TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2006 m. vasario 21 d. *

Byloje C-152/03

dėl *Bundesfinanzhof* (Vokietija) 2002 m. lapkričio 13 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2003 m. balandžio 2 d., pagal EB 234 straipsnį pateiktą prašymą priimti prejudicinį sprendimą byloje

Hans-Jürgen Ritter-Coulais,

Monique Ritter-Coulais

prieš

Finanzamt Germersheim,

* Proceso kalba: vokiečių.

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas V. Skouris, kolegijos pirmininkai P. Jann, C. W. A. Timmermans ir A. Rosas, teisėjai N. Colneric, S. von Bahr (pranešėjas), J. N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, P. Kūris, E. Juhász, G. Arestis, A. Borg Barthet ir M. Ilešič,

generalinis advokatas P. Léger,
posėdžio sekretorė M.-F. Contet, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2004 m. spalio 12 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— H.-J. ir M. Ritter-Coulais, atstovaujamų *Rechtsanwalt* M. Ross,

— Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos A. Tiemann ir K.-D. Müller,

— Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos C. Jackson, padedamos *QC* R. Plender,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos J. Grunwald ir R. Lyal,

susipažinęs su 2005 m. kovo 1 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl EEB sutarties 52 straipsnio (vėliau – EB sutarties 52 straipsnis, po pakeitimo – EB 43 straipsnis) ir EB sutarties 73 B straipsnio (dabar – EB 56 straipsnis) aiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas byloje H.-J. ir M. Ritter-Coulais (toliau – sutuoktiniai Ritter-Coulais) prieš *Finanzamt Germersheim* dėl pajamų mokesčio, kuriuo jie apmokestinti Vokietijoje 1987 metais.

Teisinis pagrindas, pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

3 Sutuoktiniai Ritter-Coulais buvo apmokestinami Vokietijoje 1987 finansiniais metais kaip fiziniai asmenys, kurių visos pajamos apmokestinamos pagal Pajamų mokesčio įstatymo (*Einkommensteuergesetz*) 1987 m. galiojusios redakcijos (toliau – 1987 m. *Einkommensteuergesetz*) 1 straipsnio 3 dalį. Šioje valstybėje narėje jie gaudavo pajamas už licėjaus mokytojų darbą, tačiau gyveno jiems nuosavybės teise priklausančiame name Prancūzijoje. Yra žinoma, kad tuo metu H.-J. Ritter-Coulais buvo Vokietijos pilietis, o M. Ritter-Coulais turėjo dvigubą Prancūzijos ir Vokietijos pilietybę.

4 Pagal 1987 m. *Einkommensteuergesetz* 32b 2 dalies 2 punktą sutuoktiniai Ritter-Coulais paprašė įskaičiuoti „neigiamas pajamas“ (negautas pajamas), nes jie patys naudojosi savo namu asmeninėms gyvenimo reikmėms apskaičiuojant mokesčio tarifą, kuriuo jie turėjo būti apmokestinami tais finansiniais metais.

5 Vadinamosios „neigiamos pajamos“ yra pajamos, susijusios su panaudojimu nekilnojamojo turto, kuris apmokestinamas tik toje valstybėje, kurioje šis turtas yra, t. y. šioje byloje – Prancūzijoje, pagal 1959 m. liepos 21 d. Paryžiuje pasirašytos Prancūzijos Respublikos ir Vokietijos Federacinės Respublikos sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo ir dėl abipusės administracinės ir teisinės pagalbos taisyklių nustatymo pajamų ir turto mokesčių srityje, taip pat dėl patentų ir žemės mokesčių, pakeistos 1969 d. birželio 9 d. pasirašytu sutarties pakeitimu (toliau – Prancūzijos ir Vokietijos mokesčių sutartis), 3 straipsnio 1 dalį.

6 Tačiau Prancūzijos ir Vokietijos mokesčių sutarties 20 straipsnio 1 dalies a punktas numato, kad ši aplinkybė neapriboja Vokietijos Federacinės Respublikos teisės atsižvelgti į šias pajamas, nustatant šioje valstybėje narėje mokėtino mokesčio tarifą.

7 Pagal 1987 m. *Einkommensteuergesetz* 32b 1 ir 2 dalis apskaičiuodama mokesčių tarifą Vokietijos mokesčių administracija atsižvelgia į pajamas iš užsienio šaltinių. Tačiau šio įstatymo 2a straipsnio 1 dalies pirmojo sakinio 4 punktas numato, kad nesant teigiamų pajamų iš kitoje valstybėje esančio nekilnojamojo turto nuomos, nereikia atsižvelgti į tokias pačias negautas pajamas toje pačioje valstybėje, nustatant mokestinę bazę ar apskaičiuojant mokesčio tarifą.

8 Sutuoktiniai Ritter-Coulais pateikė reikalavimą *Finanzamt Germersheim*, siekdami, kad už 1987 fiskalinius metus mokėtinas jų mokesčių tarifas būtų apskaičiuojamas atsižvelgiant į su tais metais susijusias neigiamas pajamas. Kadangi šis reikalavimas buvo atmestas, o pirmąja instancija bylą nagrinėjęs teismas patvirtino mokesčių administracijos poziciją, jie pateikė skundą apeliacine tvarka *Bundesfinanzhof*.

9 Šis teismas kelia klausimą, ar Vokietijoje apmokestinamų mokesčių mokėtojų atveju diferencijuotas požiūris į neigiamas pajamas iš pastatų panaudojimo, priklausantis nuo to, ar jie Vokietijoje, ar kitos valstybės narės teritorijoje, yra suderinamas su Bendrijos teise, ypač su įsisteigimo laisve ir kapitalo judėjimo laisve.

10 Šiomis aplinkybėmis *Bundesfinanzhof* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar tai, kad fizinis asmuo, kuriam tenka Vokietijoje neribota mokestinė pareiga, gaunantis toje šalyje pajamų už samdomą darbą, neturi teisės tų apmokestinamųjų pajamų sumažinti negautomis pajamomis iš nuomos, patirtomis kitoje valstybėje narėje, prieštarauja EB Steigimo sutarties 43 ir 56 straipsniams?

2. Jei taip nėra šiuo atveju, ar tai, kad minėtos negautos pajamos taip pat negali būti įskaičiuojamos negatyvios progresyvinės išlygos prasme, prieštarauja Sutarties 43 ir 56 straipsniams?“

Dėl pirmojo klausimo

11 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar Sutarties nuostatos, susijusius su įsisteigimo ir kapitalo judėjimo laisvėmis, draudžia tokį nacionalinės teisės aktą, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje. Teismas pabrėžia, kad šis teisės aktas fiziniams asmenims, esantiems tokioje pačioje padėtyje kaip ir sutuoktiniai Ritter-Coulais, kurie gauna pajamas už samdomą darbą vienoje valstybėje narėje ir joje yra apmokestinami neribotai, neleidžia sumažinti šioje valstybėje turimų mokėti mokesčių negautomis pajamomis, susijusiomis su gyvenamuoju namu, kurį jie asmeniškai naudoja ir kuris yra kitoje valstybėje narėje.

12 Taigi iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą aišku, kad sutuoktiniai Ritter Coulais *Finanzamt Germersheim* paprašė pagrindinėje byloje atsižvelgti į negautas nuomos pajamas, susijusias su 1987 finansiniais metais, ne nustatant apmokestinamą bazę už tuos metus, o tik apskaičiuojant taikytiną mokesčio tarifą, ir tai yra padėtis, nurodyta antrajame prašymo priimti prejudicinį sprendimą klausime.

13 Šiuo atžvilgiu pagal nusistovėjusią teismo praktiką EB 234 straipsnyje nurodyta procedūra yra bendradarbiavimo priemonė tarp Europos Bendrijų Teisingumo Teismo ir nacionalinių teismų (žr. šiuo klausimu 1992 m. liepos 16 d. Sprendimo *Lourenço Dias*, C-343/90, Rink. p. I-4673, 14 punktą; 2003 m. birželio 12 d. Sprendimą *Schmidberger*, C-112/00, Rink. p. I-5659, 30 punktą bei nurodytą teismo praktiką ir 2004 m. kovo 18 d. Sprendimo *Siemens ir ARGE Telekom*, C-314/01, Rink. p. I-2549, 33 punktą).

14 Bendradarbiaujant nacionalinis teismas, kuris vienintelis tiesiogiai žino pagrindines bylos faktines aplinkybes ir kuris turi prisiimti atsakomybę už priimtą sprendimą, atsižvelgdamas į bylos ypatumus, gali geriausiai įvertinti prejudicinio sprendimo būtinybę jo nagrinėjamoje byloje ir klausimų, kuriuos reikia pateikti Teisingumo Teismui, reikšmę (žr. šiuo klausimu minėto sprendimo *Lourenço Dias* 15 punktą; 2002 m. sausio 22 d. Sprendimo *Canal Satélite Digital*, C-390/99, Rink. p. I-607, 18 punktą bei minėto sprendimo *Siemens ir ARGE Telekom* 34 punktą).

15 Iš to išplaukia, kad prireikus, siekdamas patikrinti savo kompetenciją, Teisingumo Teismas turi įvertinti sąlygas, kuriomis nacionalinis teismas jam pateikė bylą, ir ypač nustatyti, ar prašomas Bendrijos teisės aiškinimas yra susijęs su pagrindinės bylos aplinkybėmis arba dalyku, kad Teisingumo Teismas nepateiktų konsultacinių nuomonių apie bendruosius ar hipotetinius klausimus. Jeigu paaiškėja, kad pateiktas klausimas yra akivaizdžiai nereikšmingas šios bylos sprendimui, Teisingumo Teismas turi pripažinti, kad nėra reikalo priimti sprendimą (1981 m. gruodžio

16 d. Sprendimo *Foglia*, 244/80, Rink. p. 3045, 21 punktas; minėto sprendimo *Lourenço Dias* 20 punktas; minėto sprendimo *Canal Satélite Digital* 19 punktas; 2003 m. rugsėjo 30 d. Sprendimo *Inspire Art*, C-167/01, Rink. p. I-10155, 44 ir 45 punktai bei minėto sprendimo *Siemens ir ARGE Telekom* 35 punktas).

16 Kadangi byla, kuri pateikta nagrinėti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, yra susijusi ne su pirmajame klausime nurodyta padėtimi, t. y. apmokestinamosios bazės nustatymu, bet su padėtimi, kuri yra antrojo klausimo objektas, t. y. taikytino apmokestinimo tarifo apskaičiavimu, atsakymas į pirmąjį klausimą nėra reikšmingas šios bylos sprendimui.

17 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, nėra reikalo atsakyti į pirmąjį klausimą, tad Teisingumo Teismo atsakymas apsiribos tik antruoju klausimu.

Dėl antrojo klausimo

18 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar Sutarties nuostatos dėl įsisteigimo laisvės ir laisvo kapitalo judėjimo draudžia, kad toks nacionalinės teisės aktas, koks yra pagrindinėje byloje, kuris fiziniams asmenims, gaunantiems pajamas už samdomą darbą vienoje valstybėje narėje ir joje apmokestinamiems neribotai, nustatant šių pajamų apmokestinimo tarifą toje valstybėje neleidžia prašyti atsižvelgti į negautas nuomos pajamas, susijusias su jų namu, kurį jie asmeniškai naudoja ir kuris yra kitoje valstybėje narėje.

19 Šiuo klausimu visų pirma dėl įsisteigimo laisvės primintina, kad pagal nusistovėjusią teismo praktiką ji apima galimybę vykdyti savarankišką veiklą (2004 m. kovo 11 d. Sprendimo *De Lasteyrie du Saillant*, C-9/02, Rink. p. I-2409, 40 punktas ir minėta teismo praktika).

20 Byla, kurią nagrinėja prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, yra susijusi su fiziniais asmenimis, besiverčiančiais darbuotojo veikla, – jie dirba mokytojais viename Vokietijos valstybiniame licėjuje. Sutuoktiniai prašo, apmokestinant jų pajamas Vokietijoje, atsižvelgti į negautas nuomos pajamas, susijusias su Prancūzijoje esančiu namu, naudojamu asmeninėms reikmėms.

21 Iš to aišku, kad Sutarties nuostatų dėl įsisteigimo laisvės aiškinimas nėra naudingas sprendžiant pagrindinę bylą.

22 Antra, dėl kapitalo judėjimo laisvės reikia nurodyti: kai apmokestinant Vokietijoje gautas pajamas, neatsižvelgiama į negautas nuomos pajamas, susijusias su Prancūzijoje esančiu namu, tokia situacija, *a priori* ir remiantis dabartine Bendrijos teise, gali patekti į laisvo kapitalo judėjimo taikymo sritį pagal EB 56 straipsnį.

23 Pagrindinė byla susijusi su 1987 finansiniais metais, t. y. faktine ir teisine padėtimi tiek iki ES sutartimi atlikto 73 B straipsnio įtraukimo į EB sutartį, tiek iki 1988 m. birželio 24 d. Tarybos direktyvos 88/361/EEB dėl Sutarties 67 straipsnio įgyvendinimo (OL L 178, p. 5), kuria visiškai liberalizuotas kapitalo judėjimas, priėmimo bei įsigaliojimo.

24 Primintina, kad EEB sutarties 67 straipsnio 1 dalis (vėliau – EB sutarties 67 straipsnio 1 dalis, panaikintas Amsterdamo sutartimi) pereinamajam laikotarpiui pasibaigus nepanaikino kapitalo judėjimo apribojimų. Iš tikrųjų toks panaikinimas buvo Tarybos direktyvų, priimtų remiantis EEB sutarties 69 straipsniu (vėliau – EB sutarties 69 straipsnis, panaikintas Amsterdamo sutartimi), rezultatas (žr. 1981 m. lapkričio 11 d. Sprendimo *Casati*, 203/80, Rink. p. 2595, 8–13 punktus ir 1995 m. lapkričio 14 d. Sprendimo *Svensson ir Gustavsson*, C-484/93, Rink. p. I-3955, 5 punktą).

25 1987 finansinių metų atžvilgiu reikšminga buvo 1960 m. gegužės 11 d. Pirmoji Tarybos direktyva dėl Sutarties 67 straipsnio įgyvendinimo (OL 43, 1960, p. 921), galiausiai pakeista ir papildyta 1986 m. lapkričio 17 d. Tarybos direktyva 86/566/EEB (OL L 332 p. 22).

26 Pirmoji direktyva dėl Sutarties 67 straipsnio įgyvendinimo 1 straipsnio 1 dalyje tik nustatė, kad valstybės narės suteikia visus keitimo leidimus, kurių reikia tarp valstybių narių rezidentų sandoriams sudaryti ir pervedimams, susijusiems su šios direktyvos prieduose nurodytais kapitalo judėjimais, vykdyti.

27 Todėl aišku, kad nuostatos kapitalo judėjimo laisvės srityje, taikytinos tuo metu, kai įvyko pagrindinės bylos aplinkybės, t. y. 1987 m., apskaičiuojant vienoje valstybėje narėje apmokestinamų pajamų tarifą, neprieštarauja draudimui atsižvelgti į negautas nuomos pajamas, susijusias su kitoje valstybėje narėje esančiu namu.

28 Komisija mano, kad sutuoktinių Ritter-Coulais padėtis turi būti nagrinėjama atsižvelgiant į laisvo darbuotojų judėjimo principą, įtvirtintą EEB sutarties 48 straipsnyje (vėliau – EB sutarties 48 straipsnis, po pakeitimo – EB 39 straipsnis).

29 Šiuo klausimu reikia nurodyti, kad net jei formaliąja prasme prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas tik prašo išaiškinti įsisteigimo ir kapitalo judėjimo laisves, tokia aplinkybė netrukdo Teisingumo Teismui pateikti nacionaliniam teismui išsamų Bendrijos teisės aiškinimą, kuris gali būti naudingas sprendimui šio teismo nagrinėjamoje byloje priimti, neatsižvelgiant į tai, ar savo pateiktuose klausimuose tas teismas apie tai užsimena, ar ne (žr. šiuo klausimu 1990 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *SARPP*, C-241/89, Rink. p. I-4695, 8 punktą; 1994 m. vasario 2 d. Sprendimo *Verband Sozialer Wettbewerb*, vadinamo „Clinique", C-315/92, Rink. p. I-317, 7 punktą; 1999 m. kovo 4 d. Sprendimą *Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola*, C-87/97, Rink. p. I-1301, 16 punktą ir 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Weigel*, C-387/01, Rink. p. I-4981, 44 punktą).

30 Todėl nacionalinės teisės aktą reikia išnagrinėti atsižvelgiant į Sutarties 48 straipsnį.

31 Šiuo klausimu primintina, kad visi Bendrijos piliečiai, neatsižvelgiant į jų gyvenamąją vietą ir pilietybę, kurie naudojosi laisvo darbuotojų judėjimo teise ir kurie vertėsi profesine veikla kitoje valstybėje narėje, patenka į Sutarties 48 straipsnio taikymo sritį (žr. 2002 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *De Groot*, C-385/00, Rink. p. I-11819, 76 punktą ir 2003 m. lapkričio 13 d. Sprendimo *Schilling ir Fleck-Schilling*, C-209/01, Rink. p. I-13389, 23 punktą bei 2005 m. liepos 7 d. Sprendimo *Van Pommeren-Bourgondiën*, C-227/03, Rink. p. I-6101, 19, 44 ir 45 punktus).

32 Iš to išplaukia, kad sutuoktiniai Ritter-Coulais, dirbantys kitoje valstybėje narėje nei ta, kurioje yra jų reali gyvenamoji vieta, patenka į Sutarties 48 straipsnio taikymo sritį.

33 Be to, iš nusistovėjusios teismo praktikos išplaukia, kad su asmenų judėjimo laisve susijusios Sutarties nuostatos yra skirtos palengvinti Bendrijos piliečių visų rūšių profesinės veiklos vykdymą visoje Bendrijoje ir draudžia priemones, dėl kurių Bendrijos piliečiai galėtų patekti į nepalankią padėtį, kai kitos valstybės narės teritorijoje jie norėtų užsiimti ekonomine veikla (žr. 1992 m. liepos 7 d. Sprendimo *Singh*, C-370/90, Rink. p. I-4265, 16 punktą; 1999 m. sausio 26 d. Sprendimo *Terhoeve*, C-18/95, Rink. p. I-345, 37 punktą; 2000 m. sausio 27 d. Sprendimo *Graf*, C-190/98, Rink. p. I-493, 21 punktą; 2000 m. birželio 15 d. Sprendimo *Sehrer*, C-302/98, Rink. p. I-4585, 32 punktą bei minėto sprendimo *Schilling ir Fleck-Schilling* 24 punktą).

34 Šiuo klausimu primintina, kad taikytiname nacionalinės teisės akte, t. y. 1987 m. *Einkommensteuergesetz* 32b straipsnio 1 ir 2 dalyse bei 2a straipsnio 1 dalies pirmojo sakinio 4 punkte, atsižvelgiama į teigiamas pajamas, susijusias su užsienyje esančių namų naudojimu apskaičiuojant mokesčio tarifą, bet neatsižvelgiama į negautas tokio paties pobūdžio pajamas, nesant tokių teigiamų pajamų.

35 Iš to išplaukia, kad nustatant pajamų apmokestinimo tarifą asmenys, šiuo atveju – sutuoktiniai Ritter-Coulais, dirbantys Vokietijoje, tačiau gyvenantys savo name kitoje valstybėje narėje, nesant teigiamų pajamų, neturėjo teisės prašyti atsižvelgti į negautas pajamas, susijusias su jų namo naudojimu, skirtingai nei asmenys, kurie dirba ir gyvena savo name Vokietijoje.

36 Net jei nagrinėjamas nacionalinės teisės aktas tiesiogiai nenurodo nerezidentų, pastarieji dažniau yra namų, esančių už Vokietijos teritorijos, savininkai, o ne rezidentai.

37 Iš to išplaukia, kad požiūris, kurį nacionalinės teisės aktas taiko nerezidentams, yra mažiau naudingas už taikomą darbuotojams, gyvenantiems savo namuose Vokietijoje.

38 Dėl to tokį teisės aktą Sutarties 48 straipsnis iš principo draudžia.

39 Tačiau reikia pažymėti, kad Vokietijos vyriausybė nurodo, jog nepalankų požiūrį į mokesčių mokėtojus nerezidentus pateisina būtinybė užtikrinti nacionalinės mokesčių sistemos, į kurį patenka šis teisės aktas, nuoseklumą.

40 Šiuo klausimu pakanka konstatuoti: kadangi Vokietijos mokesčių sistema, nustatant apmokestinimo tarifą, atsižvelgia į teigiamų pajamų, susijusių su savo namo, esančio kitoje valstybėje narėje, naudojimu asmeninėms reikmėms, negalima nurodyti jokio mokesčių sistemos nuoseklumo, siekiant pateisinti atsisakymą atsižvelgti į negautas tokio paties pobūdžio ir toje pačioje valstybėje gautas pajamas.

41 Atsižvelgiant į pirmiau išdėstytas pastabas, į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad Sutarties 48 straipsnis turi būti aiškinamas kaip draudžiantis tokį nacionalinės teisės aktą, koks yra pagrindinėje byloje, kuris fiziniams asmenims, gaunantiems pajamas už samdomą darbą vienoje valstybėje narėje ir joje apmokestinamiems neribotai,

nustatant tų pajamų apmokestinimo tarifą toje valstybėje, neleidžia prašyti atsižvelgti į negautas nuomos pajamas, susijusias su kitoje valstybėje narėje esančiu gyvenamuoju namu, kurį jie šiuo tikslu asmeniškai naudoja, nors į teigiamas nuomos pajamas, susijusias su tokiu namu, savo ruožtu būtų atsižvelgta.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

42 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti pastarasis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias pateikė pagrindinės bylos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (didžioji kolegija) nusprendžia:

EEB sutarties 48 straipsnis (vėliau — EB sutarties 48 straipsnis, po pakeitimo – EB 39 straipsnis) turi būti aiškinamas taip, kad jis draudžia tokį nacionalinės teisės aktą, koks yra pagrindinėje byloje, kuris fiziniams asmenims, gaunantiems pajamas už samdomą darbą vienoje valstybėje narėje ir joje apmokestinamiems neribotai, nustatant tų pajamų apmokestinimo tarifą toje valstybėje, neleidžia prašyti atsižvelgti į negautas nuomos pajamas, susijusias su kitoje valstybėje narėje esančiu gyvenamuoju namu, kurį jie šiuo tikslu asmeniškai naudoja, nors į teigiamas nuomos pajamas, susijusias su tokiu namu, savo ruožtu būtų atsižvelgta.

Parašai.