuuden kannalta.

40 Sillä, että Ranskan lainsäätäjän näkökulmasta kyseisten korvausten tarkoituksena on ainoastaan mahdollistaa se, että edunsaaja voi Saksan korkeammista elinkustannuksista huolimatta säilyttää samat elinolosuhteet kuin hänellä oli Ranskassa, ei ole tältä

osin merkitystä, koska tilanteiden rinnastettavuutta toisiinsa voidaan väistämättä arvioida vain yhden ja saman verojärjestelmän puitteissa, ja koska unionin tasolla ei ole toteutettu yhtenäistämis- eikä yhdenmukaistamistoimenpiteitä, jäsenvaltiot ovat edelleen toimivaltaisia määrittelemään tulojen verotusperusteet.

41 Se, että Schulzin aviopari on valinnut yhteisverotuksen voidakseen hyödyntää yhteistä veron määräytymisperustetta, joka on kahta erillistä määräytymisperustetta edullisempi, on vaikuttanut siten, että Schulz-Delzersille maksettavat korvaukset sisällytetään verokannan laskentaan progressiivisen veroasteikon perusteella, ei ole seurausta EY 39 artiklassa tarkoitetusta syrjivästä kohtelusta vaan verotusperusteiden, joiden määritteleminen on jäsenvaltioiden asia, soveltamisesta.

42 Tässä on palautettava mieleen, että perustamissopimuksessa ei taata unionin kansalaiselle, että hänen toimintansa siirto muuhun jäsenvaltioon kuin siihen, jossa hän aiemmin asui, olisi verotuksen kannalta neutraalia. Jäsenvaltioiden verosääntelyjen välisten eroavuuksien vuoksi tällainen siirtyminen toiseen jäsenvaltioon voi tilanteen mukaan olla kansalaiselle enemmän tai vähemmän edullista tai epäedullista (ks. vastaavasti asia C-365/02, Lindfors, tuomio 15.7.2004, Kok., s. I-7183, 34 kohta ja asia C-403/03, Schempp, tuomio 12.7.2005, Kok., s. I-6421, 45 kohta).

43 Esitettyihin kysymyksiin on näin ollen vastattava, että EY 39 artiklaa on tulkittava siten, että se ei ole esteenä EStG:n 3 §:n 64 momentin kaltaiselle säännökselle, jonka nojalla pääasiassa kyseessä olevien kaltaisia korvauksia, jotka myönnetään jäsenvaltion virkamiehelle, joka työskentelee toisessa jäsenvaltiossa, ostovoiman heikkenemisen kompensoimiseksi asemapaikassa, ei oteta huomioon määritettäessä ensimmäisessä jäsenvaltiossa verovelvollisen tai hänen puolisonsa muihin tuloihin sovellettavaa verokantaa, vaikka vastaavat korvaukset, jotka myönnetään kyseisen toisen jäsenvaltion

virkamiehelle, joka työskentelee ensimmäisen jäsenvaltion alueella, otetaan huomioon verokantaa määritettäessä.

Oikeudenkäyntikulut

44 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

EY 39 artiklaa on tulkittava siten, että se ei ole esteenä tuloverolain (Einkommensteuergesetz) 3 §:n 64 momentin kaltaiselle säännökselle, jonka nojalla pääasiassa kyseessä olevien kaltaisia korvauksia, jotka myönnetään jäsenvaltion virkamiehelle, joka työskentelee toisessa jäsenvaltiossa, ostovoiman heikkenemisen kompensoimiseksi asemapaikassa, ei oteta huomioon määritettäessä ensimmäisessä jäsenvaltiossa verovelvollisen tai hänen puolisonsa muihin tuloihin sovellettavaa verokantaa, vaikka vastaavat korvaukset, jotka myönnetään kyseisen toisen jäsenvaltion virkamiehelle, joka työskentelee ensimmäisen jäsenvaltion alueella, otetaan huomioon tätä verokantaa määritettäessä.

Allekirjoitukset