SODBA SODIŠČA (veliki senat)

z dne 21. februarja 2006*

V zadevi C-152/03,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Bundesfinanzhof (Nemčija) z odločbo z dne 13. novembra 2002, ki je na Sodišče prispela 2. aprila 2003, v postopku

Hans-Jürgen Ritter-Coulais,

Monique Ritter-Coulais

proti

Finanzamtu Germersheim,

* Jezik postopka: nemščina.

SODIŠČE (veliki senat),

v sestavi V. Skouris, predsednik, P. Jann, C. W. A. Timmermans in A. Rosas, predsedniki senatov, N. Colneric, sodnica, S. von Bahr (poročevalec), J. N. Cunha Rodrigues, sodnika, R. Silva de Lapuerta, sodnica, P. Kūris, E. Juhász, G. Arestis, A. Borg Barthet in M. Ilešič, sodniki,

generalni pravobranilec: P. Léger,

sodna tajnica: M.-F. Contet, glavna administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 12. oktobra 2004,

na podlagi stališč, ki so jih predložili:

— za H.-J. in M. Ritter-Coulais M. Ross, Rechtsanwalt,

— za nemško vlado A. Tiemann in K.-D. Müller, zastopnika,

— za vlado Združenega kraljestva C. Jackson, zastopnik, skupaj z R. Plenderjem, QC,

— za Komisijo Evropskih skupnosti J. Grunwald in R. Lyal, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 1. marca 2005

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 52 Pogodbe EGS (postal člen 52 Pogodbe ES, ki je po spremembi postal člen 43 ES) in 73 B Pogodbe ES (postal člen 56 ES).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med gospodom in gospo Ritter-Coulais (v nadaljevanju: zakonca Ritter-Coulais) ter Finanzamtom Germersheim glede davka na dohodek, za katerega sta bila zavezana v Nemčiji za leto 1987.

Pravni okvir, spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

3 Zakonca Ritter-Coulais sta bila obdavčena v Nemčiji za davčno leto 1987 kot fizični osebi, zavezani davku na njune celotne dohodke v skladu s členom 1(3) zakona o dohodnini (Einkommensteuergesetz) v različici, ki je veljala leta 1987 (v nadaljevanju: EStG 1987). V omenjeni državi članici sta pridobivala dohodke iz zaposlitve kot srednješolska učitelja, vendar sta živela v enodružinski hiši, ki je v Franciji in katere lastnika sta bila. V tem obdobju je H.-J. Ritter-Coulais imel nemško državljanstvo, M. Ritter-Coulais pa dvojno državljanstvo, francosko in nemško.

4 V skladu s členom 32b(2), točka 2, EStG 1987 sta zakonca Ritter-Coulais zahtevala upoštevanje „negativnih dohodkov“ (izpad dohodka), ki so nastali, ker sta hišo uporabljala za lastne stanovanjske potrebe, pri določitvi davčne stopnje za omenjeno davčno leto.

5 Omenjeni „negativni dohodki“ so dohodki, ki se nanašajo na rabo nepremičnin, obdavčenih le v državi, v kateri so te nepremičnine, v postopku v glavni stvari v Franciji, v skladu s členom 3(1) konvencije med Francosko republiko in Zvezno republiko Nemčijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja in določitvi pravil vzajemne upravne in pravne pomoči v zvezi z davki na dohodek in premoženje ter v zvezi z obrtnimi in zemljiškimi davki, podpisane 21. julija 1959 v Parizu, kot je bila spremenjena s Protokolom z dne 9. junija 1969 (v nadaljevanju: francosko-nemška konvencija o davkih).

6 Člen 20(1)(a) francosko-nemške konvencije o davkih kljub temu določa, da ta okoliščina ne omejuje pravice Zvezne republike Nemčije, da upošteva te dohodke pri določitvi davčne stopnje v tej državi članici.

7 V skladu s členom 32b(1) in (2) EStG 1987 tako nemški davčni organi pri določitvi davčne stopnje upoštevajo dohodke, ki izvirajo iz tujine. Vendar prvi stavek člena 2a(1), točka 4, tega zakona določa, da če ni pozitivnih dohodkov, ki izvirajo iz dajanja v najem nepremičnin, ki so v drugi državi, izpadov dohodka iste vrste, ki izhajajo iz iste države, ni treba upoštevati niti pri določitvi osnove za odmero davka niti pri določitvi davčne stopnje.

8 Zakonca Ritter-Coulais sta od Finanzamta Germersheim zahtevala, naj se njuna davčna stopnja za davčno obdobje 1987 izračuna tako, da se upošteva negativne dohodke, ki izhajajo iz tega obdobja. Ker je bila ta zahteva zavrnjena in je sodišče prve stopnje potrdilo mnenje davčne uprave, sta vložila revizijo pred Bundesfinanzhofom.

9 To sodišče se sprašuje, ali je, ko gre za davčne zavezance, ki so obdavčeni v Nemčiji, različno obravnavanje negativnih dohodkov, ki nastanejo zaradi rabe nepremičnin, glede na to, ali so te v Nemčiji ali na ozemlju druge države članice, združljivo s pravom Skupnosti in predvsem s svobodo ustanavljanja in prostim pretokom kapitala.

10 V teh okoliščinah je Bundesfinanzhof prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je dejstvo, da fizična oseba, ki je v Nemčiji neomejeno davčno zavezana in ki pridobiva dohodke iz zaposlitve iz nemškega vira, ne sme od osnove za odmero davka na dohodek v Nemčiji odšteti izpad dohodka od najema, ki ga utrpi v drugi državi članici, v nasprotju s členoma 43 in 56 Pogodbe, ki ustanavlja Evropsko skupnost?

2. Če ni tako, ali je dejstvo, da se prej navedenega izpada ne more upoštevati niti na podlagi tako imenovane klavzule negativne progresivnosti, v nasprotju s členoma 43 in 56 Pogodbe?“

Prvo vprašanje

11 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem sprašuje, ali predpisi Pogodbe o svobodnem ustanavljanju in prostem pretoku kapitala nasprotujejo nacionalni ureditvi, kot je ta v postopku v glavni stvari. To sodišče poudarja, da omenjena ureditev ne dopušča fizičnim osebam, ki so v položaju kot zakonca Ritter-Coulais, ki v državi članici pridobivajo dohodke iz zaposlitve in so tam neomejeno davčno zavezane, odšteti od njihove osnove za odmero davka, za katerega so zavezane v Nemčiji, izpad dohodka, ki se nanaša na hišo, ki so jo uporabljale za svoje stanovanjske potrebe in je v drugi državi članici.

12 Iz predložitvene odločbe sicer izhaja, da zakonca Ritter-Coulais v okviru spora o glavni stvari od Finanzamta Germersheim nista zahtevala, naj upošteva izpad dohodka na podlagi najemnin iz davčnega leta 1987 za določitev davčne osnove, ampak samo za izračun ustrezne davčne stopnje, na kar se nanaša drugo vprašanje iz predloga za sprejetje predhodne odločbe.

13 Glede tega iz ustaljene sodne prakse izhaja, da je postopek, ki ga določa člen 234 ES, sredstvo za sodelovanje med Sodiščem in nacionalnimi sodišči (glej predvsem sodbe z dne 16. julija 1992 v zadevi Lourenço Dias, C-343/90, Recueil, str. I-4673, točka 14; z dne 12. junija 2003 v zadevi Schmidberger, C-112/00, Recueil, str. I-5659, točka 30 in navedena sodna praksa, ter z dne 18. marca 2004 v zadevi Siemens in ARGE Telekom, C-314/01, Recueil, str. I-2549, točka 33).

14 V okviru tega sodelovanja je nacionalno sodišče, ki odloča o sporu, ki edino neposredno pozna dejstva iz spora o glavni stvari in ki bo moralo prevzeti odgovornost za kasnejšo sodno odločitev, glede na posebnosti zadeve v boljšem položaju, da presodi tako potrebnost predhodne odločbe, ki mu bo omogočila izreči sodbo, kot upoštevnost vprašanj, ki jih je predložilo Sodišču (glej predvsem zgoraj navedeno sodbo Lourenço Dias, točka 15; sodbo z dne 22. januarja 2002 v zadevi Canal Satélite Digital, C-390/99, Recueil, str. I-607, točka 18, in zgoraj navedeni sodbi Schmidberger, točka 31 ter Siemens in ARGE Telekom, točka 34).

15 Klub temu je res, da mora Sodišče, če je potrebno, preučiti pogoje, pod katerimi mu je bilo predloženo vprašanje nacionalnega sodišča, da bi preverilo svojo lastno pristojnost in predvsem ugotovilo, ali ima zahtevana razlaga prava Skupnosti zvezo z resničnostjo in predmetom spora o glavni stvari, tako da Sodišču ni treba sprejemati svetovalnih mnenj glede splošnih ali hipotetičnih vprašanj. Če se zdi, da vprašanje očitno ni upoštevno za rešitev tega spora, mora Sodišče ugotoviti, da o njem ni treba odločati (sodba z dne 16. decembra 1981 v zadevi Foglia, 244/80, Recueil, str. 3045,

točka 21; zgoraj navedeni sodbi Lourenço Dias, točka 20; Canal Satélite Digital, točka 19; sodba z dne 30. septembra 2003 v zadevi Inspire Art, C-167/01, Recueil, str. I-10155, točki 44 in 45, ter zgoraj navedena sodba Siemens in ARGE Telekom, točka 35).

16 Ker se spor, o katerem odloča predložitveno sodišče, ne nanaša na položaj, ki je opisan v prvem vprašanju, namreč na določitev davčne osnove, ampak zgolj na položaj, na katerega se nanaša drugo vprašanje, namreč na določitev ustrezne davčne stopnje, odgovor na prvo vprašanje ni upošteven za rešitev omenjenega spora.

17 Glede na zgoraj navedeno ni treba odgovoriti na prvo vprašanje in je treba odgovor Sodišča omejiti na drugo vprašanje.

Drugo vprašanje

18 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem sprašuje, ali predpisi Pogodbe o svobodi ustanavljanja in prostem pretoku kapitala nasprotujejo nacionalni ureditvi, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki fizičnim osebam, ki pridobivajo dohodke iz zaposlitve v državi članici in so tam neomejeno davčno zavezane, za namene določitve stopnje za odmero davkov od omenjenih dohodkov v tej državi ne dopušča zahtevati upoštevanje izpada dohodka od najema, ki se nanaša na hišo, ki so jo uporabljale za svoje stanovanjske potrebe in je v drugi državi članici.

19 Prvič, glede svobode ustanavljanja je treba opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso ta svoboda zajema pravico začeti in opravljati dejavnost kot samozaposlena oseba (sodba z dne 11. marca 2004 v zadevi De Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Recueil, str. I-2409, točka 40 in navedena sodna praksa).

20 Vendar se spor, o katerem odloča predložitveno sodišče, nanaša na fizični osebi, delavca, ki sta zaposlena kot učitelja v javni nemški srednji šoli, ki zahtevata, naj se pri obdavčitvi njunih dohodkov v Nemčiji upošteva izpad dohodka od najema, ki se nanaša na hišo, ki sta jo uporabljala za svoje stanovanjske potrebe in je v Franciji.

21 Iz tega sledi, da razlaga predpisov o svobodi ustanavljanja ni potrebna za rešitev spora o glavni stvari.

22 Drugič, glede prostega pretoka kapitala je treba navesti, da je neupoštevanje izpada dohodka od najema, ki se nanaša na stanovanje v Franciji, pri obdavčitvi dohodkov, pridobljenih v Nemčiji, položaj, ki bi lahko *a priori* in v trenutnem stanju prava Skupnosti sodil v okvir področja uporabe določb o prostem pretoku kapitala v skladu s členom 56 ES.

23 Vendar se postopek v glavni stvari nanaša na davčno leto 1987, torej na dejansko in pravno stanje pred uvedbo člena 73 B s Pogodbo EU v Pogodbo ES in pred sprejetjem in začetkom veljavnosti Direktive Sveta 88/361/EGS z dne 24. junija 1988 o izvajanju člena 67 Pogodbe (UL L 178, str. 5), s katero se je uresničila popolna liberalizacija pretoka kapitala.

24 Treba je opozoriti, da člen 67(1) Pogodbe EGS (ki je postal člen 67(1) Pogodbe ES ter bil razveljavljen z Amsterdamsko pogodbo) vse do konca prehodnega obdobja ni določal odprave omejitev pretoka kapitala. Ta odprava je bila dejansko rezultat direktiv, ki jih je Svet sprejel na podlagi člena 69 Pogodbe EGS (ki je postal člen 69 Pogodbe ES in bil razveljavljen z Amsterdamsko pogodbo) (glej sodbi z dne 11. novembra 1981 v zadevi Casati, 203/80, Recueil, str. 2595, točke od 8 do 13, in z dne 14. novembra 1995 v zadevi Svensson in Gustavsson, C-484/93, Recueil, str. I-3955, točka 5).

25 V davčnem letu 1987 je bila upoštevna direktiva Prva direktiva Sveta z dne 11. maja 1960 o izvajanju člena 67 Pogodbe (UL 1960, 43, str. 921), kot je bila nazadnje spremenjena in dopolnjena z Direktivo Sveta 86/566/EGS z dne 17. novembra 1986 (UL L 332, str. 22).

26 Ta Prva direktiva o izvajanju člena 67 Pogodbe se je omejila na to, da je v členu 1(1) predvidela, da države članice izdajo dovoljenja za menjavo, ki je potrebno za sklenitev in izvedbo transakcij ter za prenos med rezidenti držav članic, ki se nanašajo na določene pretoke kapitala, navedene v prilogah k omenjeni direktivi.

27 Tako kaže, da predpisi o prostem pretoku kapitala, ki so bili uporabljivi na dan dejstev spora o glavni stvari, namreč leta 1987, ne nasprotujejo prepovedi upoštevanja izpada dohodka od najema, ki se nanaša na stanovanje, ki je v drugi državi članici, pri določitvi davčne stopnje obdavčljivih dohodkov v državi članici.

28 Komisija meni, da bi bilo treba položaj zakoncev Ritter-Coulais preučiti v smislu načela o prostem gibanju delavcev iz člena 48 Pogodbe EGS (postal člen 48 Pogodbe ES, ki je po spremembi postal člen 39 ES).

29 V zvezi s tem je treba navesti, da čeprav je na formalni ravni predložitveno sodišče omejilo svoj predlog za sprejetje predhodne odločbe na razlago svobode ustanavljanja in prostega pretoka kapitala, taka okoliščina ne ovira tega, da Sodišče poda nacionalnemu sodišču vse elemente razlage prava Skupnosti, ki so lahko uporabni pri razsodbi v zadevi, o kateri odloča, ne glede na to, ali se je to sodišče v svojem vprašanju na njih sklicevalo ali ne (glej v tem smislu sodbe z dne 12. decembra 1990 v zadevi SARPP, C-241/89, Recueil, str. I-4695, točka 8; z dne 2. februarja 1994 v zadevi Verband Sozialer Wettbewerb, imenovani „Clinique“, C-315/92, Recueil, str. I-317, točka 7; z dne 4. marca 1999 v zadevi Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, C-87/97, Recueil, str. I-1301, točka 16, in z dne 29. aprila 2004 v zadevi Weigel, C-387/01, Recueil, str. I-4981, točka 44).

30 Treba je torej preučiti nacionalno ureditev v smislu člena 48 Pogodbe.

31 V zvezi s tem je treba poudariti, da vsi državljani Skupnosti, ne glede na njihovo prebivališče in njihovo državljanstvo, ki so izkoristili pravico do prostega gibanja delavcev in ki so opravljali poklicno dejavnost v drugi državi, kot je tista, v kateri je njihovo prebivališče, sodijo v področje uporabe člena 48 Pogodbe (glej sodbe z dne 12. decembra 2002 v zadevi De Groot, C-385/00, Recueil, str. I-11819, točka 76; z dne 13. novembra 2003 v zadevi Schilling in Fleck Schilling, C-209/01, Recueil, str. I-13389, točka 23, in z dne 7. julija 2005 v zadevi Van Pommeren-Bourgondiën, C-227/03, ZOdl., str. I-6101, točke 19, 44 in 45).

32 Tako sledi, da položaj zakoncev Ritter-Coulais, ki delata v drugi državi članici, kot je tista, v kateri je njuno dejansko prebivališče, sodi v področje uporabe člena 48 Pogodbe.

33 Poleg tega iz ustaljene sodne prakse izhaja, da skuša celota določb Pogodbe o prostem pretoku oseb olajšati državljanom Skupnosti opravljanje poklicnih dejavnosti vseh vrst na ozemlju Skupnosti in nasprotuje ukrepom, ki bi lahko postavili v slabši položaj tiste državljane, ki želijo opravljati gospodarsko dejavnost na ozemlju druge države članice (glej sodbe z dne 7. julija 1992 v zadevi Singh, C-370/90, Recueil, str. I-4265, točka 16; z dne 26. januarja 1999 v zadevi Terhoeve, C-18/95, Recueil, str. I-345, točka 37; z dne 27. januarja 2000 v zadevi Graf, C-190/98, Recueil, str. I-493, točka 21; z dne 15. junija 2000 v zadevi Sehrer, C-302/98, Recueil, str. I-4585, točka 32, in zgoraj navedeno sodbo Schilling in Fleck-Schilling, točka 24).

34 V zvezi s tem je treba opozoriti, da nacionalna ureditev, ki se mora uporabiti, namreč člen 32b(1) in (2) in prvi stavek člena 2a(1), točka 4, EStG 1987, sicer upošteva pozitivne dohodke, povezane z rabo hiš, ki so v tujini, za določitev davčne stopnje, vendar ne upošteva izpada dohodka iste vrste, če ni pozitivnih dohodkov.

35 Iz tega izhaja, da osebe, kot sta zakonca Ritter-Coulais, ki delajo v Nemčiji in prebivajo v svojem stanovanju, ki je v drugi državi članici, nimajo, če ni izkazanega pozitivnega dohodka, pravice zahtevati upoštevanja izpada dohodka, ki je povezan z uporabo njihovega stanovanja, pri določitvi davčne stopnje dohodkov, v nasprotju z osebami, ki delajo in prebivajo v svojih stanovanjih v Nemčiji.

36 Čeprav sporna nacionalna ureditev ne določa neposredno nerezidentov, so ti pogosteje lastniki stanovanja, ki je zunaj nemškega ozemlja, kot pa rezidenti.

37 Iz tega sledi, da je obravnavanje, ki je pridržano za delavce nerezidente z nacionalno ureditvijo, slabše kot tisto, ki velja za delavce, ki prebivajo v Nemčiji v svojih stanovanjih.

38 Posledično je ureditev, kot je ta v zadevi v postopku v glavni stvari, načeloma prepovedana s členom 48 Pogodbe.

39 Kljub temu je treba poudariti, da nemška vlada navaja, da je manj ugodno obravnavanje davčnih zavezancev nerezidentov upravičeno s potrebo po zagotovitvi doslednosti nacionalnega davčnega sistema, katerega del je omenjena ureditev.

40 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da se nemški davčni sistem, ker pri določitvi davčne stopnje upošteva pozitivne dohodke, ki so povezani z rabo stanovanja, ki je v drugi državi članici, ne more sklicevati na nikakršno davčno doslednost, ki bi lahko upravičila zavrnitev upoštevanja za iste namene izpada dohodka iste vrste, ki izvira iz iste države.

41 Glede na zgoraj navedene ugotovitve je na drugo vprašanje treba odgovoriti, da se mora člen 48 Pogodbe razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki fizičnim osebam, ki pridobivajo dohodke iz zaposlitve v državi članici in so tam neomejeno davčno zavezane, ne dopušča, da zaradi določitve

davčne stopnje navedenih dohodkov v tej državi zahteva upoštevanje izpada dohodka od najema, ki se nanaša na hišo, ki so jo uporabljale za svoje stanovanjske potrebe in je v drugi državi članici, medtem ko se pozitivni dohodki, ki se nanašajo na tako hišo, upoštevajo.

Stroški

42 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (veliki senat) razsodilo:

Člen 48 Pogodbe (postal člen 48 Pogodbe ES, po spremembi postal člen 39 ES) je treba razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, ki fizičnim osebam, ki pridobivajo dohodke iz zaposlitve v državi članici in so tam neomejeno davčno zavezane, ne dopušča, da zaradi določitve davčne stopnje navedenih dohodkov v tej državi zahtevajo upoštevanje izpada dohodka od najema, ki se nanaša na hišo, ki so jo uporabljale za svoje stanovanjske potrebe in je v drugi državi članici, medtem ko se pozitivni dohodki, ki se nanašajo na tako hišo, upoštevajo.

Podpisi