

**Kohtuasi C-15/22****Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

6. jaanuar 2022

**Eelotsusetaotluse esitanud kohus:**

Bundesfinanzhof (Saksamaa Liitvabariigi kõrgeim maksukohus)

**Eelotsusetaotluse kuupäev:**

13. juuli 2021

**Kaebaja ja kassatsioonkaebuse esitaja:**

RF

**Vastustaja ja vastustaja kassatsioonimenetluses:**

Finanzamt G

**Põhikohtuasja ese**

Liikmesriigi haldustava, mille kohaselt ei maksustata arenguabi valdkonna tegevuse eest makstavat töötasu tulumaksuga, kui tegevust rahastatakse Saksamaa ametiasutuste vahenditest, samal ajal kui sellise tegevuse eest makstav töötasu, mida rahastatakse liidu vahenditest, kuulub tulumaksuga maksustamisele – Kooskõla liidu õigusega

**Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus**

Liidu õiguse tõlgendamine, ELTL artikkel 267

**Eelotsuse küsimus**

Kas Euroopa Liidu lepingu artikli 4 lõiget 3 ja Euroopa Liidu toimimise lepingu artiklit 208 koostoimes artikliga 210 tuleb tõlgendada nii, et viidatud sätetega on vastuolus liikmesriigi haldustava, mille kohaselt ei kohaldata tulumaksuvabastust juhtudel, mil arengukoostöö projekti rahastab Euroopa Arengufond, samal ajal kui

teatud tingimustel vabastatakse tulumaksust töötasu, mida töötaja saab kehtiva töösuhte alusel tegevuse eest, mis on seotud Saksamaa poolt tehnilise või finantskoostöö raames antava arenguabiga, mida vähemalt 75% ulatuses rahastab arengukoostöö eest vastutav föderaalministeerium või riigile kuuluv eraõiguslik arenguabiga tegelev äriühing?

### **Viidatud liidu õigusnormid**

Euroopa Liidu lepingu (edaspidi „ELL“) artikli 3 lõike 5 teine lause ja ELL artikli 4 lõige 3

Euroopa Liidu toimimise lepingu (edaspidi „ELTL“) artikli 4 lõige 3 ja ELTL artikkel 208 koostoimes artikliga 210

### **Viidatud riigisisese õigusnormid**

Tulumaksuseadus (Einkommensteuergesetz, edaspidi „EStG“), eelkõige § 34c lõige 5

Dekret välisriigis tegutsemise kohta (Auslandstätigkeitserlass, edaspidi „ATE“) (Saksamaa Liitvabariigi rahandusministeeriumi (Bundesministerium der Finanzen) 31. oktoobri 1983. aasta dokument, *Bundessteuerblatt* (edaspidi „BStBl.“) I, 1983, lk 470)

### **Kohtuasja asjaolude ja menetluse lühikokkuvõte**

- 1 Kaebaja ja kassatsioonkaebuse esitaja (edaspidi „kaebaja“) oli 12. aprillist 2009 kuni 31. oktoobrini 2012 projektijuht arenguabiga tegelevas äriühingus, mille asukoht oli Saksamaa. Projekti ajaks sõlmitud tähtajalise töölepingu alusel töötas ta mikroprojektide programmi raames Aafrikas. Kaebaja elukoht ja huvide kese olid sel ajal Saksamaal, tema töökoht oli Aafrikas.
- 2 Kuna projekti ei rahastanud Saksamaa, vaid Euroopa Arengufond, maksustas maksuhaldur (Finanzamt) kaebaja töötasu tulumaksuga. Kaebaja vaie ja maksukohtule (Finanzgericht) esitatud kaebus jäeti rahuldamata, mistõttu esitas kaebaja eelotsusetaotluse esitanud kohtule kassatsioonkaebuse, millega nõuab oma töötasu vabastamist tulumaksust.

### **Eelotsusetaotluse põhjenduste lühikokkuvõte**

#### ***Hinnang riigisisese õiguse alusel***

- 3 Riigisisese õiguse alusel ei ole kaebajal õigust sellele, et tema töötasu EStG § 34c lõike 5 alusel koostoimes ATEga tulumaksust vabastatakse.

- 4 EStG § 34c lõike 5 kohaselt võivad Saksa maksuasutused jätta välisriigis saadud tulult Saksa tulumaksu sisse nõudmata, kui see on otstarbekas majanduslikel põhjustel. Kõnealune tingimus on Saksa kohtute praktika kohaselt täidetud vaid siis, kui maksusoodustus tuleb kasuks Saksamaa välismajandusele.
- 5 ATE I jao punktis 4 on sätestatud, et maksuvabastust kohaldatakse muu hulgas Saksa töötaja suhtes, kelle tegevus välisriigis on seotud Saksamaa poolt tehnilise või finantskoostöö raames antava arenguabiga. Maksuhaldur on mõistnud väljendit „Saksamaa antav arenguabi“ nii, et see hõlmab üksnes selliseid arenguabimeetmeid, mida rahastatakse otse Saksamaa eelarvevahenditest. Selline tõlgendus ei ole mitte ainult võimalik, vaid on EStG § 34c lõikes 5 nimetatud eesmärki silmas pidades loogiline ega ole mingil juhul meelevaldne.

### ***Kooskõla liidu õigusega***

- 6 Ei ole selge, kas ELL artikli 4 lõikest 3 ja ELTL artiklist 208 koostoimes artikliga 210 tuleneb kohustus käsitada Euroopa Arengufondist ja seega üksnes kaudselt Saksamaa eelarvevahenditest rahastatavaid arenguabimeetmeid nii, et ka need on hõlmatud EStG § 34c lõikega 5 koostoimes ATega.
- 7 Kaebaja väidab, et ELL artikli 4 lõikes 3 sätestatud lojaalse koostöö põhimõttest ning liidu ja liikmesriikide kohustusest kooskõlastada oma arengupoliitika (ELL artikli 3 lõike 5 teine lause) tuleneb kohustus kohaldada maksuvabastust projektidele, mida rahastatakse liidu vahenditest ning seega ainult osaliselt ja kaudselt Saksamaa vahenditest.
- 8 On tõsi, et ELL artikli 4 lõikes 3 sätestatud lojaalse koostöö põhimõtte nõuab, et liit ja liikmesriigid abistavad täielikus vastastikusel austuses üksteist aluslepingutest tulenevate ülesannete täitmisel (5. detsembri 2017. aasta kohtuotsus Saksamaa vs. nõukogu, C-600/14, EU:C:2017:935, punkt 105). ELTL artikli 4 lõikes 3 on aga sõnaselgelt märgitud, et muu hulgas tehnoloogia arendamise alal kuulub liidu pädevusse meetmete võtmine, mis ei takista aga liikmesriikidel nimetatud valdkonnas (oma) pädevust teostada. Sellega seoses on alust eeldada, et Saksamaa võib võtta oma arenguabimeetmeid ja lähtuda seejuures enda seisukohast „majanduslikust otstarbekusest“, kui seejuures ei seata ohtu ega kahjustata liidu arengupoliitika eesmärke.
- 9 Kohustus kohaldada maksuvabastust liidu rahastatavatele projektidele, arvestades lojaalse koostöö põhimõtet, ei näi tulenevat ka 16. detsembri 2004. aasta kohtuotsusest My (C-293/03, EU:C:2004:821). Käesolev kohtuasi erineb viidatud kohtuotsuse aluseks olnud asjaoludest selle poolest, et teadaolevalt ei ole olemas viidatud kohtuasjas käsitletud Euroopa Liidu ametnike personalieeskirjade sarnast liidu õigusnormi, mille kohaselt oleks Saksamaa piisavalt täpselt ja tingimusteta kohustatud kohaldama maksuvabastust liidu rahastatavatele projektidele, mis kuuluvad ELTL artikli 4 lõike 3 kohaselt Saksamaa pädevusse. Seetõttu võib eeldada, et kaebajal ei ole lojaalse koostöö kohustusel põhinevat subjektiivset

õigust sellele, et liidu rahastatavate projektide suhtes kohaldataks EStG § 34c lõikes 5 koostoimes ATEga ette nähtud soodustusi.

- 10 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul ei tulene kõnealune õigus ELTL artikli 4 lõikest 4 koostoimes ELTL artikli 208 lõike 1 teise lausega ja/või ELTL artikli 210 lõike 1 esimese ja kolmanda lausega. Ka ELTL artikli 4 lõikes 4 on sõnaselgelt sätestatud, et kuigi arengukoostöö ja humanitaarabi valdkonnas on liit pädev võtma meetmeid ja viima ellu ühist poliitikat, ei või selle pädevuse teostamine siiski takistada liikmesriikidel selles valdkonnas oma pädevuse teostamist. Peab paika, et liidu ja liikmesriikide arengukoostöö poliitikad täiendavad ja tugevdavad teineteist (ELTL artikli 208 lõike 1 teine lause), ning ELTL artikli 210 lõike 1 esimesest ja kolmandast lausest tuleneb kooskõlastamise ja abistamise kohustus. See ei või aga viia selleni, et Saksamaa ei võiks võtta oma arengupoliitika meetmeid Saksamaa välismajanduse edendamiseks.
- 11 Teistsuguse järelduse tegemiseks ei anna alust ka Aafrika, Kariibi mere ja Vaikse ookeani riikide ning Euroopa Ühenduse ja selle liikmesriikide partnerlusleping, mis on sõlmitud 23. juunil 2000 Cotonous (EÜT 2000, L 317, lk 3). Ei ole mõeldav, et Saksamaa seadusandja oleks saanud lepingu heakskiitmise seadusega ühtlasi otsustada, et kõnealusel lepingul põhinevate mikroprojektide vormis toimuv arengukoostöö on (Saksamaale) (ka) majanduslikel põhjustel otstarbekas. See tuleneb juba järgmistest kaalutlustest: lepingul põhinevate meetmete puhul just nimelt ei ole tegemist Saksamaa arengupoliitika meetmetega, olgugi et Saksamaa panustab märkimisväärselt Euroopa Arengufondi rahastamisse; kõnealused vahendid tulevad lõppkokkuvõttes Saksamaa eelarvest ja neid kasutatakse lepingus ette nähtud meetmete kaudseks rahastamiseks. Igal juhul võib eeldada, et kokkulepe ei anna lepinguga hõlmatud arenguabiprojekti raames tegutsevale töötajale, kes on Saksamaa resident, subjektiivset õigust sellele, et Saksamaa jätaks tema töötasu tulumaksuga maksustamata.
- 12 Teistsugust järeldust ei tulene ka 28. veebruari 2013. aasta kohtuotsusest Petersen (C-544/11, EU:C:2013:124). On tõsi, et Euroopa Kohus on viidatud kohtuotsuses leidnud, et ELTL artiklit 45 (töötajate vaba liikumine) tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis näevad ette, et töötasu, mida saab selle liikmesriigi residendist maksumaksja, kellel on täieulatuslik maksukohustus, on tulumaksust vabastatud vaid siis, kui tema tööandja asub selles liikmesriigis, kuid mitte siis, kui tööandja asub mõnes muus liikmesriigis. See ei tähenda aga, et Saksamaa oleks kohustatud kohaldama maksuvabastust liidu rahalistest vahenditest rahastatavatele projektidele, kuna käesoleval juhul ei ole ühtegi töötajat ega ka tööandjat seetõttu, et ta on pärit mõnest muust liikmesriigist, ebasoodsamasse olukorda seatud. Kuigi ATE võib pärssida töötajate tahet asuda tööle tööandja juures, kes haldab arenguabi projekti, mida ei rahastata mitte liikmesriigi vahenditest, vaid liidu vahenditest, ei kujuta see endast mingil juhul töötajate vaba liikumise või teenuste osutamise põhivabadustega keelatud piirangut.