

Kohtuasi C-119/24 [Chefquet]¹**Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

14. veebruar 2024

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Cour d'appel de Liège (Liège'i apellatsioonikohus, Belgia)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

5. veebruar 2024

Apellatsioonkaebuse esitajad:

DK

JO

Vastustaja:

État belge, keda esindab rahandusminister

Asjaolud, menetlus ja vaidluse ese

- 1 Põhikohtuasja vaidlus puudutab mitteresidentide maksustamist ja täpsemalt 1992. aasta tulumaksuseadustiku (code des impôts sur les revenus 1992, edaspidi „CIR 92“) artiklis 245 sätestatud täiendavat maksu, mida peavad maksma mitteresidendid, ning selle kokkusobivust ELTL artikliga 45.
- 2 Kaebajad DK ja JO olid käesolevas kohtuasjas käsitletavatel maksustamisperioodidel ja maksustamisaastatel Prantsusmaa residendid. DK töötas mitmes Belgia ülikoolis õppejõuna ja Pariisi riiklikus teadusuuringute keskuses teadusjuhina. Tema abikaasa JO töötas Prantsusmaal palgatöötajana, kuid alates 2000. aastast ta enam ei tööta.
- 3 Belgia Kuningriik maksustas neid mitteresidentidena. Nad vaidlustasid maksustamisaastatel 1992–1998, 2001–2003 ja 2007–2009 nende kui

¹ Käesoleval kohtuasjal on väljamõeldud nimi. See ei vasta ühegi menetlusosalise tegelikule nimele.

mitteresidentide poolt tasumisele kuuluvad maksusummad, esitades nende maksusummade kohta mitu vaiet. Kõik asjaomaste mitteresidentide poolt tasumisele kuuluvad maksusummad hõlmasid riigile laekuvat lisamaksu vastavalt CIR 92 artiklile 245.

- 4 Kõnealused vaided jäeti mitme haldusotsusega rahuldamata või tunnistati vastuvõetavaks, kuid põhjendamatuks (või osaliselt põhjendatuks 2008. maksustamisaasta maksusummaga seotud vaide osas).
- 5 Seejärel vaidlustasid kaebajad need maksusummad tribunal de première instance de Namur'is (Namuri esimese astme kohus), esitades neli eraldi kaebust.
- 6 20. jaanuari 2016. aasta otsusega liitis Tribunal de première instance de Namur (Namuri esimese astme kohus) need neli kaebust. Ta otsustas sisuliselt, et vaidlusaluste maksusummade tühistamise nõuded on põhjendamatud. Ta esitas ka Cour constitutionnelle'ile (konstitutsioonikohus) eelotsuse küsimused, millele viimane vastas 6. juuni 2019. aasta kohtuotsuses (kohtuotsus nr 92/2019).
- 7 Kaebajad esitasid 3. veebruaril 2020 tribunal de première instance de Namur'i (Namuri esimese astme kohus) otsuse peale apellatsioonkaebuse cour d'appel de Liège'ile (Liège'i apellatsioonikohus, edaspidi „kohus“).

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

- 8 Käesolevas kohtuasjas kõne all olev liidu õigusnorm on Euroopa Liidu toimimise lepingu (ELTL) artikkel 45, mis käsitleb töötajate vaba liikumist ja keeldu diskrimineerida liikmesriikide töötajaid kodakondsuse alusel.

Liikmesriigi õigus

- 9 CIR 92 artiklis 245 on ette nähtud, et mitteresidentide maksusummale, mis arvutatakse vastavalt CIR 92 artiklitele 243 ja 244, lisatakse täiendav riigile laekuv lisamaks. See lisamaks arvutatakse vastavalt CIR 92 artiklis 466 sätestatud korrale, mis on ette nähtud Belgia linnastute ja valdade poolt kehtestatud kohaliku lisamaksu arvutamiseks ja seda maksu peavad maksma need kuningriigi elanikud, kelle peamine elukoht on nendes linnastutes ja valdades.
- 10 Maksustamisaastatel 1992–2009 oli CIR 92 artiklis 245 osutatud lisamaksu suurus 6–7%.

Poolte argumendid

- 11 Kaebajad (DK ja JO) palusid esitada Euroopa Liidu Kohtule (edaspidi „Euroopa Kohus“) kaks eelotsuse küsimust.

- 12 Esimene nende soovitatud küsimus puudutab CIR 92 artiklis 245 ette nähtud meetme kooskõla ELTL artikliga 45, kuna CIR 92 artikliga 245 maksustatakse mitteresidendist maksumaksja riigile laekuva lisamaksuga, mida ta ei maksaks, kui ta oleks Belgia Kuningriigi resident, ning mis määratakse kindlaks analoogia alusel CIR 92 artiklis 466 ette nähtud kohaliku maksuga, mida maksavad Belgia Kuningriigi elanikud.
- 13 Lisaks teevad kaebajad kohtule ettepaneku esitada Euroopa Kohtule teine eelotsuse küsimus Belgia ja Prantsusmaa vahelise topeltnmaksustamise vältimise lepingu artikli 25-2 kooskõla kohta ELTL artikliga 45. Nimelt vähendab see säte mitteresidendi jaoks maksuvaba tulu osa (määratletud CIR 92 artiklites 130 ja 131) proportsionaalselt tema Belgias kutsetegevusest saadud tulu osaga tema kogu maailmas kutsetegevusest saadud kogutulust.
- 14 Belgia riik palub kohtul tunnistada kaebajate nõue esitada Euroopa Kohtule kaks eelotsuse küsimust põhjendamatuks.

Kohtu hinnang

- 15 Küsimuses, kas CIR 92 artiklis 245 ette nähtud meede on kooskõlas ELTL artikliga 45, nõustub kohus Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) kaalutlustega, kellele tribunal de première instance de Namur (Namuri esimese astme kohus) esitas küsimuse, kas CIR 92 artikkel 245 on kooskõlas Belgia põhiseaduse artiklitega 10 ja 11, kuna selles sättes on väidetavalt ette nähtud mitteresidentide ja residentide vaheline põhjendamatu diskrimineerimine.
- 16 Cour constitutionnelle (konstitutsioonikohus) leidis oma 6. juuni 2019. aasta kohtuotsuses, et kuivõrd CIR 92 artikliga 245 maksustatakse mitteresidendid riigile laekuva maksuga, mida arvutatakse kohalikku lisamaksu käsitleva CIR 92 artikli 466 alusel, on selle artikli eesmärk – nagu nähtub ettevalmistavatest materjalidest – vältida mis tahes diskrimineerimist mitteresidentide ja Belgia Kuningriigi elanike vahel, kelle suhtes kohaldatakse CIR 92 artiklis 466 ette nähtud kohalikku lisamaksu. Mitteresidendid saavad nimelt üldiselt kasu Belgia ametiasutuste poolt tagatavatest rajatistest ja teenustest, kuna need rajatised ja teenused võimaldavad neil saada Belgias tulu, mille alusel arvutatakse mitteresidentide poolt Belgia riigile tasutav maks. Riigile tasutava maksu suurendamine CIR 92 artiklis 245 ette nähtud lisamaksu võrra võimaldab seega suunata selle summa Belgia riigi ülesandeks olevate üldist huvi pakkuvate ülesannete täitmiseks. Kõnealusel meetmel ei ole ka ilmselgelt ebaproportsionaalset mõju. CIR 92 artiklis 245 ette nähtud lisamaks arvutatakse tegelikult proportsionaalselt Belgias loodud või saadud tulult tasumisele kuuluva maksuga. See meede, mida kohaldatakse sõltumata mitteresidendi kodakondsusest, on mõeldud selleks, et mitteresidendid panustaksid proportsionaalselt üldist huvi pakkuvate ülesannete rahastamisse. Ülejäänud osas ei ole asjaolu, et mitteresidenti võib olenevalt olukorrast maksustada Belgias asuva teise elukoha maksuga või Prantsusmaal elukohamaksuga, kõnealuse sätte

puhul asjakohane, kuna neil maksudel ei ole sama eesmärk ega otstarve ja seega ei ole need võrreldavad CIR 92 artiklis 245 ette nähtud lisamaksuga.ⁱⁱ

- 17 Cour constitutionnelle (konstitutsioonikohus) täpsustas, et tegemist on mitteresidentide suhtes kohaldatava maksuga, mida arvutatakse sama korra alusel kui Belgia Kuningriigi elanike poolt tasutatavat füüsilise isiku kohalikku lisamaksu, kuid mida kogutakse riigi kasuks, ja seda kasutust arvestades ei ole CIR 92 artiklis 245 ette nähtud meetmel sama olemus ega eesmärk kui kohalikul lisamaksul.ⁱⁱⁱ
- 18 Nagu märgib Euroopa Kohus, nähtub „[v]äljakujunenud kohtupraktikast [...], et isikute vaba liikumist käsitlevad aluslepingu sätted tervikuna on mõeldud liikmesriikide kodanike jaoks kogu [liidu] territooriumil mis tahes kutsealase töö tegemise lihtsustamiseks ning nendega on vastuolus meetmed, mis võivad asetada need kodanikud ebasoodsamasse olukorda, kui nad soovivad arendada majandustegevust mõne teise liikmesriigi territooriumil“ (12. detsembri 2002. aasta kohtuotsus de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, punkt 77 ja seal viidatud kohtupraktika ning 22. juuni 2017. aasta kohtuotsus Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, punkt 37 ja seal viidatud kohtupraktika). Järelikult on ELTL artikliga 45 vastuolus igasugune liikmesriigi meede, mis võib liidu kodanikel takistada selle artikliga tagatud põhivabaduse kasutamist või muuta selle vähem atraktiivseks (10. oktoobri 2019. aasta kohtuotsus Krah, C-703/17, EU:C:2019:850, punkt 41 ja seal viidatud kohtupraktika).^{iv}
- 19 Lisaks on Euroopa Kohus juba leidnud, et põhivabadusega vastuolus olevat maksusoodustuse andmata jätmist ei või põhjendada muude maksusoodustustega, isegi kui eeldada, et sellised soodustused on olemas.^v
- 20 Selles kontekstis leiab kohus, et Euroopa Kohtule tuleb esitada esimene kaebajate soovitatud eelotsuse küsimus, mis puudutab CIR 92 artikli 245 kooskõla ELTL artikliga 45.
- 21 Samas leiab kohus, et teist põhikohtuasja kaebajate soovitatud eelotsuse küsimust Euroopa Kohtule esitada ei ole vaja. Ta leiab nimelt, et vastavalt Euroopa Kohtu selgele praktikale ei riku Prantsusmaa ja Belgia vahel sõlmitud topeltmaksustamise vältimise lepingu artikkel 25-2 ELTL artiklit 45.

ⁱⁱ Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) 6. juuni 2019. aasta kohtuotsus nr 92/2019, punkt B.5.2.

ⁱⁱⁱ Cour constitutionnelle'i (konstitutsioonikohus) 6. juuni 2019. aasta kohtuotsus nr 92/2019, punkt B.5.1.

^{iv} Vt ka 15. juuli 2021. aasta kohtuotsus État belge (maksusoodustuste kaotus elukohaliikmesriigis), C-241/20, EU:C:2021:605.

^v 12. detsembri 2002. aasta kohtuotsus de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, punkt 97 ja seal viidatud kohtupraktika.

Eelotsuse küsimus

„Kas ELTL artikliga 45 on vastuolus [tulumaksuseadustiku] artikli 245 kohaldamine, kui selle artikliga kehtestatakse mitteresidendist maksumaksjale 6–7% täiendav riigimaks võrreldes sellega, mida ta tasuks juhul, kui ta oleks Belgia Kuningriigi elanik, kusjuures see lisamaks on kehtestatud analoogia alusel Belgia linnastute ja valdade poolt kehtestatud kohaliku maksuga, mida peavad tasuma kuningriigi elanikud, kelle peamine elukoht on nendes linnastutes ja valdades?“

TÖÖDOKUMENT