



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kaheksas koda)

24. oktoober 2019*

Eelotsusetaotlus – Töötajate vaba liikumine – Võrdne kohtlemine – Tulumaks –
Liikmesriigi õigusaktid – Puudega isikutele makstavate hüvitiste maksust vabastamine –
Teisest liikmesriigist saadud hüvitised – Väljajätmine – Erinev kohtlemine

Kohtuasjas C-35/19,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Tribunal de première instance de Liège'i (Liège'i esimese astme kohus, Belgia) 7. jaanuari 2019. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 21. jaanuaril 2019, menetluses

BU

versus

État belge,

EUROOPA KOHUS (kaheksas koda),

koosseisus: koja president L. S. Rossi, kohtunikud J. Malenovský ja F. Biltgen (ettekandja),

kohtujurist: E. Sharpston,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- BU, esindaja: *avocat* M. Levaux,
- Belgia valitsus, esindajad: P. Cottin, J.-C. Halleux ja C. Pochet,
- Euroopa Komisjon, esindajad: N. Gossement ja B.-R. Killmann,

arvestades pärast kohtujuristi ära kuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus puudutab ELTL artiklite 45 ja 56 tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud BU ja État belge'i vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab BU poolt Madalmaadest saadud hüvitiste maksustamist.

Õiguslik raamistik

- 3 Belgia 1992. aasta tulumaksuseadustiku (code des impôts sur les revenus 1992) põhikohtuasjale kohaldatava redaktsiooni artikli 38 lõike 1 punkt 4 sätestab:

„1. Käibemaksust on vabastatud:

[...]

4° vastavaid õigusnorme täites puudega isikutele makstavad riiklikud toetused“.

Põhikohtuasja asjaolud ja eelotsuse küsimus

- 4 Põhikohtuasja kaebaja, kes on sündinud Ameerika Ühendriikides, elab alates 1973. aastast Belgias ning ta omandas Belgia kodakondsuse 2009. aastal.
- 5 1996. aastal juhtus temaga Belgias õnnetus, kui ta oli teel tööle Madalmaades asuvasse Limbourg'i. See õnnetus tõi kaasa töövõimetuse, mille tõttu öeldi tema tööleping 2000. aasta üles.
- 6 Kuna põhikohtuasja kaebaja töötas õnnetuse toimumise ajal Madalmaades, siis on ta hõlmatud Madalmaade sotsiaalkindlustusega ja saab sellest ajast töövõimetuskindlustuse seaduse (Wet arbeidsongeschiktheid (WAO)) alusel hüvitisi (edaspidi „WAO hüvitised“) ning hüvitisi Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds'ist (ABP) (pensionifond, mis hõlmab vanadus-, toitjakaotus- ja invaliidsushüvitisi) (edaspidi „ABP hüvitised“).
- 7 Belgia maksuhaldur saatis 23. augusti 2016. aasta kirjaga põhikohtuasja kaebajale maksuteate füüsilise isiku tulumaksudeklaratsiooni parandamise kohta 2014. maksustamisaasta osas, märkides, et kõnealuseid hüvitisi tuleb käsitada pensionina ja need tuleb sellisena Belgias maksustada.
- 8 Põhikohtuasja kaebaja esitas 16. detsembri 2016. aasta kirjaga selle otsuse peale vaide, väites, et need hüvitised on Belgias maksust vabastatud, kuna WAO hüvitised ei ole pension, vaid hüvitised puudega isikutele, ning ABP hüvitised kujutavad endast puudega seotud pensioni.
- 9 Ehkki põhikohtuasja kaebaja nõustus seejärel ABP hüvitiste Belgias maksustamisega, ei nõustunud ta neile Belgia maksuhalduri poolt antud kvalifikatsiooniga ning jäi enda seisukoha juurde, et WAO hüvitised ei ole Belgias maksustatavad.
- 10 Põhikohtuasja kaebaja vaie jäeti 14. juuni 2017. aasta otsusega rahuldamata põhjendusel, et kaebaja ei ole tõendanud oma puuet ega seda, et Madalmaades saadud WAO hüvitised kujutavad endast puudega isikutele makstavaid toetusi. Seetõttu ei muutnud Belgia maksuhaldur nende hüvitiste kvalifikatsiooni, käsitades neid „töövõimetushüvitisena“, mis kuulub Belgias maksustatavate pensionide hulka.
- 11 Põhikohtuasja kaebaja vaidlustas Belgia maksuhalduri otsuse Tribunal de première instance de Liège'is (Liège'i esimese astme kohus, Belgia).

- 12 Eelotsusetaotluse esitanud kohus rõhutab, et põhikohtuasja vaidlus puudutab küsimust, kas WAO hüvitised, mida põhikohtuasja kaebaja on Madalmaadest saanud, on Belgias maksustatavad.
- 13 Kõnealuse kohtu sõnul nähtub põhikohtuasja kaebaja esitatud dokumentidest, et need hüvitised on mõeldud kompenseerima puudest tingitud sissetuleku vähenemist, sest need määratakse kindlaks selle töötasu alusel, mida põhikohtuasja kaebaja sai enne õnnetust, võrreldes seda töötasuga, mida tal on võimalik saada tema praegust töövõimet arvestades.
- 14 Nimetatud kohus leiab, et WAO hüvitiste eesmärk on innustada puudega isikuid neile jäänud töövõime ulatuses tööle, makstes neile hüvitist, mis kompenseeriks nende töövõime vähenemisest tingitud sissetuleku kao. Seega ei kujuta põhikohtuasja kaebajale makstud WAO hüvitised endast pensioni, vaid puudega isikutele mõeldud hüvitist.
- 15 Ta nendib, et käsitletavad Belgia õigusnormid näevad ette puudega isikutele makstud hüvitiste maksuvabastuse, mis on kohaldatav ainult siis, kui need hüvitised maksab riigikassa, mistõttu – kuigi põhikohtuasja kaebaja saadud WAO hüvitised kujutavad endast hüvitisi puudega isikutele – ei kohaldata tema suhtes seda maksuvabastust.
- 16 Eelotsusetaotluse esitanud kohus väidab, et isegi kui – nagu väidab Belgia valitsus – põhikohtuasja kaebaja oleks esitanud Belgias taotluse puudega isikutele ette nähtud hüvitiste saamiseks, millega ta oleks saanud ka maksuvabastust, mida ta aga ei teinud, ei olnud põhikohtuasja kaebajal tegelikult huvi seda teha, sest ta juba saab selliseid hüvitisi Madalmaades. Peale selle ei ole kindel, et ta oleks saanud Belgias sellist hüvitist.
- 17 Sellest tulenevalt leiab kõnealune kohus, et asjaomased Belgia õigusnormid võivad takistada töötajate vaba liikumist, sest need käsitlevad erinevalt Belgia residentidele makstavaid puudega isikutele ette nähtud hüvitisi olenevalt sellest, kas neid hüvitisi maksab Belgia riik või mõni teine liikmesriik.
- 18 Neil asjaoludel otsustas Tribunal de première instance de Liège (Liège'i esimese astme kohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [Belgia 1992. aasta tulumaksuseadustiku (code des impôts sur les revenus 1992) põhikohtuasjale kohaldatava redaktsiooni artikli 38 lõike 1 punkt 4] on vastuolus ELTL artikliga 45 ja sellele järgnevatel artiklitega (töötajate vaba liikumise põhimõte) ning ELTL artikliga 56 ja järgmiste artiklitega (teenuste osutamise vabaduse põhimõte) selle tõttu, et nimetatud õigusnormiga on puudega isiku toetused maksust vabastatud üksnes juhul, kui neid toetusi maksab Belgia õigusnormide alusel riigikassa, see tähendab Belgia riik, diskrimineerides nõnda Belgia residendist maksumaksjat, kes saab puude hüvitamiseks toetust, mida maksab teine Euroopa Liidu liikmesriik ja mis ei ole maksust vabastatud, võrreldes Belgia residendist maksumaksjaga, kes saab Belgia riigi makstavat puudega isiku toetust, mis on maksust vabastatud?“

Eelotsuse küsimuse analüüs

- 19 Kõigepealt tuleb märkida, et eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab oma küsimuses nii ELTL artiklis 45 sätestatud töötajate vaba liikumise põhimõttele kui ka ELTL artiklis 56 sätestatud teenuste vaba osutamise põhimõttele.
- 20 Kui aga riigisisene meede mõjutab nii töötajate vaba liikumist kui ka teenuste osutamise vabadust, hindab Euroopa Kohus meedet üldjuhul ainult seoses ühega neist kahest põhivabadusest, kui konkreetse juhtumi asjaolusid arvesse võttes osutub üks neist vabadustest teise suhtes täiesti teisejärguliseks ja seda võib käsitleda koos viimasega (vt selle kohta 14. oktoobri 2004. aasta kohtuotsus Omega, C-36/02, EU:C:2004:614, punkt 26 ja seal viidatud kohtupraktika).

- 21 Käesoleval juhul tuleb tõdeda, et eelotsusetaotlus ega Euroopa Kohtule esitatud toimik ei sisalda materjale, millest nähtuks, et teenuste osutamise vabaduse põhimõte on põhikohtuasjas asjakohane.
- 22 Seevastu tuleneb eelotsusetaotlusest selgelt, et põhikohtuasja kaebaja kuulub ELTL artikli 45 kohaldamisalasse, sest ta on kasutanud töötajate õigust vabale liikumisele ja töötanud palju aastaid tema elukohaliikmesriigist erinevas liikmesriigis.
- 23 Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt kuulub ELTL artikli 45 kohaldamisalasse oma elukohast ja kodakondsusest olenemata selline liidu kodanik, kes on kasutanud töötajate vaba liikumise õigust ja on töötanud oma elukohaliikmesriigist erinevas liikmesriigis (14. märtsi 2019. aasta kohtuotsus Jacob ja Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, punkt 21 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 24 Järelikult tuleb põhikohtuasja asjaolusid ja Euroopa Kohtu käsutuses olevat teavet arvestades analüüsida eelotsuse küsimust töötajate vaba liikumise seisukohast.
- 25 Selles kontekstis tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimust sisuliselt mõista nii, et sellega palutakse selgitada, kas ELTL artiklit 45 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus niisugused liikmesriigi õigusnormid, nagu on käsitletud põhikohtuasjas ja mis näevad ette, et puudega isikutele ette nähtud hüvitised on maksust vabastatud tingimusel, et need hüvitised maksab asjaomase liikmesriigi asutus, ning seega ei kohaldata seda vabastust samalaadsete hüvitiste suhtes, mida maksab teine liikmesriik.

Vastuvõetavus

- 26 Belgia valitsuse väitel ei ole õige hinnang, mille eelotsusetaotluse esitanud kohus annab eelotsusetaotluses faktilistele asjaoludele ja mille kohaselt on põhikohtuasja kaebaja saanud WAO hüvitised samalaadsed puudega isikutele makstavad hüvitised, nagu on Belgia poolt puudega isikutele makstavad toetused, mis on Belgia õiguse kohaselt maksust vabastatud.
- 27 Nende argumentidega püüab Belgia valitsus kahtluse alla seada käesoleva eelotsusetaotluse aluseks olevat eeldust ja seega selle vastuvõetavust.
- 28 Sellega seoses olgu vaid märgitud, et Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt on ELTL artiklis 267 sätestatud eelotsusemenetluses, mis põhineb liikmesriigi kohtute ja Euroopa Kohtu ülesannete selgel eristamisel, üksnes liikmesriigi kohus pädev põhikohtuasja faktilisi asjaolusid tuvastama ja hindama. Selles kontekstis on Euroopa Kohus pädev ainult andma oma seisukoha liidu õiguse tõlgendamise ja kehtivuse kohta eelotsusetaotluse esitanud kohtu kirjeldatud faktilises ja õiguslikus olukorras, et anda viimasele tarvilik teave tema menetluses oleva kohtuasja lahendamiseks (20. detsembri 2017. aasta kohtuotsus Schweppes, C-291/16, EU:C:2017:990, punkt 21 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 29 Seega eeldatakse, et liidu õiguse tõlgendamist puudutavad küsimused, mis liikmesriigi kohus on esitanud õiguslikus ja faktilises raamistikus, mille ta määratleb omal vastutusel ja mille õigsuse kontrollimine ei ole Euroopa Kohtu ülesanne, on asjakohased. Kõnealust asjakohasuse eeldust ei kummuta pelgalt see, et üks põhikohtuasja pooltest vaidlustab teatavad faktilised asjaolud, mille õigsuse kontrollimine ei ole Euroopa Kohtu ülesanne ning millest sõltub põhikohtuasja vaidluse eseme määratlus (vt selle kohta 14. aprilli 2016. aasta kohtuotsus Polkomtel, C-397/14, EU:C:2016:256, punktid 37 ja 38).
- 30 Kuna Euroopa Kohtu pädevuses ei ole seada kahtluse alla käesoleva eelotsusetaotluse aluseks olevaid hinnanguid faktilistele asjaoludele, käesoleval juhul põhikohtuasja kaebajale Madalmaade makstud hüvitiste laadile, siis tuleb eelotsuse küsimusele antava vastuse raames lähtuda sellest, et põhikohtuasja

kaebaja saadud WAO hüvitised kujutavad endast puudega isikutele mõeldud hüvitisi, mis on sama laadiga nagu Belgia poolt puudega isikutele makstavad toetused, mis on Belgia õiguse kohaselt maksust vabastatud, kuid seda peab vajaduse korral kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus.

Sisulised küsimused

ELTL artikli 45 piirangu olemasolu

- 31 Kõigepealt väärrib märkimist, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt kuuluvad otsesed maksud küll liikmesriikide pädevusse, kuid viimased peavad tegutsema liidu õigust järgides (vt selle kohta 23. jaanuari 2014. aasta kohtuotsus komisjon *vs.* Belgia, C-296/12, EU:C:2014:24, punkt 27 ja seal viidatud kohtupraktika). Seega, kuigi liikmesriigid võivad kahepoolsete topeltmaksustamise vältimise lepingute raames maksupädevuse jagamisel kindlaks määrata ühendavad seosed, ei luba selline maksupädevuse jaotus neil siiski rakendada meetmeid, mis on EL toimimise lepinguga tagatud liikumisvabadustega vastuolus. Niiviisi jaotatud maksupädevuse teostamisel on liikmesriigid kohustatud järgima liidu reegleid (vt selle kohta 14. märtsi 2019. aasta kohtuotsus Jacob ja Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, punkt 25 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 32 Käesoleval juhul tuleb nentida, et põhikohtuasjas käsitletavat Belgia õigusnormid näevad selgelt ette, et maksust vabastatakse ainult need puudega isikutele ette nähtud hüvitised, mille maksab riigikassa. Nende õigusnormidega on seega selle maksuvabastuse alt välja jäetud need puudega isikutele ette nähtud hüvitised, mille maksab mõni teine liikmesriik kui Belgia riik.
- 33 Põhikohtuasjas kõne all olevad Belgia õigusnormid kohtlevad seega Belgia residente nende tulu päritolu alusel erinevalt, mis võib takistada neil residentidel ELTL artiklis 45 sätestatud töötajate vaba liikumise õiguse kasutamist.
- 34 Samas on Euroopa Kohus juba otsustanud, et ELTL artikliga 45 on vastuolus õigusnormid, millega koheldakse Belgia Kuningriigi territooriumil elavaid liidu kodanikest abikaasasid nende tulu päritolu alusel maksustamisel erinevalt, kusjuures see erinev kohtlemine võib pärssida viimaste tahet teostada aluslepinguga tagatud vabadusi, eelkõige ELTL artikliga 45 tagatud töötajate vaba liikumist (12. detsembri 2013. aasta kohtuotsus Imfeld ja Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, punktid 51 ja 52, ning 14. märtsi 2019. aasta kohtuotsus Jacob ja Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, punkt 43 ja resolutsioon).
- 35 Järelikult kujutavad põhikohtuasjas kõne all olevad riigisisised õigusnormid endast töötajate vaba liikumise piirangut, mis on ELTL artikliga 45 põhimõtteliselt keelatud.

Põhjenduse olemasolu

- 36 Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb, et meede, mis võib takistada ELTL artiklis 45 sätestatud töötajate liikumisvabadust, on lubatud üksnes siis, kui see taotleb aluslepinguga kooskõlas olevat õiguspärast eesmärki ja on põhjendatud ülekaaluka üldise huviga. Lisaks peab meetme kohaldamine sellisel juhul olema kõnealuse eesmärgi saavutamiseks sobiv ega tohi minna kaugemale, kui on eesmärgi saavutamiseks vajalik (vt selle kohta 14. märtsi 2019. aasta kohtuotsus Jacob ja Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, punkt 44 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 37 Käesoleval juhul ei ole eelotsusetaotluse esitanud kohus põhjendustele viidanud ning muid põhjendusi ei ole esitanud ka Belgia valitsus, kes piirdus Euroopa Kohtu menetluses ainult sellega, et seadis kahtluse alla põhikohtuasja kaebajale Madalmaadest makstud hüvitiste laadi.

- 38 Neil tingimustel saab Euroopa Kohus ainult järeldada, et põhjendust ei ole, mida peab siiski kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus.
- 39 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et ELTL artiklit 45 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mis – ilma et seda oleks põhjendatud, mida tuleb siiski kontrollida eelotsusetaotluse esitanud kohtul – sätestavad, et puudega isikutele ette nähtud hüvitistele kohaldatakse maksuvabastust tingimusel, et need hüvitised maksab asjaomase liikmesriigi asutus, ning jätavad seega maksuvabastuse alt välja teise liikmesriigi poolt makstavad samalaadsed hüvitised, isegi kui nende hüvitiste saaja elab asjaomases liikmesriigis.

Kohtukulud

- 40 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kaheksas koda) otsustab:

Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et ELTL artiklit 45 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised liikmesriigi õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas, mis – ilma et seda oleks põhjendatud, mida tuleb siiski kontrollida eelotsusetaotluse esitanud kohtul – sätestavad, et puudega isikutele ette nähtud hüvitistele kohaldatakse maksuvabastust tingimusel, et need hüvitised maksab asjaomase liikmesriigi asutus, ning jätavad seega maksuvabastuse alt välja teise liikmesriigi poolt makstavad samalaadsed hüvitised, isegi kui nende hüvitiste saaja elab asjaomases liikmesriigis.

Allkirjad