



Oikeustapauskokoelma

Asia C-241/14.

**Roman Bukovansky
vastaan
Finanzamt Lörrach**

(Finanzgericht Baden-Württembergin esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Ennakkoratkaisupyyntö — Verotus — Euroopan yhteisön ja sen jäsenvaltioiden sekä Sveitsin valaliiton sopimus henkilöiden vapaasta liikkuvuudesta — Mainitun sopimuksen ja kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjen kahdenvälisen sopimusten suhde — Yhdenvertainen kohtelu — Kansalaisuuteen perustuva syrjintä — Euroopan unionin jäsenvaltion kansalainen — Rajatyöntekijät — Tulovero — Verotusvallan jako — Verotuksellinen liittymä — Kansalaisuus

Tiivistelmä – Unionin tuomioistuimen tuomio (kolmas jaosto) 19.11.2015

Kansainväliset sopimukset — Henkilöiden vapaasta liikkuvuudesta tehty EY:n ja Sveitsin sopimus — Yhdenvertainen kohtelu — Sveitsin valaliiton ja erään jäsenvaltion välillä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehty kahdenvälinen sopimus, jossa myönnetään tälle jäsenvaltiolle toimivalta verottaa kyseisen jäsenvaltion sellaisen verovelvollisen palkkatuloja, joka ei ole Sveitsin kansalainen vaan joka on muuttanut asuinpaikkansa kyseisestä jäsenvaltiosta Sveitsiin mutta jatkanut työskentelyään jäsenvaltiossa sijaitsevassa työpaikassaan — Sopimus, jossa myönnetään Sveitsille toimivalta verottaa vastaavassa tilanteessa olevan Sveitsin kansalaisen palkkatuloja — Hyväksyttävyyys

(Henkilöiden vapaasta liikkuvuudesta tehdyn EY:n ja Sveitsin sopimuksen 2 artikla ja liitteessä I oleva 9 artikla)

Henkilöiden vapaasta liikkuvuudesta tehdyn Euroopan yhteisön ja sen jäsenvaltioiden sekä Sveitsin valaliiton välisen sopimuksen 2 artiklaan ja kyseisen sopimuksen liitteessä I olevaan 9 artiklaan sisältyviä syrjintäkiellon periaatetta ja yhdenvertaisen kohtelun periaatetta on tulkittava siten, että ne eivät ole esteenä Sveitsin valaliiton ja jäsenvaltion välisen sopimuksen kaltaiselle kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyille kahdenväliselle sopimukselle, jonka mukaan toimivalta verottaa tämän jäsenvaltion verovelvollisen, joka ei ole Sveitsin kansalainen, saamia palkkatuloja kuuluu valtiolle, josta nämä tulot saadaan, myös silloin, kun verovelvollinen on muuttanut asuinpaikkansa kyseisestä jäsenvaltiosta Sveitsiin mutta on jatkanut työskentelyään kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevassa työpaikassaan, vaikka toimivalta verottaa vastaavassa tilanteessa olevan Sveitsin kansalaisen palkkatuloja kuuluu uudelle asuinvaltiolle eli tässä tapauksessa Sveitsin valaliitolle.

Vaikka henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevan sopimuksen 21 artiklan 1 kohdan sanamuodon mukaan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjen kahdenvälisen sopimusten määräykset eivät vaikuta näiden kahdenvälisen sopimusten määräyksiin, edellä mainitun sopimuksen liitteessä I olevan 9 artiklan, jonka otsikko on ”Tasavertainen kohtelu”, 2 kohdassa määrätään kuitenkin erikoissäännöstä, jolla pyritään siihen, että palkkatyöntekijä ja hänen perheensä jäsenet voivat saada samat sosiaaliset ja verotukseen liittyvät edut kuin kotimaiset työntekijät ja heidän perheenjäsenensä.

Tässä yhteydessä unionin tuomioistuin on jo todennut veroetujen alalla, että myös sellainen työntekijä, joka on sopimuspuolen kansalainen ja joka on käyttänyt oikeuttaan vapaaseen liikkuvuuteen, voi vedota tässä määräyksessä olevaan yhdenvertaisen kohtelun periaatteeseen lähtömaataan vastaan.

Unionin tuomioistuin on todennut ennakkoratkaisupyyntöistä, joissa kysyttiin sitä, onko unionin jäsenvaltioiden välillä kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjen sopimusten oltava yhteensopivia yhdenvertaisen kohtelun periaatteen ja yleisellä tavalla primaarisessa unionin oikeudessa taattujen liikkumisvapauksien kanssa, että jäsenvaltiot voivat sellaisissa sopimuksissa vahvistaa liittymättekijät verotusvallan jakamiseksi mutta ne ovat näin jaettua verotusvaltaa käyttäessään velvollisia noudattamaan kyseistä periaatetta ja kyseisiä vapauksia.

Näin ollen on niin, että kun sellaisen sopimuksen sellaiseen määräykseen, jonka tarkoituksena on jakaa verotusvalta, on otettu kansalaisuuskriteeri, tätä kansalaisuuteen perustuvaa erottelua ei voida pitää kiellettyinä syrjintänä.

Tätä oikeuskäytäntöä on sovellettava analogisesti henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevan sopimuksen ja jäsenvaltioiden ja Sveitsin valaliiton välisten kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjen sopimusten keskinäiseen suhteeseen.

Henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevan sopimuksen johdanto-osasta, 1 artiklan d alakohdasta ja 16 artiklan 2 kohdasta käy nimittäin ilmi, että sopimuksen tarkoituksena on toteuttaa Euroopan unionin jäsenvaltioiden ja Sveitsin valaliiton kansalaisille henkilöiden vapaa liikkuvuus kyseisen sopimuksen osapuolten alueella unionissa sovellettavien säännösten, joiden käsitteitä on tulkittava unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaisella tavalla, perusteella.

Henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevan sopimuksen 21 artiklassa määrätään tosin, että tämän sopimuksen määräykset eivät vaikuta unionin jäsenvaltioiden ja Sveitsin valaliiton kaksinkertaista verotusta koskevien kahdenvälisen sopimusten määräyksiin. Kyseisen artiklan ulottuvuus ei voi kuitenkaan olla ristiriidassa sen lainsäädännön taustalla olevien periaatteiden kanssa, jonka osa se on. Edellä mainittua artiklaa ei voida näin ollen ymmärtää siten, että siinä sallittaisiin unionin jäsenvaltioiden ja Sveitsin valaliiton haitata henkilöiden vapaan liikkuvuuden toteuttamista siten, että ne vievät edellä mainitun sopimuksen liitteessä I olevan 9 artiklan 2 kohdalta tehokkaan vaikutuksen käyttäessään kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyissä kahdenvälisissä sopimuksissa niille jaettuja verotusvaltoja.

(ks. 34, 36–41 ja 48 kohta sekä tuomiolauselman)