

EUROOPA KOHTU OTSUS

16. detsember 1960*

[...]

Kohtuasjas C-6/60,

Jean-E. Humblet, ESTÜ ametnik, keda abistas Brüsseli Apellatsioonikohtu advokaat Paul Orianne, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress Luxembourgis, 7 rue du Fort-Reinsheim,

hageja,

versus

Belgia Kuningriik, esindaja: rahandusministeerium, keda esindas rahandusministeeriumi otseste maksude keskameti abinõunik Georges Laloux ja abistas Belgia Kassatsioonikohtu advokaat Jules Fally, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress Luxembourgis, Belgia Suursaatkond Luksemburgis, 9 boulevard du Prince-Henri,

kostja,

mille esemeks on hagi, mis käsitleb ESTÜ privileegide ja immunitetide protokollis artikli 11 punkti b tõlgendamist,

EUROOPA KOHUS,

koosseisus: president A. M. Donner, kodade esimehed Ch. L. Hammes ja N. Catalano, kohtunikud O. Riese (ettekandja) ja R. Rossi,

kohtujurist: M. Lagrange,

kohtusekretär: A. Van Houtte,

on teinud järgmise

otsuse

[...]

I – Euroopa Kohtu pädevuse alus ja ulatus

* Kohtumenetluse keel: prantsuse.

1. Euroopa Sõe- ja Teraseühenduse privileegide ja immunitetide protokollis artikli 16 ja ESTÜ asutamislepingu artikli 43 järgi on Euroopa Kohus pädev tegema otsust iga vaidluse kohta, mis puudutab nimetatud protokollis tõlgendamist või kohaldamist.

Antud juhul taotleb kostja siiski Euroopa Kohtu pädevuse puudumise tunnustamist, väites, et vaidlus puudutab mitte protokollis tõlgendamist, vaid Belgia seaduse õiget kohaldamist hageja abikaasa, kes ei ole ühenduse ametnik, tulu suhtes,.

Euroopa Kohus ei saa selle väitega nõustuda.

Tegelikult puudutab vaidlus küsimust, kas protokollis artikli 11 punkt b võimaldab liikmesriikidel võtta ühenduse ametniku naise tulu suhtes kohaldatava määra kindlaksmääramisel arvesse ühenduse ametniku töötasusid. Oma vastuses täpsustas kostja ka ise vaidluseset selliselt.

Niisiis tuleb lahendada vaidlus, mis puudutab protokollis ja eelkõige selle artikli 11 punkti b tõlgendamist või kohaldamist.

Seega tuleb pädevuse vaidlustamine tagasi lükata.

2. Teisest küljest ei ole Euroopa Kohus pädev tühistama liikmesriigi legislatiiv- või haldusakte.

ESTÜ asutamislepingus juhindutakse põhimõttest, mille kohaselt ühenduse institutsioonide ja liikmesriikide organite pädevus on rangelt üksteisest lahutatud.

Ühenduse õigus ei anna ühenduse institutsioonidele õigust tühistada liikmesriigi legislatiiv- või haldusakte.

Seega ei saa ülemamet, kui ta arvab, et liikmesriik ei ole täitnud asutamislepingust tulenevat kohustust, kehtestades või säilitades õigusnorme, mis on lepinguga vastuolus, ise neid norme tühistada või kehtetuks kuulutada, vaid saab ainult tõdeda rikkumist vastavalt asutamislepingu artiklile 88 ja siis algatada selles ette nähtud menetluse, et kõnesolev liikmesriik tühistaks enda võetud meetmed ise.

Sama kehtib Euroopa Kohtu puhul, kelle ülesanne on asutamislepingu artikli 31 järgi tagada ühenduse õiguse järgimine ning kes on protokollis artikli 16 järgi pädev lahendama iga vaidlust, mis puudutab selle tõlgendamist või kohaldamist, kuid kellel ei ole pädevust tühistada või kehtetuks kuulutada liikmesriigi riigisiseseid seadusi või selle ametiasutuste haldusakte.

Seda tõdemust, et Euroopa Kohtu pädevus on piiratud, toetab ka argument, mis põhineb Rooma lepingutel, eelkõige EMÜ asutamislepingu artiklil 171 ja EURATOMi asutamislepingu artiklil 143, mis omistavad asutamislepingute rikkumise korral Euroopa Kohtu otsustele ainult avalduse jõu, kohustades siiski liikmesriike võtma meetmeid kohtuotsuse täitmiseks.

Euroopa Kohus ei pea põhjendatuks hageja väidet, et juhul, kui Euroopa Kohus ei saa tühistada liikmesriigi ametiasutuse ebaseaduslikke akte ega kohustada liikmesriiki hüvitama sellest tulenevat kahju, on protokollis ette nähtud privileegide ja immunitetide kaitsmine ebatõhus ja Euroopa Kohtu otsus taandatud lihtsalt arvamuseks.

Hageja rajab oma arutluskäigu privileegide ja immunitetide protokollile 16 ning ESTÜ asutamislepingu artiklile 43, kuna eespool nimetatud artiklis 16 mainitakse mitte ainult selle protokollile tõlgendamist, vaid ka „kohaldamist”.

Siiski on vale arvata, et see säte annab Euroopa Kohtule õiguse sekkuda otseselt liikmesriikide õigusloomesse või haldusesse.

Kui Euroopa Kohus tõdeb otsuses, et mõni liikmesriigi organite legislatiiv- või haldusakt on vastuolus ühenduse õigusega, on see liikmesriik ESTÜ asutamislepingu artikli 86 järgi kohustatud nii tühistama kõnesoleva akti kui ka heastama ebaseaduslikud tagajärjed, mis sellel võisid olla. See kohustus tuleneb asutamislepingust ja protokollist, millel on liikmesriikides nende ratifitseerimise tõttu seaduse jõud ja mis on riigisisese õiguse suhtes ülimuslikud.

Kui Euroopa Kohus peaks antud juhul tõdema vaidlusaluse maksustamise ebaseaduslikkust, peaks Belgia valitsus niisiis võtma vajalikud meetmed, et see lõpetataks ja hagejale tagastataks summad, mis temalt valesi sisse nõuti.

Kõikidel nendel põhjustel on hageja nõuded tühistada vaidlusalune maksustamine ja kohustada kostjat tagastama tasutud summad vastuvõetamatud, sest Euroopa Kohus ei ole pädev selliseid otsuseid tegema. Sama kehtib taotluse kohta kuulutada vaidlusalune maksustamine tühiseks ja mingisuguse mõjuta.

Sama kehtib ka taotluse kohta mõista kostjalt välja kahjuhüvitis alusetult sissenõutud maksude eest. Otsus, kas alusetu maksude sissenõudmine annab õiguse kahjuhüvitisele, tehakse riigisisese õiguse alusel.

Samadel kaalutlustel ei saa rahuldada hagejale ebatäieliku tuludeklaratsiooni esitamise eest määratud trahvi tagastamise taotlust.

II – Hagi vastuvõetavus

Vastuvõetavuse osas tuleb kõigepealt arutada, *a*) kas üksikisik saab esitada *suo nomine* Euroopa Kohtule hagi protokollile artikli 16 alusel, ja *b*) kas ta saab seda teha enne, kui ta on ammendanud kas ühenduse õiguses või liikmesriikide õigusaktides ette nähtud õiguslikud ja menetlusvahendid.

Kuigi pooled ei tõstatanud seda probleemi kirjaliku menetluse käigus, peab Euroopa Kohus seda siiski omal algatusel arutama kui probleemi, mis on seotud hagi vastuvõetavusega.

1. Asjakohaste sätetega tutvumine viib järgmiste kaalutlusteni:

a) Andes õiguse esitada hagi protokollile artikli 16 alusel, soovisid selle protokollile autorid kahtlemata tagada selles ette nähtud privileegide ja immunitetide järgimise ning seda mitte ainult ühenduse ja selle institutsioonide huvides, vaid ka isikute huvides, kellele need privileegid ja immunitetid omistati, ning teiseks liikmesriikide ja nende ametiasutuste huvides, mida tuleb kaitsta nimetatud privileegide ja immunitetide liiga laia tõlgendamise eest.

Seega on täiesti vastuvõetav, kui ühenduse ametnik esitab Euroopa Kohtule hagi oma päritoluriigi valitsuse vastu, täpselt niisamuti, nagu ettevõtted on juba vaidlustanud Euroopa Kohtus oma riikide valitsuste argumente, kes on astunud menetlusse ülemameti poolel.

Kuigi privileegid ja immunitetid omistati „eranditult ühenduse huvides”, ei tohi unustada, et need omistati spetsiaalselt „ühenduse institutsioonide ametnikele”.

Asjaolu, et privileegid, immunitetid ja soodustused on ette nähtud ühenduse avalikust huvist lähtuvalt, põhjendab ilmselt ülemametile antud õigust määrata kindlaks ametnike kategooriad, kelle suhtes neid kohaldatakse (artikkel 12), või võtta vajaduse korral immunitet (artikli 13 teine taane), kuid see ei tähenda, et need privileegid antakse ühendusele ja mitte otseselt selle ametnikele. Selline tõlgendus tuleneb muide selgelt eespool nimetatud sätete sõnastusest.

Protokoll tekitab niisiis nimetatud isikutele subjektiivse õiguse, mille järgimine tagatakse protokollis artiklis 16 ette nähtud nõudeõigusega.

b) Protokollis artikkel 16, mille kohaselt „esitatakse iga vaidlus, mis puudutab ... protokollis tõlgendamist või kohaldamist lahendamiseks Euroopa Kohtule”, ei sisalda mingit viidet menetlusele, mis tuleb algatada ja ammendada enne hagi esitamist Euroopa Kohtule. Selle artikli teksti kohaselt võib iga isik, kes arvab, et talle on tekitatud kahju protokollis tõlgendamise või kohaldamisega, esitada vaidlus ilma eelnevate formaalsusteta Euroopa Kohtule lahendada.

Järelikult on ühenduse ametnikel õigus esitada Euroopa Kohtule protokollis artikli 16 alusel hagi oma riigi valitsuse vastu, ilma et nad oleksid kohustatud eelnevalt kasutama menetlust, mille näevad ette muud ühenduse õigusnormid või riigisisene õigus.

2. Siiski tuleb probleemi arutada, lähtudes ka asutamislepingu ülesehitusest ja liikmesriikides üldiselt tunnustatud õiguspõhimõtetest:

a) Kõigepealt tuleb vastata küsimusele, kas selle ühenduse ametniku hagi, kes arvab, et talle on tekitatud kahju sellega, et mõni liikmesriik rikkus protokollis, ei kuulu eranditult ühenduse või selle institutsiooni pädevusse, mille ametnik ta on.

Seda küsimust tuleb arutada seda enam, et ükski ESTÜ asutamislepingu säte ei võimalda üksikisikutel pöörduda otse Euroopa Kohtusse, väites, et mõni liikmesriik rikkus asutamislepingut, vaid vastupidi, sellisele rikkumisele peab põhimõtteliselt reageerima ülemamet, kohaldades selleks puhuks asutamislepingu artiklis 88 ette nähtud menetlust.

Asutamislepingu autorid mõtlesid kindlasti sellele, et „vaidlused”, mis võivad tekkida protokollis „tõlgendamisel või kohaldamisel”, tulenevad eelkõige eriarvamustest üksikisikutel, kellele protokoll omistab privileege ja immunitete, ja ametiasutuste vahel, kelle huvides on neid privileege ja immunitete kitsendavalt tõlgendada.

Selles mõttes on käesoleva vaidluse pooled tüüpilised „vaidluse” pooled artikli 16 tähenduses.

Nagu juba eespool öeldud, annavad protokollis ette nähtud privileegid nende saajatele subjektiivseid õigusi, nagu näitavad termini „privileeg” saksa- ja hollandikeelsed vasted (*Vorrechte, voorrechten*). On mõistlik oletada, et materiaalse õigusega kaasneb see, et isik,

kellele antakse õigused, võib pigem ise kasutada nende jõustamiseks vahendeid pöördudes kohtusse, kui et seda tehtaks kolmanda isiku vahendusel.

Nendes tingimustes tuleb lähtuda põhimõttest, mille kohaselt ei saa kahtluse korral õigusnormi, mis loob tagatise õiguste kaitseks kohtus, tõlgendada kitsendavalt asjassepuutuva isiku kahjuks.

Lõpuks ei saa jätta tähelepanuta asjaolu, et artikkel 16 ei sisalda asutamislepingu artiklis 33 ette nähtud piiranguid.

b) Lisaks tuleb arutada, kas hagi pole veel vastuvõetamatu seetõttu, et hageja oleks pidanud eelnevalt ammendama haldus- ja kohtumenetlused, mis võisid olla tema käsutuses tema suhtes kohaldatavate riigisiseste õigusaktide alusel.

Halduslike õiguskaitsevahendite osas tuleb tõdeda, et menetluse praeguses staadiumis on need ammendatud, sest Liège'i provintsi otseste maksude ameti direktor lükkas oma 15. juuni 1960. aasta otsusega tagasi kaebuse, mille hageja vaidlusaluse maksustamise peale esitas.

Kohtulike õiguskaitsevahendite osas selgub poolte avaldustest, et hageja pöördus Liège'i apellatsioonikohtusse. Seetõttu on menetluse praeguses staadiumis Belgia kohtulike õiguskaitsevahendite kasutamist küll alustatud, kuid need ei ole ammendatud.

Euroopa ühenduste asutamislepingud ei ole sugugi asetanud nende ühenduste kohut liikmesriikide kohtutest kõrgemale selles mõttes, et nende asutuste tehtud otsuseid võiks vaidlustada Euroopa Kohtus.

Protokollil tõlgendamise osas on Euroopa Kohtul seevastu ainupädevus. Nagu juba eespool öeldud, lähtutakse asutamislepingutes põhimõttest, mille kohaselt ühelt poolt Euroopa Kohtu ja teiselt poolt liikmesriikide kohtute pädevus on rangelt üksteisest lahutatud. Seetõttu on nendele erinevatele kohtuasutustele omistatud pädevuse kattumine välistatud.

Kui tegemist on Euroopa Kohtu pädevusalaga, ei saa järelikult rääkida liikmesriigi õiguskaitsevahendite eelnevast „ammendamisest”, mille korral üks ja sama küsimus esitataks kõigepealt otsustamiseks liikmesriigi kohtutele ja seejärel Euroopa Kohtule.

Kuna Euroopa Kohus on pädev tegema eespool täpsustatud piirides otsust talle esitatud õigusküsimuses, ei takista asjaolu, et hageja ei ole ammendatud õiguskaitsevahendeid oma riigi kohtutes, niisiis hagi vastuvõetavaks tunnistada.

Kõike eelnevat arvestades ei saa hageja hagi esitamise õigust vaidlustada ning hagi on seega vastuvõetav, kui selle nõuded kuuluvad Euroopa Kohtu pädevusse.

III – Kohtuasja põhiküsimus

Belgia maksuamet võttis vaidlusaluse maksustamise puhul aluseks regendi 15. jaanuari 1948. aasta määruse, mis konsolideerib tulumaksu käsitlevad seadused ja määrused (avaldatud 21. jaanuari 1948. aasta *Moniteur belge*'is), edaspidi „konsolideeritud seadused”.

Ta kohaldas eelkõige selle artikleid 46 ja 43. Artikkel 46 näeb ette, et üksikisiku täiendava tulumaksu määr, lisamaks, mida arvestatakse kogutulult, määratakse kindlaks järjest suurenevate tuluvahemike alusel. See õigusnorm lähtub niinimetatud progressiivsest

süsteemist, see tähendab, et maksumäär tõuseb, kui maksumaksja kogutulu jääb suuremasse tuluvahemikku.

Eespool nimetatud artikkel 43 sätestab omalt poolt, et „abikaasade tulud liidetakse”, luues nii maksuseaduses abikaasade vara üksuse.

Kohaldades antud juhul neid õigusnorme, võttis Belgia maksuamet arvesse töötasu, mida maksis hagejale ESTÜ, lisades selle tema abikaasa maksustavale tulule ja saades nõnda summa, mis artiklis 46 kehtestatud tuluvahemike järgi tingis selle, et nimetatud tulu suhtes kohaldati veidi kõrgemat määra kui see, mida oleks selle suhtes kohaldatud, kui hageja töötasu oleks välja jäetud.

Viimane on seisukohal, et see meetod on vastuolus protokollis artikli 11 punktiga b.

Seega puudutab vaidlus küsimust, kas protokollis artikli 11 punkt b võimaldab Belgia maksuametil võtta arvesse töötasusid, mida ühendus oma ametnikule maksab, kui ta määrab kindlaks määra, mida kohaldatakse tema abikaasa tulu suhtes, mida maksustatakse Belgias täiendava tulumaksuga.

Hageja nõuded tõstatavad niisiis Euroopa Kohtus üldise küsimuse, kas keelates nimetatud tulu igasuguse maksustamise, keelab protokollis artikli 11 punkt b ka seda arvesse võtta täiendava tulumaksu määra arvestamisel nii, nagu näevad ette Belgia õigusaktid.

Seega tuleb kõigepealt arutada seda üldist küsimust, et selgitada välja põhimõte, mille kohaldamine võimaldab teha otsuse antud juhul tõstatatud erijuhtumi kohta.

1. Mis puudutab kohaldatavat õigust, siis üldine küsimus tuleb lahendada ühenduse õiguse kohaselt, täpsemalt tõlgendades protokollis artiklit 11, ning mitte Belgia õiguse kohaselt.

Seega ei saa antud juhul otsustavaks olla ei Belgia õigusaktid ega kohtupraktika ega ka Belgia maksuameti praktika samalaadsetel juhtumitel, sest need lahendavad küsimuse, lähtudes riigisisisest õigusest.

2. Kostja väidab, et protokollis artikli 11 punkt b ei näe ette nende töötasude täielikku puutumatumust, mida ühendus ametnikele maksab, vaid kuulutab ainult, et ametnikud isiklikult on igasugustest maksudest vabastatud. Kostja järeldeb sellest, et tegemist ei ole „maksuvaba tuluga”, vaid ainult „maksudest vabastatud maksumaksjatega”, järeldades, et neid töötasusid, mis on põhimõtteliselt maksustatavad, „tuleb võtta arvesse, et teha õigesti kindlaks asjaomase isiku võime makse maksta”.

Euroopa Kohus ei saa selle arutluskäiguga nõustuda.

Esiteks ei ole tehtud kindlaks, et termineid „maksudest vabastatud” ja „puutumatumud” oleks rahvusvahelises maksuterminoloogias kasutatud erinevate mõistete tähistamiseks.

Lisaks selgub protokollis V peatüki pealkirjast „Ülemameti liikmed ja ühenduse institutsioonide ametnikud”, et tarvis oli reguleerida nende isikute õiguslikku olukorda tervikuna, mis selgitab, miks otsustasid protokollis autorid meetodi kasuks, mille puhul artiklis 1 loetletud erinevad punktid, s.t punktid a kuni d, on seotud pigem liikme või ametniku isikuga kui erinevate privileegide ja immunitetide esemega.

Teksti grammatiline tõlgendus toetab hageja väidet.

Väljend „on vabastatud igasugusest maksust, mida arvestatakse töötasult” näitab nimelt selgelt vabastatust igasugusest tulumaksust, mis põhineb otseselt või kaudselt maksuvabal töötasul.

Ei saa eitada, et väljend „töötasult” näitab vastupidi, et artikkel 11 ei keela maksustada teisi tululiike kõrgemalt kõnesoleva töötasu tõttu.

Selline maksustamine oleks vastuolus artiklis 11 kehtestatud maksuvabastusega, sest ühenduse töötasu, mis on vabastatud igasugusest maksust, oleks isegi sel juhul kõnesoleva maksustamise õiguslik põhjus.

Lisaks ei sisalda ESTÜ protokoll (nagu ka muide EMÜ ja EURATOMi protokollid) mingit sätet, mis täpsustaks, et ühenduse töötasude maksudest vabastamine ei ole vastuolus sellega, et need vahendid võib arvata mõne teise, Belgia täiendava maksuga samalaadse ulatusega maksumäära kindlaksmääramise alusesse, samal ajal kui enamik kõige viimaseid rahvusvahelisi kokkuleppeid topeltmaksustamise valdkonnas sisaldavad spetsiaalselt selle lisatingimuse.

Seda tingimust sisaldavate konventsioonide hulgas on mõned, mille on sõlminud üks või teine liikmesriik veidi aega enne (vt näiteks 29. aprillil 1948 Madalmaade ja Ameerika Ühendriikide vahel sõlmitud konventsiooni artikli XIX lõiget 1, 25. septembril 1948 Belgia ja Madalmaade vahel sõlmitud konventsiooni artiklit 6) või pisut aega pärast ESTÜ asutamislepingu allkirjastamist (vt näiteks 27. märtsil Belgia ja Suurbritannia vahel sõlmitud konventsiooni artikli XVI punkti d, 1. aprillil 1953 Belgia ja Soome vahel sõlmitud konventsiooni artiklit 18 jne) ning igal juhul enne EMÜ ja EURATOMi asutamislepingute allkirjastamist.

Nendel asjaoludel võib öelda, et kui kõrgetel lepinguosalistel oli tõesti kavatsus võimaldada liikmesriikide ametiasutustel võtta täiendava maksu või muude samalaadse ulatusega maksude määra kindlaksmääramisel arvesse ühenduse töötasu, siis ei ole võimalik seletada, miks nad jätsid ära samasuguse sõnaselge tingimuse, mida sisaldavad mainitud konventsioonid, sest see probleem ei saanud olla teadmata delegatsioonidele, kes töötasid välja Euroopa Kohtule arutamiseks esitatud teksti.

Siiski ei saa Euroopa Kohus piirduda grammatilise tõlgendusega ja peab vajalikuks kontrollida, kas seda tõlgendust kinnitavad teisedki kriteeriumid, mis on seotud eelkõige kõrgete lepinguosaliste ühise tahte ja *ratio legis*’ega.

3. Selles osas tuleb tõdeda, et ei ole võimalik täheldada liikmesriikide mingit ühist lähenemist, mis võiks olla kriteeriumiks protokollis artikli 11 punkti b tõlgendamisel.

Valitsuste seletuskirjad, mis esitati ESTÜ asutamislepingut käsitlevateks parlamendiaruteludeks, ei käsitle seda küsimust.

Samuti oli ka siis, kui parlamentides pandi hääletusele EMÜ ja EURATOMi asutamislepingud, mis sisaldavad põhimõtteliselt samasugust õigusnormi, sest enamasti vaikitakse valitsuste seletuskirjades see küsimus maha, välja arvatud Luksemburgi EURATOMi asutamislepingut käsitlev seletuskiri, milles kinnitatakse, et vastuvõetav õigusnorm „ei takista liikmesriikide maksuametitel võtta maksudest mitte vabastatud tulude, s.t muudest allikatest peale ühenduse

töötasu pärinevate tulude, suhtes kohaldatava maksumäära arutamisel arvesse maksudest vabastatud summasid”.

Kui jätta kõrvale asjaolu, et viidatakse Rooma lepingutele lisatud protokollidele ja mitte ESTÜ protokollile, siis see lõik üksi ei tõenda, et asutamislepingute autorid olid selle tõlgendusega kõik nõus. See tõstatab vastupidi uuesti küsimuse, kas lepinguosaliste ühine tahe puudutas ka omistatud maksuvabastuse kõrvalmõjusid, mida käesoleva vaidluse käigus on arutatud.

Liikmesriikide erinevate õigusaktide võrdlemine süvendab veelgi neid kahtlusi.

Kui Prantsuse Vabariigi rahandusseaduses lähtutakse nimelt samadest põhimõtetest nagu Belgia kohtupraktikas ja praktikas, siis Saksamaa Liitvabariigi õigusaktidest selgub, et viimane tõlgendas protokollis samamoodi nagu hageja oma väites. Saksamaa tulumaksuseadus (*Einkommensteuergesetz*) 23. septembri 1958. aasta (*BGBI. I*, lk 672) ja 11. oktoobri 1960. aasta (*BGBI. I*, lk 789) redaktsioonides viis protokollis artikli 11 punkti b sisse Saksa õigusesse, paigutades selle lõike 3 punktina 34 puutumatute tululiikide hulka. Saksamaa seadusandja ei jaga niisiis Belgia administratsiooni vaadet, mille kohaselt ei püüa protokoll tulusid puutumatuks muuta, vaid ainult maksumaksjatest ametnike maksudest vabastada.

4. Protokollis artikli 11 esimeses lõigus on öeldud, et „privileegid, immunitetid ja soodustused omistatakse ... ühenduse institutsioonide ametnikele eranditult ühenduse huvides”. Seega tuleb välja selgitada, miks on ühenduse huvides, et kõik töötasud, mida ta neile maksab, oleksid vabastatud igasugusest maksust.

a) Tuleb tõdeda, et ainult ühenduse makstavate töötasude vabastamine igasugusest riigisisest maksust võimaldab ühenduse institutsioonidel tõhusalt kasutada oma õigust kehtestada oma ametnike töötasude tegelik summa – õigus, mille annab neile asutamisleping (ESTÜ asutamislepingu artikkel 78, protokollis ESTÜ Kohtu põhikirja kohta artiklid 15 ja 16).

Kui liikmesriigid säilitaksid õiguse maksustada ESTÜ ametnike töötasusid ja seda igauks omaenele maksusüsteemi järgi, ei oleks ühendusel tegelikult võimalust määrata kindlaks oma ametnike *netotulu*.

Just selle *netotulu* kindlaksmääramine võimaldabki institutsioonidel hinnata oma ametnike teeneid ja ametnikel neile pakutud ametikohta.

Liikmesriikide maksuseaduste kohaldamine ühenduse makstavate töötasude suhtes seaks niisiis ohtu viimase ainuõiguse määrata kindlaks nende töötasude suuruse.

Seda arutluskäiku toetavad EMÜ ja EURATOMi asutamislepingud, mis nähes ette töötasude maksustamise ühenduste poolt ja nende kasuks, jätavad siiski nende maksude nagu ka töötasude kindlaksmääramise õiguse ühele ühenduse institutsioonile, nimelt nõukogudele (EMÜ ja EURATOMi privileegide protokollis artikli 12 esimene lõik; EMÜ asutamislepingu artikkel 212; EURATOMi asutamislepingu artikkel 186).

Koos vaadelduna on nendel kolmel asutamislepingul kõnesolevas valdkonnas niisiis niipalju ühist, et nendega võetakse liikmesriikidelt ainupädevus maksustamise valdkonnas, mis puudutab ühenduste ametnikele makstavaid töötasusid.

Asutamislepingutega sooviti seega tugevdada ühenduse haldusorganite sõltumatust võrreldes riigisiseste ametiasutustega.

b) Eespool nimetatud argumentatsioonile lisandub otsustav põhjus, nimelt asjaolu, et täielik vabastamine riigisisestest maksudest on hädavajalik, et tagada erinevast rahvusest ametnike võrdne kohtlemine. Oleks väga ülekohtune, kui kaks ametnikku, kellele ühenduse institutsioon nägi ette sama brutotöötasu, saaksid erinevat netotöötasu.

Netotöötasude erinevus võib raskendada mõnede liikmesriikide kodanike töölevõtmist ametnikena, tekitades nii diskrimineerimise, mis puudutab iga liikmesriigi kodanike tegelikke võimalusi pääseda ligi ühenduse ametikohtadele.

c) Ametnikud ei ole huvitatud mitte brutotöötasust, vaid netotöötasust, nii et kui ühenduse töötasude maksudest vabastamine ei oleks tagatud, oleks ametnike töötasude kehtestamisel pidanud võtma arvesse maksukoormust. See koormus oleks seega lõppkokkuvõttes koormanud ühenduse eelarvet. Lisaks võib kõnesolevate töötasude maksustamine liikmesriikide poolt seada ohtu liikmesriikidevahelise võrdsuse ning selle tagajärg võib nimelt olla see, et mõnede liikmesriikide ettevõtted, mis maksavad ühendusele suhteliselt kõrgeid makse, rahastavad kaudselt mõningaid teisi liikmesriike, mille õigusaktid maksustamise valdkonnas võivad ette näha eriti suure maksustamise.

Ühenduse makstavate töötasude maksudest vabastamine teenib niisiis seaduspärast huvi, mille kaitse tagab protokolli artikli 11 punkt b.

5. Kostja väide kahjustab eespool välja toodud eesmärkide saavutamist.

See on nimelt vastuolus Euroopa ühenduste õiguses tunnustatud põhimõttega, mis näeb ette selge vahetegemise esiteks tulude vahel, mille üle otsustavad liikmesriikide riigisisised maksuametid, ja teiseks ühenduse ametnike töötasude vahel, mida Rooma lepingute järgi võimaliku maksustamise osas reguleerib ainult ühenduse õigus, samal ajal kui ametnike teisi tulusid maksustavad liikmesriigid.

See volituste jaotus maksustamise alal peab välistama liikmesriikide pädevusse mitte kuuluvate tulude igasuguse, mitte ainult otsese, vaid ka kaudse maksustamise.

a) Süsteem, mida kasutab Belgia maksuamet täiendava maksu kohaldamisel ESTÜ ametnike suhtes, on ühenduse töötasude kaudne maksustamine.

Kostja väitis, et see süsteem ei ole vastuolus protokolli artikli 11 punktiga b, sest ühenduse makstavat töötasu ei maksustata mingi maksuga. Maksustatakse ainult muid tululiike, kohaldades määra, mida kohaldataks tuluvahemikule, mis saadaks ühenduse töötasu liitmisel muudele tuludele.

Selle arutluskäigu puhul jäetakse tähelepanuta teatud tagajärjed, mis kaasnevad maksustamissüsteemiga, mille näeb ette Belgia täiendava maksu seadus (või teiste sarnaste süsteemidega, mis kehtivad teistes liikmesriikides) ja mille kohaselt jagatakse maksustatav tulu järk-järgult suurenevate määradega maksustatavateks tuluvahemikeks.

Selle maksustamismeetodi kohaldamine ei tekita mingeid raskusi, kui maksumaksja kõik tulud on maksustavad. Erinevate määrade kohaldamine erinevate tuluvahemike suhtes ei takista

võtta ühte kogumaksu, millega maksustatakse kõiki tulusid, kusjuures tagajärg on see, et suurema tuluvahemiku suhtes kohaldava kõrgema määraga maksustatakse ka tegelikult kogu tulu.

Tavaliselt on niisiis vähe tähtsust sellel, kas mingi konkreetne tulu arvatakse madalamatesse või kõrgematesse tuluvahemikesse, sest kõigi tulude suhtes kohaldatava kogumaksu suurus on ikka sama.

Seevastu süsteemis, mida kasutavad Belgia maksuasutused ESTÜ ametnike puhul, liigitatakse õigustamatutel põhjustel muudki tulud peale ühenduse töötasude kõrgematesse tuluvahemikesse ja kohaldatakse kõrgemat määra kui see, mida oleks nende suhtes kohaldatud, kui ühenduse töötasu ei oleks arvesse võetud.

Seepärast maksustatakse muid tulusid peale ühenduse töötasu määraga, mis ei ole vastavuses nende tegeliku summaga.

Seega maksustatakse ühenduse töötasu kaudselt, sest ainuüksi selle arvessevõtmine võimaldab kohaldada teiste tulude suhtes kõrgemat määra kui see, mis oleks olnud nende suhtes kohaldatav.

b) Arvestades lisaks mõistlikke majanduslikke ja rahanduslikke kaalutlusi, moodustavad kõik maksumaksja tulud orgaanilise terviku. Liikmesriikideski lähtuvad õigusaktid niisugustest kaalutlustest.

Sellest seisukohast on maksude võtmine teatud kategooria tulude „pealt” nii, et määra arvutamisel võetakse arvesse teisi tulusid, vähemalt sisuliselt võrdväärne nende viimaste tulude otsese maksustamisega.

Otsesel ja kaudsel maksustamisel on nimelt üks põhiline ühine tunnus, sest mõlemal juhul on asjaomaste tulude ja kogusumma vahel, mida asjaomane isik peab maksma, põhjuse-tagajärje suhe.

Seetõttu rikub liikmesriik protokoll, kui võtab muudelt, maksudest mitte vabastatud tuludelt maksta tuleva maksu määra kindlaksmääramisel arvesse töötasusid, mida ühendus oma ametnikele maksab, kui liikmesriigi maksuõigus näeb ette progressiivse määraga maksustamissüsteemi.

See, kui ametniku eratulusid maksustatakse kõrgema määraga seepärast, et ta saab ühenduselt töötasu, on vastuolus ühenduse õigusega, sest sellise maksustamise tagajärg on selle töötasu teatav vähenemine ja see rikub nii töötasu võrdsuse põhimõtet.

Seda tõdemust ei lükka ümber väide, et niisugune maksustamine ei kahjusta võrdse maksustamise põhimõtet, sest kehtib ainult ametnike suhtes, kellel on muid tulusid peale ühenduse töötasu.

Need argumendid ei arvesta asjaoluga, et antud valdkonnas tuleb põhiliselt võrrelda erinevast rahvusest ühenduse ametnikke, kes saavad sama brutotöötasu ja kellel on lisaks oma riigis sama suured maksustatavad lisatulud.

Kui liikmesriigid võiksid arvata ühenduse ametnike töötasud teiste tulude suhtes kohaldatava maksumäära arvutamise alusesse, tuleneks eespool nimetatud erinevus mitte ainult erinevate riigisiseste õigusaktide maksutabelite erinevustest, niisiis ühendusevälistest teguritest, vaid ka erinevate riigisiseste õigusaktide kohaldamisest ühenduse õigusega kaetud tulude suhtes, millel peaks ühenduse õiguses olema ühesugune staatus.

d) Kostja kasutatav süsteem seab veel ühest aspektist ohtu ühenduse õiguse kehtestada vabalt oma ametnike töötasu. Selle süsteemi järgi nimelt oleks ühenduse ametnik kohustatud mitte ainult deklareerima oma töötasu maksuametile, vaid ka tooma ära sellele töötasule vastavad tavalised mahaarvamised (tööalased ja muud kulud), et vältida tema isiklike tulude liiga kõrget maksustamist.

Kui liikmesriikide maksuasutused peavad uurima nende mahaarvamiste põhjendatust ja summat, peavad nad hindama erinevaid koostisosi, millest ühenduse töötasu koosneb. Arvestamata ebameeldivaid tagajärgi, mis võivad kaasneda hindamiserinevustega erinevate maksuametite vahel, kahjustataks lisaks ühenduse institutsioonide õigust kehtestada sõltumatult oma ametnike töötasud ja niisiis määrata kindlaks ja põhjendada erinevad elemendid, millest igale ametnikule makstav kogutöötasu koosneb.

Kostja väide viib niisiis selleni, et moonutatakse mõtet, mida tuleb omistada protokollis artikli 11 punktis b, kas või ainult osaliselt. Selle tagajärg on nimelt see, et kõnesolevate töötasude suhtes ei kohaldata ühtset ja ühtlast ühenduse õigust, vaid ka see, et neid reguleerivad erinevad, isegi lahknevad õiguskorrad.

Protokollis 11 artiklis b osutatud töötasude arvessevõtmine sama isiku teiste tulude suhtes kohaldatava määra arvutamisel on niisiis asutamislepinguga vastuolus.

6. Tuleb arvestada, et antud juhul ei ole tegemist ühenduse ametniku, vaid tema abikaasa – kes ei ole ametnik – vara maksustamisega, mille tõttu kostja väidab, et tema isiklike tulude suhtes ei kohaldata protokollis.

Belgia maksuseadus käsitleb mõlema abikaasa vara, mis tsiviilõiguslikust seisukohast on isegi lahutatud, maksuseaduse seisukohast ühe tervikuna. Vaidlustatud maksu mõju ühistele tuludele ei saa vaidlustada ega vaidlustatagi.

Kui ühenduse ametniku töötasu on keelatud maksustada kaudselt, võttes seda arvesse maksumäära kindlaksmääramisel abikaasade tulude eraldi maksustamiseks, peab sama keeld kehtima ühise maksustamise puhul ainult ametniku isikus.

See kehtib kindlasti juhul, kui mees on samuti kohustatud isiklikult tasuma maksu, millega maksustatakse tema naise vara.

Selle põhjuseks on abikaasade kumuleeritud maksustamise süsteem, mis tuleneb Belgia konsolideeritud seaduste artiklist 43.

Seega ei saa kostja toetuda väitele, et protokollis osutatud privileegi omava isiku ja tema abikaasa, kelle tulused maksustati, vahel puudub isikusamasus.

Põhimõte, mille kohaselt ei saa protokollis artikli 11 punktis b osutatud töötasusid arvesse võtta teiste tulude suhtes kohaldatava määra kindlaksmääramisel, kehtib vastupidi ka siis, kui neid teisi tulused sai maksudest vabastatud ametniku abikaasa.

Kõikidest nendest põhjendustest lähtudes on hageja esitatud kaks esimest nõuet põhjendatud, välja arvatud taotlus kuulutada tema suhtes kohaldatud maksustamine tühiseks ja kehtetuks.

Seega on Belgia pädevad ametiasutused vastavalt ESTÜ asutamislepingu artiklile 88 kohustatud parandama nende toimingute tagajärjed, millega nimetatud maksustamine kehtestati ja kinnitati.

Kohtukulud

Hageja võitis kohtuprotsessi, mis puudutab tema nõudeid protokollis tõlgendamise osas ja seega vaidluse põhipunkti. Kohtu kodukorra artikli 69 kohaselt kannab kohtukulud kostja.

Esitatud põhjendustest lähtudes,

arvestades menetlusedokumente,

kuulunud ära ettekandja-kohtuniku ettekande,

kuulunud ära poolte kohtukõned,

kuulunud ära kohtujuristi ettepaneku,

võttes arvesse ESTÜ asutamislepingut, eriti selle artikleid 78, 86 ja 88, samuti ühenduse privileegide ja immuuniteetide protokollis artikleid 11, 13 ja 16,

võttes arvesse protokollis ESTÜ Kohtu põhikirja kohta,

võttes arvesse Euroopa Ühenduste Kohtu kodukorda, eriti selle artiklit 69,

EUROOPA KOHUS,

jättes rahuldamata kõik ulatuslikumad ja vastuolulised nõuded, otsustab:

1) hageja taotlus tühistada vaidlusalune maksustamine, kuulutada see tühiseks ja mingisuguse mõjuta ning mõista kostjat tagastama tasutud summad, kaasa arvatud ebatäieliku tuludeklaratsiooni esitamise eest määratud trahvi, samuti maksmata kahjuhüvitist lükatakse tagasi;

2) mis puudutab hagiavalduse teisi nõudeid, siis see avaldus on vastuvõetav ja põhjendatud, sest:

a) Euroopa Sõe- ja Teraseühenduse privileegide ja immunitetide protokoll keelab liikmesriikidel määrata ühenduse ametnikule ükskõik missugust maksu täielikult või osaliselt selle alusel, et ühendus maksab sellele ametnikule töötasu;

b) samuti keelab protokoll nimetatud töötasu arvesse võtta ametniku muude tulude suhtes kohaldatava maksumäära kindlaksmääramisel;

c) see kehtib ka ühenduse ametniku ja tema abikaasa tulude kumuleeritud maksustamise korral maksude suhtes, mida tuleb tasuda viimase tuludelt;

d) järelkult on maksustamine, mille kohta Engis'i maksukoguja saatis 18. või 19. detsembril 1959 hagejale (artikkel 913, 321) dokumendi teatis-väljavõtte ja mille summa on 9035 Belgia franki, protokolliga vastuolus, sest see maksustamine põhineb töötasul, mida maksis hagejale ESTÜ;

3) mõista kohtukulud välja kostjalt.

Otsuse langetas Euroopa Kohus 16. detsembril 1960 Luxembourgis.

DONNER

HAMMES

CATALANO

RIESE

ROSSI

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 16. detsembril 1960 Luxembourgis.

Kohtusekretär

President

A. VAN HOUTTE

A. M. DONNER