Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda)

28. veebruar 2013 *

Euroopa Ühenduse ja selle liikmesriikide ning Šveitsi Konföderatsiooni vaheline isikute vaba liikumist käsitlev leping — Võrdne kohtlemine — Füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsevad piirialatöötajad — Ühe liidu liikmesriigi kodanikud — Selles liikmesriigis saadud töötulu — Elukoha üleviimine Šveitsi — Liikmesriigis maksusoodustuse andmisest keeldumine elukoha üleviimise tõttu

Kohtuasjas C-425/11,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Finanzgericht Baden-Württembergi (Saksamaa) 7. juuli 2011. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 16. augustil 2011, menetluses

Katja Ettwein

versus

Finanzamt Konstanz,

EUROOPA KOHUS (kolmas koda),

koosseisus: teise koja president R. Silva de Lapuerta kolmanda koja presidendi ülesannetes, kohtunikud K. Lenaerts, E. Juhász (ettekandja), T. von Danwitz ja D. Šváby,

kohtujurist: N. Jääskinen,

kohtusekretär: ametnik V. Tourrès,

arvestades kirjalikus menetluses ja 4. juuli 2012. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke seisukohti, mille esitasid:

— Katja Ettwein, esindaja: *Steuerberater* T. Picker,

— Finanzamt Konstanz, esindaja: N. Rogall,

— Saksamaa valitsus, esindajad: T. Henze, A. Wiedmann ja K. Petersen,

— Hispaania valitsus, esindaja: A. Rubio González,

— Euroopa Komisjon, esindajad: W. Mölls ja T. Scharf,

olles 18. oktoobri 2012. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

* Kohtumenetluse keel: saksa.

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus käsitleb seda, kuidas tõlgendada 21. juunil 1999 Luxembourgis sõlmitud Euroopa Ühenduse ja selle liikmesriikide ning Šveitsi Konföderatsiooni vahelise isikute vaba liikumist käsitleva lepingu (EÜT 2002, L 114, lk 6, edaspidi „leping") asjaomaseid sätteid.

2 Taotlus on esitatud Saksa kodaniku Katja Ettweini ja Finanzamt Konstanzi vahelises kohtuvaidluses seoses viimase keeldumisega kohaldada tema ja tema abikaasa, kes on samuti Saksa kodanik (edaspidi „abikaasad"), suhtes Saksa õigusnormidega abikaasade ühise maksustamise korral ette nähtud maksusoodustust, põhjusel, et viimased viisid oma elukoha üle Šveitsi.

Õiguslik raamistik

Leping

3 EÜ–Šveitsi lepingu preambuli teise lause kohaselt on lepingupooled otsustanud „tagada isikute vaba liikumi[s]e, tuginedes Euroopa Ühenduses kohaldatavatele sätetele".

4 Lepingu artikli 1 punktide a ja d kohaselt on lepingu eesmärk eeskätt anda Euroopa Ühenduse liikmesriikide kodanikele ja Šveitsi kodanikele õigus siseneda lepinguosaliste territooriumidele, seal elada, saada palgatööd või tegutseda füüsilisest isikust ettevõtjana ning jääda lepinguosaliste territooriumile, samuti tagada neile samasugused elu- ja töötingimused, kui on lepinguosaliste oma kodanikel.

5 Lepingu artikkel 2 „Diskrimineerimiskeeld" sätestab:

„Lepinguosalise territooriumil seaduslikult elavaid teise lepinguosalise kodanikke ei diskrimineerita kodakondsuse alusel käesoleva lepingu I, II ja III lisa sätete kohaldamisel ja nende kohaselt."

6 Lepingu artikkel 4 „Elamis- ja majandustegevuses osalemise õigus" sätestab järgmist:

„Elamis- ja majandustegevuses osalemise õigus tagatakse vastavalt I lisa sätetele […]."

7 Lepingu artikkel 11 „Kaebuste menetlemine" sätestab lõikes 1:

„Käesolevas lepingus käsitletud isikutel on õigus esitada pädevatele asutustele kaebusi lepingu sätete kohaldamise kohta."

8 Artikkel 16 „Viide ühenduse õigusele" on sõnastatud järgmiselt:

„1. Käesoleva lepingu eesmärkide saavutamise nimel võtavad lepinguosalised kõik meetmed, mida on vaja, et nendevahelistes suhetes kohaldataks samasuguseid õigusi ja kohustusi kui nendes Euroopa Ühenduse õigusaktides, millele viidatakse.

2. Kuivõrd käesoleva lepingu kohaldamine on seotud ühenduse õiguse põhimõtetega, tuleb arvestada asjaomast Euroopa Ühenduste Kohtu praktikat enne käesoleva lepingu allkirjastamist. Sellest kuupäevast hilisemast kohtupraktikast antakse Šveitsile teada. Lepingu nõuetekohase toimimise tagamiseks määrab ühiskomitee ühe lepinguosalise taotlusel kindlaks mainitud kohtupraktika mõju."

9 Artikkel 21 „Seos topeltmaksustamise valdkonda puudutavate kahepoolsete lepingutega” näeb lõikes 2 ette:

„Käesoleva lepingu sätteid ei tohi tõlgendada nii, nagu takistaksid need lepinguosalisi eristamast oma asjakohaste maksusätete kohaldamisel maksumaksjaid, kelle olukord ei ole võrreldav eeskätt elukoha poolest.”

10 Lepingu I lisa käsitleb isikute vaba liikumist ja selle lisa II peatükk sisaldab palgatöötajaid puudutavaid sätteid. Selle peatüki artikkel 9 „Võrdne kohtlemine” sätestab:

„1. Töötajat, kes on lepinguosalise riigi kodanik, ei tohi teise lepinguosalise territooriumil tema kodakondsuse tõttu kohelda tööhõive- ja töötingimuste suhtes teisiti kui vastuvõtjariigi kodanikest töötajaid, eelkõige seoses töötasu, vallandamise, töötuks jäämise puhul tööle ennistamise või uue töökoha leidmisega.

2. Töötajal ja tema käesoleva lisa artiklis 3 nimetatud pereliikmetel on samad maksu- ja sotsiaalkindlustusalased soodustused kui vastuvõtjariigi kodanikest töötajatel ja nende pereliikmetel.

[…]”

11 I lisa III peatükk käsitleb „füüsilisest isikust ettevõtjaid”.

12 III peatüki artikkel 12 „Elamisõiguse kord” sätestab lõikes 1:

„Lepinguosalise kodanik, kes soovib asuda elama teise lepinguosalise territooriumile eesmärgiga tegutseda seal füüsilisest isikust ettevõtjana (edaspidi „füüsilisest isikust ettevõtja”), saab elamisloa, mis kehtib vähemalt viis aastat alates väljaandmise kuupäevast, tingimusel et ta esitab pädevale siseriiklikule ametivõimule tõendi selle kohta, et ta on selleks seal elama asunud või kavatseb seda teha.”

13 Selle peatüki artikkel 13 „Füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsev piirialatöötaja” sätestab:

„1. Füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsev piirialatöötaja on lepinguosalise kodanik, kelle elukoht on lepinguosalise territooriumil ja kes tegutseb teise lepinguosalise territooriumil füüsilisest isikust ettevõtjana, naastes oma elukohta üldjuhul iga päev või vähemalt kord nädalas.

2. Füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsevatelt piirialatöötajatelt ei nõuta elamisluba.

[…]”

14 Sama peatüki artikkel 15 „Võrdne kohtlemine” sätestab:

„1. Füüsilisest isikust ettevõtjaks saamise ja sellena tegutsemise puhul tuleb füüsilisest isikust ettevõtjale tagada vähemalt sama soodsad tingimused kui vastuvõtjariigi kodanikele.

2. Käesoleva lisa artiklit 9 kohaldatakse *mutatis mutandis* käesolevas peatükis nimetatud füüsilisest isikust ettevõtjate suhtes.”

15 I lisa V peatükk käsitleb „isikuid, kes ei tegele majandustegevusega”. Selle peatüki artikkel 24 „Elamisõiguse kord” sätestab lõikes 1 järgmist:

„Lepinguosalise kodanik, kes ei tegele oma elukohariigis majandustegevusega ja kellel ei ole õigust seal viibida muude käesoleva lepingu sätete alusel, saab elamisloa viieks aastaks tingimusel, et ta tõendab pädevatele ametivõimudele, et tal on iseenda ja oma pereliikmete jaoks:

a) piisavalt rahalisi vahendeid, et seal elamise ajal mitte taotleda sotsiaaltoetusi;

b) kõiki riske kattev ravikindlustus.

[…]”

Saksa õigusnormid

16 Asjaomased Saksa õigusnormid on sätestatud Saksa tulumaksuseaduses (Einkommensteuergesetz, edaspidi „EStG”) 19. oktoobril 2002 avaldatud redaktsioonis (*Bundesgesetzblatt*, 2002 I, lk 4212), mida on muudetud 20. detsembril 2007 (*BGBl.* 2007 I, lk 3150).

17 EStG § 1 sätestab:

„1. Täies ulatuses maksustatakse tulumaksuga nende füüsiliste isikute tulu, kelle alaline või peamine elukoht on Saksamaal. […]

[…]

3. Taotluse korral võib tulumaksuga maksustada täies ulatuses ka neid füüsilisi isikuid, kelle alaline või peamine elukoht ei ole Saksamaal, kui nad saavad riigisisest tulu § 49 tähenduses. Seda võimalust kohaldatakse vaid siis, kui nende tulu kalendriaasta jooksul maksustatakse vähemalt 90% ulatuses Saksa tulumaksuga […]

[…]”

18 EStG § 1*bis* lõige 1 on sõnastatud järgmiselt:

„Euroopa Liidu liikmesriigi kodanike või sellise riigi kodanike puhul, mille suhtes kehtib Euroopa Majanduspiirkonna leping (edaspidi „EMP leping”) […], keda tuleb pidada täies ulatuses tulumaksuga maksustatavaks § 1 lõike 3 alusel, kohaldatakse järgmiseid nõudeid […] § 26 lõike 1 esimese lause tähenduses:

1. […] Õigustatud isiku alaline või peamine elukoht peab olema mõnes teises Euroopa Liidu liikmesriigis või riigis, mille suhtes kehtib [EMP leping].

[…]

2. Abikaasat, kes ei ole lahutatud ja kelle alaline või peamine elukoht ei ole Saksamaa territooriumil, käsitatakse tema taotlusel täies ulatuses tulumaksuga maksustatavana § 26 lõike 1 esimese lause tähenduses. Punkti 1 teist lauset kohaldatakse *mutatis mutandis*. Paragrahvi 1 lõike 3 teise lause kohaldamisel tuleb lähtuda mõlema abikaasa tuludest ning korrutada maksuvaba tulu summa kahega […]”

19 EStG § 26 lõige 1 annab abikaasadele, kes ei ole lahutatud ja kellel on täieulatuslik maksukohustus või keda tuleb sellisena käsitada, õiguse valida eraldi maksustamine vastavalt selle seaduse §-le 26*bis* või ühine maksustamine vastavalt selle seaduse §-le 26*ter*.

20 EStG § 26*ter* „Abikaasade ühine maksustamine" sätestab:

„Ühise maksustamise korra kohaselt abikaasade tulu liidetakse ja omistatakse abikaasadele ühiselt ja kui ei ole sätestatud teisiti, käsitatakse abikaasasid ühise maksumaksjana."

21 EStG § 32*bis* „Tulumaksumäär" sätestab lõikes 5:

„Abikaasadele, keda maksustatakse §-de 26 ja 26*ter* kohaselt ühiselt, kehtestatud tulumaksumäär on […] lõike 1 alusel nende ühiselt maksustatavast tulust poolele rakenduv maks korrutatud kahega (*splitting*-meetod)."

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

22 Abikaasad tegelevad mõlemad füüsilisest isikust ettevõtjana, K. Ettwein ettevõtte konsultandina ja tema abikaasa maalikunstnikuna. Kogu nende tulu on pärit Saksamaalt. 1. augustil 2007 viisid abikaasad, kelle elukoht oli varem Lindau (Saksamaa), oma elukoha üle Šveitsi. Samas jätkasid nad tegevust Saksamaal ning said ka edaspidi praktiliselt kogu tulu sellest liikmesriigist.

23 Selleks et arvutada 2008. aastal teenitud tulu pealt maksu, taotlesid abikaasad, et neid maksustataks – nagu ka varasematel maksustamisaastatel – ühiselt, ehk vastavalt *splitting*-meetodile, toonitades, et Šveitsis puudus neil igasugune maksustatav tulu.

24 Finanzamt Konstanz võttis oma esialgses maksuteates abikaasade taotlust arvesse. 1. detsembril 2009 tunnistas ta selle teate siiski kehtetuks põhjusel, et soodsamat *splitting*-korda, mida kohaldatakse abikaasade isiklikel ja perekondlikel põhjustel, ei oleks pidanud kohaldama, kuna nende elukoht ei olnud liidu liikmesriigi ega EMP lepingu osalisriigi territooriumil. Finanzamt Konstanz kohaldas abikaasadele 22. märtsi 2010. aasta maksuotsusega eraldi maksustamiskorda. Kuna viimati nimetatud otsuse peale esitatud vaiet ei rahuldatud, esitas Katja Ettwein kaebuse Finanzgericht Baden-Württembergile.

25 Nimetatud kohus leidis, et põhikohtuasja kaebaja ja tema abikaasa on „füüsilisest isikust ettevõtjatena tegutsevad piirialatöötajad" lepingu I lisa artikli 13 lõike 1 mõttes, kuna nad on Šveitsis elavad Saksa kodanikud, kes tegutsevad füüsilisest isikust ettevõtjana Saksamaa Liitvabariigi territooriumil ja naasevad iga päev oma tegevuskohast elukohta. Vastavalt lepingu I lisa artikli 9 lõike 2 sätetele koostoimes artikli 15 lõike 2 sätetega on piirialatöötajatel oma tegutsemisriigi territooriumil samasugused maksu- ja sotsiaalkindlustusalased soodustused nagu selle riigi füüsilisest isikust ettevõtjatel. Eelotsusetaotluse esitanud kohus kaldub arvama, et abikaasadele *splitting*-meetodi kohaldamisest keeldumine pelgalt selle põhjal, et nende elukoht asub Šveitsis, on lepingu sätetega vastuolus.

26 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates on see järeldus kooskõlas asutamisvabadust ja töötajate vaba liikumist käsitlevas Euroopa Kohtu praktikas juurdunud põhimõtetega, mida kordab ka leping. Nimetatud kohtupraktika kohaselt ei keela diskrimineerimiskeelu põhimõte, mis on maksuasjades samuti kohaldatav, mitte üksnes otsest diskrimineerimist kodakondsuse põhjal, vaid ka igasuguse varjatud diskrimineerimise.

27 Muu hulgas märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, et põhimõtteliselt on asukohariigi ülesanne maksumaksjat täies ulatuses maksustada, võttes arvesse tema isiklikule ja perekondliku olukorrale omaseid asjaolusid. Sellegipoolest, kui kogu maksustamine toimub tulu päritoluriigis seetõttu, et

asjaomane isik saab oma tulu peaasjalikult selles riigis, ei või viimane keelduda tema isiklikku ja perekondlikku olukorda arvesse võtmast, kui see ei ole võimalik asukohariigis. Euroopa Kohtu praktika kohaselt on *splitting*-meetod üks isiklikule ja perekondlikule olukorrale omane asjaolu, mida tuleb sellisena arvesse võtta (14. veebruari 1995. aasta otsus kohtuasjas C-279/93: Schumacker, EKL 1995, lk I-225, ja 27. juuni 1996. aasta otsus kohtuasjas C-107/94: Asscher, EKL 1996 lk I-3089).

28 Seega tuleb Katja Ettweini ja tema abikaasa olukorda, mida nende elukohariigis, st Šveitsis, ei saa tulude puudumise tõttu arvesse võtta, maksu arvutamiseks arvesse võtta Saksamaal, et neid mitte diskrimineerida võrreldes Saksamaal elavate abikaasadega, kes saavad oma tulu selles liikmesriigis ja kelle isiklik ja perekondlik olukord on samasugune nagu Katja Ettweinil ja tema abikaasal.

29 Neil asjaoludel otsustas Finanzgericht Baden-Württemberg menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas […] lepingut, eelkõige selle artikleid 1, 2, 11, 16 ja 21 ning I lisa artikleid 9, 13 ja 15, tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus see, kui Šveitsis elavatele abikaasadele, kelle kogu maksustatav tulu kuulub maksustamisele Saksamaal, keeldutakse võimaldamast ühist maksustamist *splitting* -meetodi alusel?"

Eelotsuse küsimus

30 Tuleb märkida, et nagu nähtub põhikohtuasjas kõnealustest õigusnormidest, kujutab *splitting*-meetod abikaasade jaoks, kes on Saksamaal tulumaksuga maksustatavad, maksusoodustust, mis kehtib juhul, kui ühe abikaasa netotulu on kõrgem kui teise oma. Nagu Euroopa Kohus on tuvastanud, kehtestati see kord eesmärgiga leevendada tulumaksuskaala astmelisust. Nimetatud korra kohaselt abikaasade kogutulu liidetakse, misjärel omistatakse neile mõlemale tinglikult 50% sellest tulust ning seejärel maksustatakse vastavalt . Kui ühe abikaasa tulu on kõrgem kui teise oma, tasandab *splitting* maksustatavat summat ja leevendab tulumaksuskaala astmelisust (eespool viidatud kohtuotsus Schumacker, punkt 7).

31 Seda korda kohaldatakse ainult juhul, kui abikaasade alaline või peamine elukoht on kas Saksamaa territooriumil või mõne teise liidu liikmesriigi territooriumil või mõne riigi territooriumil, millele kohaldatakse EMP lepingut. Seda lepingut ei kohaldata Šveitsi Konföderatsioonile.

32 Vastamaks eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimusele, tuleb esmalt uurida, kas selline olukord nagu Katja Ettweini ja tema abikaasa oma, kuulub selle lepingu kohaldamisalasse.

33 Sellega seoses tuleb kohe alguses jätta tähelepanuta Saksa valitsuse ja Euroopa Komisjoni väide, mille kohaselt on leping kohaldatav vaid kodakondsusel põhineva diskrimineerimise korral, nimelt siis, kui ühe lepinguosalise kodanikke koheldakse teise lepinguosalise territooriumil võrreldes oma riigi kodanikega ebavõrdselt. Nimelt on ühe lepinguosalise kodanikel teatud asjaoludel ja vastavalt kohaldatavatele sätetele võimalik nõuda lepingust tulenevaid õigusi ka omaenda riigilt (vt eelkõige 15. detsembri 2011. aasta otsus kohtuasjas C-257/10: Bergström, EKL 2011, lk I-13227, punktid 27–34).

34 Põhikohtuasja asjaolude ja kohaldatavate lepingu sätete osas tuleb tõdeda, et lepingu I lisa artikli 13 lõige 1 on oma sõnastuse põhjal Katja Ettweini ja tema abikaasa olukorrale kohaldatav. Nimelt, viimased on „ühe lepinguosalise", s.o. Saksamaa Liitvabariigi kodanikud, nende elukoht on „ühe lepinguosalise", antud juhul Šveitsi Konföderatsiooni territooriumil, ja nad tegutsevad füüsilisest isikust ettevõtjana „teise lepinguosalise" ehk Saksamaa Liitvabariigi territooriumil.

35 See säte eristab elukohta, mis asub ühe lepinguosalise territooriumil, ja füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsemise kohta, mis peab asuma teise lepinguosalise territooriumil, olenemata asjaomaste isikute kodakondsusest. Seega tuleb nimetatud sätte kohaselt abikaasasid käsitada lepingu kohaldamisel „füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsevate piirialatöötajatena", kuivõrd on teada, et nad naasevad iga päev oma tegevuskohast elukohta.

36 Siinkohal ei saa nõustuda Saksa valitsuse ja komisjoni väitega, mille kohaselt hõlmab lepingu I lisa artikli 12 lõike 1 kohaldamisalasse kuuluv mõiste „füüsilisest isikust ettevõtja" mõistet „füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsev piirialatöötaja". Nimelt, kui „füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsev piirialatöötaja" on ühtlasi „füüsilisest isikust ettevõtja", kui ta sellena tegutseb, on mõiste „füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsev piirialatöötaja" määratletud eraldi sätetega, mis sisaldavad erinevusi võrreldes artikli 12 lõikes 1 määratletud „füüsilisest isikust ettevõtja" mõistega.

37 Selles osas tuleb märkida – nagu tuleneb lepingu I lisa artikli 13 lõikest 1 –, et „füüsilisest isikust ettevõtjana tegutseval piirialatöötajal" ei ole vaja elamisluba selleks, et iseseisvalt tegutseda, erinevalt sellest, mis on ette nähtud selle lisa artikli 12 kohaselt füüsilisest isikust ettevõtjale. Viimati nimetatud säte, nagu tuleneb selle pealkirjast ja sisu kokkuvõttest, on mõeldud üksnes elamisloa andmise korra reguleerimiseks.

38 Asjaolu, et lepinguosalised on pühendanud füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsevatele piirialatöötajatele lepingus eraldi sätte, rõhutab selle füüsilisest isikust ettevõtjate kategooria erilist olukorda ja märgib soovi lihtsustada viimaste liikuvust.

39 Seda järeldust toetab ka lepingu I lisa artikli 24 lõige 1, mis käsitleb elamisõigust, st ühe lepinguosalise kodaniku õigust asuda elama teise lepinguosalise territooriumile, sõltumata majandustegevuse teostamisest. Seega just piirialatöötajad nagu Katja Ettwein ja tema abikaasa peavad saama kasutada seda õigust täiel määral, jätkates samal ajal majandustegevust oma päritoluriigis.

40 Seega tuleb järeldada, et Katja Ettweini ja tema abikaasa olukord kuulub lepingu kohaldamisalasse.

41 Võttes arvesse, et nimetatud abikaasad on „füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsevad piirialatöötajad" lepingu I lisa artikli 13 lõike 1 mõttes, kehtib I lisa artikli 15 lõikes 1 kehtestatud võrdse kohtlemise põhimõte ka nende suhtes (vt 6. oktoobri 2011. aasta otsus kohtuasjas C-506/10: Graf ja Engel, EKL 2011, lk I-9345, punkt 23 ja seal viidatud kohtupraktika), kuna „vastuvõttev riik" viimati nimetatud sätte mõttes on nende olukorda arvestades Saksamaa Liitvabariik.

42 Lisaks kohaldatakse artikli 15 lõike 2 kohaselt sama lisa artiklit 9 *mutatis mutandis* füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsevate piirialatöötajate suhtes. Viimati nimetatud artikli lõikest 2 tulenevalt laieneb võrdse kohtlemise põhimõte ka maksusoodustustele.

43 Sellisest *mutatis mutandis* kohaldamisest tuleneb, et füüsilisest isikust ettevõtjana tegutsevatel piirialatöötajatel on vastuvõtvas riigis õigus samadele maksusoodustustele kui füüsilisest isikust ettevõtjatel, kes tegutsevad ja elavad selles riigis.

44 Ometi tuleb arvesse võtta lepingu artikli 21 lõiget 2, mille kohaselt ei või ühtki selle lepingu sätet tõlgendada nii, et see takistab lepinguosalisi tegemast nende oma maksuõigusnormide kohaldamisel vahet maksumaksjatel, kes ei ole võrreldavas olukorras, eriti elukoha osas.

45 See säte võimaldab niisiis residendist ja mitteresidendist maksumaksjate erinevat kohtlemist, kuid üksnes juhul, kui nad ei ole võrreldavas olukorras.

46 Euroopa Kohtu praktikast tuleneb, et tulumaksu puhul on maksumaksja kogutulu ja isikliku ning perekondlike asjaolude arvestamisest tulenevat maksevõimelisust kõige lihtsam hinnata tema elukohariigis, kuhu põhiline osa tema tulust on tavaliselt koondunud ning sellest tulenevalt ei ole

residentide ja mitteresidentide olukord üldjuhul võrreldav (eespool viidatud kohtuotsused Schumacker, punkt 32–34, ja Asscher, punkt 41). Euroopa Kohus on siiski leidnud, et olukord on erinev juhul, kui mitteresident ei saa oma koduriigist märkimisväärset sissetulekut ning ta saab suurema osa oma maksustatavast tulust tegevusest töökohariigis, mille tagajärg on see, et tema elukoha liikmesriigil ei ole võimalik tagada talle maksusoodustusi tema isiklikust või perekondlikust olukorrast lähtudes (vaata eespool viidatud otsus Schumacker, punkt 36).

47 Euroopa Kohus on leidnud, et kui mitteresidendist maksumaksja – kas palgatöötaja või ettevõtja – saab kogu või peaaegu kogu oma tulu riigist, kus ta tegeleb oma ametialase tegevusega, siis on ta tulumaksu puudutavas osas objektiivselt samas olukorras, kui selle liikmesriigi resident, kes tegeleb seal võrreldava tegevusega. Need kaks maksumaksjate kategooriat on eelkõige võrreldavas olukorras nende isiklike ja perekondlike asjaolude arvesse võtmise osas. Nimelt ei ole neid võimalik arvesse võtta selliste piirialatöötajate nagu Katja Ettweini ja tema abikaasa elukohariigis, kuna nad ei saa sealt tulu (vt selle kohta eespool viidatud kohtuotsused Schumacker, punktid 37 ja 38; Asscher, punktid 42 ja 43, ning 11. augusti 1995. aasta otsus kohtuasjas C-80/94: Wielockx, EKL 1995, lk I-2493, punkt 20).

48 Nimetatud kohtupraktikast tulenevalt ei saa lepinguosaline tugineda lepingu artikli 21 lõikele 2 selleks, et keelduda andmast abikaasadele, kes tegutsevad selles riigis, saavad seal kogu tulu ja on seal täies ulatuses tulumaksuga maksustatavad, maksusoodustust, mis on seotud isikliku ja perekondliku olukorraga ja mis seisneb *splitting*-meetodi kohaldamises, üksnes sel põhjusel, et abikaasade elukoht asub teise lepinguosalise territooriumil.

49 Seega on põhikohtuasjas kõnealused õigusnormid, mis ei luba anda nimetatud maksusoodustust maksumaksjate elukoha tõttu, vastuolus lepingu I lisa artikli 13 lõikega 1 koostoimes selle lisa artikli 15 lõikega 2 ja artikli 9 lõikega 2.

50 Lisaks on lepingu eesmärk vastavalt selle artikli 1 punktile a anda eeskätt liidu liikmesriikide kodanikele ja Šveitsi Konföderatsiooni kodanikele õigus elada lepinguosaliste territooriumil.

51 Selline lahendus järgiks ka Euroopa Kohtu praktikat, mille kohaselt riivaks isikute vaba liikumist, mida lepingu preambuli teise lause kohaselt on lepinguosalised otsustanud tagada tuginedes liidus kohaldatavat sätetele, see, kui ühe lepinguosalise kodanik satuks oma päritoluriigis halvemasse olukorda üksnes põhjusel, et ta on kasutanud oma õigust liikuda (eespool viidatud kohtuotsus Bergström, punktid 27 ja 28).

52 Võttes arvesse eelnevaid kaalutlusi, tuleb esitatud küsimusele vastata, et lepingu artikli 1 punkti a ja selle lepingu I lisa artikli 9 lõiget 2, artikli 13 lõiget 1 ja artikli 15 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus selle liikmesriigi õigusnormid, kes keeldub nimetatud õigusnormidega ette nähtud *splitting*-meetodi kohaselt ühisest maksustamisest tuleneva soodustuse andmisest selle riigi kodanikest abikaasadele, kelle kogu tulu on samas riigis tulumaksuga maksustatav, üksnes põhjusel, et nende elukoht on Šveitsi Konföderatsioonis.

Kohtukulud

53 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kolmas koda) otsustab:

21. juunil 1999 Luxembourgis sõlmitud Euroopa Ühenduse ja selle liikmesriikide ning Šveitsi Konföderatsiooni vahelise isikute vaba liikumist käsitleva lepingu artikli 1 punkti a ja selle lepingu I lisa artikli 9 lõiget 2, artikli 13 lõiget 1 ja artikli 15 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et

nendega on vastuolus selle liikmesriigi õigusnormid, kes keeldub nimetatud õigusnormidega ette nähtud *splitting*-meetodi kohaselt ühisest maksustamisest tuleneva soodustuse andmisest selle riigi kodanikest abikaasadele, kelle kogu tulu on samas riigis tulumaksuga maksustatav, üksnes põhjusel, et nende elukoht on Šveitsi Konföderatsioonis.

Allkirjad