

EUROOPA KOHTU OTSUS

14. september 1999*

**(Võrdne kohtlemine – Mitteresidentide sissetulekute maksustamine –
Abielupaaride maksuskaala)**

Kohtuasjas C-391/97,

mille esemeks on Euroopa Kohtule EÜ asutamislepingu artikli 177 (nüüd EÜ artikkel 234) alusel esitatud Finanzgericht Kölni (Saksamaa) eelotsusetaotlus, millega soovitakse saada nimetatud kohtus pooleliolevas vaidluses järgmiste poolte vahel:

Frans Gschwind

ja

Finanzamt Aachen-Außenstadt,

eelotsust EÜ asutamislepingu artikli 48 (pärast muutmist EÜ artikkel 39) tõlgendamise kohta,

EUROOPA KOHUS,

koosseisus: president G. C. Rodríguez Iglesias, kodade esimehed P. J. G. Kapteyn, G. Hirsch ja P. Jann, kohtunikud C. Gulmann, J. L. Murray, D. A. O. Edward, H. Ragnemalm, L. Sevón, M. Wathelet (ettekandja) ja R. Schintgen,

kohtujurist: D. Ruiz-Jarabo Colomer,

kohtusekretär: vanemametnik D. Louterman-Hubeau,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Frans Gschwind, esindaja: maksunõustaja W. Kaefer, Aachen,
 - Finanzamt Aachen-Außenstadt, esindaja: J. Viehöfer, Finanzamt Aachen-Außenstadti vanemametnik,
 - Saksamaa valitsus, esindaja: liidu majandusministeeriumi kõrgem ametnik Ernst Röder ja sama ministeeriumi vanemametnik C.-D. Quassowski,
 - Belgia valitsus, esindaja: välisasjade, väliskaubanduse ja arengukoostöö ministeeriumi õigustalituse haldusdirektor J. Devadder,
 - Euroopa Ühenduste Komisjon, esindaja: õigustalituse ametnik H. Michard, keda abistas õigustalituse juures tegutsev liikmesriigi ametnik A. Buschmann,
- võttes arvesse kohtuistungil ettekannet,

olles kuulunud 26. jaanuari 1999. aasta kohtuistungil ära Frans Gschwindi, esindaja: W. Kaefer, keda abistas G. Saß; Finanzamt Aachen-Außenstadti, esindaja: Finanzamt

* Kohtumenetluse keel: saksa.

Aachen-Außenstadti peadirektor E. Marx; Saksamaa valitsuse, esindaja: C.-D. Quassowski; Madalmaade valitsuse, esindaja: välisministeeriumi abiõigusnõunik J. S. van den Oosterkamp; ja komisjoni, esindaja: A. Buschmann, suulised märkused, olles 11. märtsi 1999. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku, on teinud järgmise

otsuse

1. 27. oktoobri 1997. aasta määrusega, mis saabus Euroopa Kohtusse 17. novembril 1997, esitas Finanzgericht (finantskohus) Köln Euroopa Kohtule EÜ asutamislepingu artikli 177 (pärast muutmist EÜ artikkel 234) alusel küsimuse EÜ asutamislepingu artikli 48 (pärast muutmist EÜ artikkel 39) tõlgendamise kohta.

2. See küsimus kerkis esile Frans Gschwindi ja Finanzamt Aachen-Außenstadti (edaspidi „finantsamet”) vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab Saksamaal töötasuna saadud sissetulekutelt tulumaksu arvestamise tingimusi.

Asjakohased siseriiklikud õigusaktid

3. Saksamaa tulumaksuseadus sisaldab erinevaid maksueeskirju sõltuvalt maksustatava isiku elukohast. Einkommensteuergesetz'i (tulumaksuseadus, edaspidi „EStG”) artikli 1 lõike 1 alusel on füüsilised isikud, kelle elukoht või peamine elukoht on Saksamaal, kohustatud tasuma tulumaksu kõikidelt oma tuludelt seal ("piiramatu maksustamine"). Artikli 1 lõike 4 alusel kohaldatakse füüsiliste isikute puhul, kelle alaline elukoht või tavaline asukoht ei ole Saksamaal, siiski maksustamist ainult Saksamaal saadud sissetuleku osas ("piiratud maksukohustus"). EStG lõike 49 lõigu 1 punkti 4 alusel hõlmab selline Saksamaalt teenitud sissetulek tulu, mis on saadud Saksamaal teostatud palgatöö eest.

4. Abielus maksumaksjate puhul, kes ei ole kehtvalt lahus ja kelle suhtes kohaldatakse piiramatut maksustamist, on Saksamaa õigusaktidega ette nähtud ühine arvestussüsteem, mis hõlmab ühtse tariifi kehtestamist koos nn *splitting*'u-süsteemiga, et leevendada tulumaksuskaala progressiivsust. EStG artikli 26b kohaselt „liidetakse abikaasade teenitud sissetulekud ja pannakse nende ühisesse arvestusse; sealtpeale käsitatakse abikaasasid ühe maksukohuslasena, v.a siis kui on sätestatud vastupidiselt.” Vastavalt EStG artikli 32a lõikele 5 on abikaasadele ühiselt arvestatud tulumaks „poole ühiselt maksustatava sissetuleku kahekordne summa... (nn *splitting*'u-menetlus)”. Sissetulekut maksustatakse seega nii, nagu oleks kumbki abikaasa teeninud poole ühisest sissetulekust. See tähendab seda, et kui abikaasade sissetulekute vahel on märkimisväärne erinevus, kohaldub abikaasade puhul soodsam maksustamine. *Splitting*'u ja Saksamaa maksusüsteemi progressiivse iseloomu koosmõjust tulenevalt tagab suurem erinevus abikaasade sissetulekutes reeglina ka suurema maksuvabastuse.

5. Seda soodsat maksustamist kohaldati algselt üksnes nende abikaasade suhtes, kes elasid Saksamaal, isegi kui üks neist teenis sissetulekut välismaal, siis võeti välismaal teenitud tulu arvesse progresseeruva skaala alusel maksumäära arvutamiseks.

6. Pärast 1995. aastal vastu võetud õigusakti muudatust, et kohandada mitteresidentide tulumaksustamise süsteemi vastavalt Euroopa Kohtu 14. veebruari 1995. aasta otsusele kohtuasjas C-279/93: Schumacker, EKL 1995, lk I-225 ja 11. augusti 1995. aasta otsusele kohtuasjas C-80/94: Wielockx, EKL 1995, lk I-2493, võib abielus maksustatav isik, kelle elukoht või peamine elukoht ei ole Saksamaal ja kes on mõne Euroopa Ühenduste liikmesriigi või ühe Euroopa Majanduspiirkonna lepingu osapoole kodanik nüüd EStG artikli 1a lõike 1 punkti 2 alusel taotleda *splitting*'u-süsteemi alusel ühist arvestamist siis, kui tema abikaasa elab ühes nendest riikidest ja:

- abikaasade kogusissetuleku suhtes kohaldatakse vähemalt 90% ulatuses Saksamaa tulumaksu;

- või nende sissetulek, mille suhtes ei kohaldata Saksamaa tulumaksu, ei ületa ühel kalendriaastal 24 000 Saksa marka.

7. Selliste asjaolude korral kohtleb Saksa õigus neid kui piiramatut maksustamise subjekte hoolimata sellest, et abikaasad ei oma elukohta ega peamist elukohta Saksamaal. Seetõttu on neil õigus teistele maksusoodustustele, mis on ette nähtud residentidele selleks, et võtta arvesse nende isiklike ja perekondlike asjaolusid (kulud perekonnale, heaolule ja muud väljaminekud, mis tavaliselt annavad õiguse maksusoodustustele ja tagasimaksetele).

8. EStG artiklite 26 ja 26a alusel võivad sellised maksukohuslased eraldi maksustamist taotledes vältida progresseeruva skaala tõttu *splitting*'ust tulenevat täiendava tasu maksmist (näiteks kui üks abikaasa saab suure osa sissetulekust välismaalt).

Põhikohtuasi

9. Hr Gschwind, kes on Madalmaade Kuningriigi kodanik, elab oma abikaasaga Madalmaade Kuningriigis, Saksamaa piiri lähedal. 1991. ja 1992. aastal oli ta palgatööl Aachenis, Saksamaal, samas kui ta abikaasa töötas Madalmaade Kuningriigis.

10. Mõlemal aastal oli hr Gschwindi tulumaksuga maksustatav tulu 74 000 Saksa marka ning see moodustas peaaegu 58% perekonna kogusissetulekust. Vastavalt 16. juunil 1959. aastal Haagis Saksamaa Liitvabariigi ja Madalmaade Kuningriigi vahel allkirjastatud konventsiooni (tulu- ja varamaksudega ning mitmete muude maksudega topeltnmaksustamise ärahoidmiseks ning muude maksuküsimuste lahendamiseks) (edaspidi „konventsioon“) artikli 10 lõikele 1 kuulus hr Gschwindi sissetulek maksustamisele Saksamaal, samas kui tema abikaasa sissetulek kuulus maksustamisele Madalmaade Kuningriigis. Konventsiooni artikli 20 lõike 3 alusel oli

Madalmaade maksuametil siiski õigus hõlmata maksubaasi Saksamaal maksustatav sissetulek, arvates selliselt arvutatud maksust samas maha selle osa, mis vastab tulumaksuga maksustatavale tulule Saksamaal.

11. Pärast 1995. aasta muudatusi maksuseaduses, mis olid kohaldatavad muudatuste jõustumise kuupäeval veel tasumata maksude suhtes, arvestas Saksa maksuamet 1997. aastal hr Gschwindilt tulumaksu 1991. ja 1992. aasta eest kui isikult, kelle suhtes kohaldatakse piiramatut maksustamist, kuid kohtles teda kui vallalist isikut kaalutlusel, et EStG artikli 1 lõike 3 ja artikli 1a lõike 1 punkti 2 alusel ületas tema abikaasa poolt Madalmaade Kuningriigis saadud sissetulek nii absoluutse tulumaksuvaba määra, s.t 24 000 Saksa marka aastas, kui 10%lise suhtelise künnise perekonna üldsissetulekutest. Selle arvestuse kohaselt oleks hr Gschwindil tulnud tasuda 1012 Saksa marga suurune lisamaks 1991. aasta eest ja 724 Saksa marga suurune lisamaks 1992. aasta eest võrreldes sellega, mis oleks *splitting*'u alusel kuulunud tasumisele abielupaaride suhtes kohaldatava skaala kohaselt, nagu EStG artiklites 26 ja 26b ette nähtud.

12. Pärast seda, kui tema vastuväited aastate 1991 ja 1992 kohta arvestatud maksu osas olid tagasi lükatud, esitas hr Gschwind kaebuse Finanzgericht Kölnile, kus ta väitis, et Saksamaal töötavate ja mõnes teises liikmesriigis elavate ühenduse abielus kodanike suhtes *splitting*'u alusel kohaldatava skaala rakendamise keeldumine on vastuolus asutamislepingu artikliga 48 ja Euroopa Kohtu otsustega kohtuasjas Schumacker (viidatud eespool) ja kohtuasjas C-107/94: Asscher, EKL 1996, lk I-3089.

13. Kõnealuse küsimuse lahendamiseks otsustas Finanzgericht Köln kohtumenetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule otsuse tegemiseks järgmise eelotsuse küsimuse:

"Kas see, et Einkommensteuergesetz'i (Saksa tulumaksuseadus) artikli 1 lõike 3 teine lause koosmõjus artikliga 1a.1.2 näeb ette, et Madalmaade Kuningriigi kodanikku, kes saab tulumaksuga maksustavat tulu Saksamaal ilma, et tal oleks seal alaline või peamine elukoht, ning tema naist, kes ei ole temast kestvalt lahus ega oma samuti Saksamaal alalist või peamist elukohta ning teenib sissetulekut välismaal, ei kohelda Einkommensteuergesetz'i (ühisarvestus) artikli 26 lõike 1 esimese lause kohaldamiseks kui isikuid, kelle suhtes rakendatakse piiramatut maksustamist, selle pärast, et kõnealusel kalendriaastal ei kuulu abikaasade poolt saadud ühised sissetulekud vähemalt 90% ulatuses Einkommensteuergesetz'i reguleerimisalasse, või selle pärast, et nende Saksamaa tulumaksuseaduse reguleerimisalasse mittekuuluvad tulud ületavad 24 000 Saksa marka, on vastuolus asutamislepingu artikliga 48?"

14. Oma küsimusega soovib siseriiklik kohus põhimõtteliselt teada, kas asutamislepingu artikli 48 lõige 2 välistab selliste siseriiklike õigusaktide kohaldamise, millega tagatakse residentidest abielupaaridele sooduskohtlemine, nagu näiteks *splitting*'u alusel, samas kui mitteresidentidest abielupaaride puhul on sama

kohtlemise eeltingimuseks see, et vähemalt 90% nende kogusissetulekutest peab olema selles liikmesriigis maksustatav või juhul, kui seda taset ei saavutada, ei tohi nende sissetulekud välisallikatest, mis ei kuulu selles liikmesriigis maksustamisele, ületada teatud ülemmäära.

15. Maksuameti ning Saksamaa ja Madalmaade Kuningriigi valitsuste hinnangul ei ole residentide ja mitteresidentide erinev kohtlemine *splitting*'u kohaldamisel ühenduse õigusega vastuolus. Nähes selle soodustuse kohaldamisel mitteresidentide suhtes eeltingimuseks selle, et abikaasade kogusissetulek peab olema tulumaksustatav Saksamaal vähemalt 90% ulatuses või et nende Saksamaal mittemaksustatav sissetulek ei tohi ületada 24 000 Saksa marka, on Saksamaa seadusandja teinud Schumackeri kohtuasja põhjal õiged järeldused. Saksamaa seadusandja arvates nägi kohtuotsus ette, et mitteresidentidel on õigus *splitting*'u eelistele üksnes siis, kui nende isiklike ja perekondlike asjaolusid ei olnud võimalik arvesse võtta elukohajärgses riigis seetõttu, et nad said oma peamise sissetuleku ja peaaegu terve perekonna sissetuleku Saksamaal.

16. Saksamaa seadusandja väidab, et sellise, nagu käesoleva juhtumi puhul, kus märkimisväärne osa perekonna tuludest saadakse maksukohuslase elukohajärgses riigis, on selleksamal riigil õigus teha maksukohuslasele oma riigi õigusaktides ette nähtud soodustusi, mis tulenevad maksukohuslase isiklike ja perekondlike asjaolude arvesse võtmisest.

17. Belgia valitsus seevastu väidab, et puuduvad igasugused objektiivsed põhjused, millega põhjendada *splitting*'u kohaldamisest keeldumist mitteresidentidest abielupaaride suhtes kaalutlusel, et abielupaari välisriigis saadud sissetulekud ületavad teatud ülemmäära või kindlaksmääratud protsendi abielupaari kogusissetulekutest. Saksamaa *splitting*'u süsteemi eesmärgiks ei ole teha maksusoodustusi, mis oleksid seotud maksukohuslase isiklike või perekondlike asjaoludega ja mida võidakse teha samal ajal ka elukohajärgses riigis, ning süsteemil puudub ka selline mõju. Pigem on tegemist maksumäära kindlaksmääramise meetodiga, mis tugineb abielupaari poolt moodustava majandusüksuse üldisel maksevõimel.

18. Lõpetuseks väidab komisjon, et kuna elukohariik, mis antud juhul on Madalmaade Kuningriik, on topeltnmaksustamislepingu alusel loobunud hageja teenitud sissetuleku maksustamisest, on vaid hageja töökohariigiks oleval riigil õigus võtta arvesse tema isiklike ja perekondlike asjaolusid. Peale selle teeb maksukohuslane valiku *splitting*'u kasuks ainult selles riigis, kus maksustatakse abikaasat, kes teenib enamuse sissetulekutest, sest vaid nii võimaldab *splitting*'u maksuskaala progressiivsuse leevendamise kaudu maksu suurust vähendada. *Splitting* ei saa seetõttu maksukohuslase perekondlikest asjaoludest tulenevalt viia kahekordse maksuvabastuseni nii elukohajärgses riigis kui selles, kus ta töötab. Lisaks sellele on kõnealune olukord objektiivselt võrreldav Saksamaal elava

abielupaari omaga, kellest üks saab mõnes teises liikmesriigis topeltmaksustamislepingu alusel Saksamaa tulumaksuvabastusega sissetulekut, kuid kelle suhtes lubab Saksamaa seadusandja kohaldada *splitting*'ut.

19. Samuti ei nõustu komisjon sellega, et ülalviidatud Schumackeri kohtuasjas tehtud otsuse alusel võiks Saksamaa seadusandja õigustatult ette näha mõlema abikaasa sissetuleku arvessevõtmise selleks, et tagada sissetulekute ülemmäärade järgimine. Kuna Saksamaa maksu nõutakse ainult hageja sissetulekult, millele on lisatud abikaasa sissetulek üksnes selleks, et võtta arvesse maksu progressiivsust ja mitte selleks, et ka seda sissetulekut maksustada, kahtleb komisjon selles, kas on asjakohane võtta arvesse mõlema abikaasa sissetulekut, et hinnata, kas 90% ülemmäär on saavutatud.

20. Euroopa Kohus märgib kõigepealt seda, et hoolimata sellest, et otsemaksustamine kuulub liikmesriikide pädevusse, peavad nad sellegipoolest teostama seda õigust ühenduse õigusega kooskõlas ja seega vältima avalikku või varjatud diskrimineerimist kodakondsuse alusel (Schumacker, punktid 21 ja 26, ja Wielockx, punkt 16, mõlemale viidatud eespool).

21. Väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on diskrimineerimisega tegemist siis, kui võrreldavates olukordades kohaldatakse erinevaid eeskirju või kui samu eeskirju kohaldatakse erinevate olukordade suhtes.

22. Otsemaksude osas ei ole residentide ja mitteresidentide olukord kõnealuses riigis üldiselt võrreldav, kuna mitteresidendi poolt riigi territooriumil saadud sissetulek on enamikel juhtudel ainult osa tema kogusissetulekust, mis on saadud elukohariigis, ning mitteresidendi suutlikkust tasuda maksu, mis on määratud kindlaks tema kogusissetuleku ja isiklike ja perekondlike asjaolude põhjal, on palju lihtsam hinnata kohas, kuhu on koondunud tema isiklikud ja finantsilised huvid, milleks on tavaliselt koht, kus on ta peamine elukoht (Schumacker, viidatud eespool, punktid 31 ja 32).

23. Eespool viidatud Schumackeri kohtuotsuse punktis 34 oli Euroopa kohus seisukohal, et liikmesriigi keeldumine teha mitteresidendile teatud maksusoodustusi, mida tehakse residentidele, ei ole üldjuhul diskrimineeriv, võttes arvesse residentide ja mitteresidentide olukorra objektiivseid erinevusi, nii sissetulekuallikate kui maksu tasumise suutlikkuse või isiklike ja perekondlike asjaolude seisukohast.

24. Lisaks sellele on elukoht maksude seisukohast siduvaks teguriks, millele rahvusvahelised maksuseadused, eelkõige Majanduskoostöö ja Arengu Organisatsiooni poolt vastu võetud topeltmaksustamise vältimist käsitlev standardleping, tuginevad tavaliselt selleks, et määrata riikidevahelisi maksustamisõigusi olukordades, mis hõlmavad kõrvalisi elemente.

25. Seega, Madalmaade Kuningriigis elava abielupaari puhul, kellest üks töötab Saksamaal, s.t riigis, mis on konventsiooni artikli 10 lõike 1 alusel ainukesena pädev maksustama oma territooriumil teenitud sissetulekuid, võib Madalmaade Kuningriik elukohajärgse riigina konventsiooni artikli 20 lõike 3 alusel lisada maksubaasi

Saksamaal maksustava sissetuleku, arvestades selliselt arvatud maksust maha selle osa, mis vastab Saksamaal maksustatavale sissetulekule. Seevastu näeb konventsiooni artikli 20 lõige 2 ette, et kui elukohajärgseks riigiks on Saksamaa Liitvabariik, arvutab see riik Saksamaal maksustatavalt sissetulekult makstava maksu summa välja määraga, mida kohaldatakse maksukohuslase kogusissetuleku suhtes, arvates maksubaasist samas välja Madalmaade Kuningriigis maksustatava tulu.

26. Selliste asjaolude korral võib residentide ja mitteresidentide vaheline diskrimineerimine asutamislepingu tähenduses aset leida vaid siis, kui olenemata sellest, et nende elukoht on erinevates riikides, tuvastatakse, et kõnealuste riiklike sätete eesmärki ja sisu arvesse võttes on need kaks maksukohuslaste kategooriat võrreldavas olukorras.

27. Vastavalt Euroopa Kohtu praktikale on antud juhul tegemist olukorraga, kus mitteresidendil ei ole elukohariigis märkimisväärset sissetulekut ning ta teenib valdava osa oma maksustavast sissetulekust töökohajärgses riigis teostatud tegevusega. Sellistel asjaoludel ei ole sellise isiku elukohajärgne riik olukorras, et teha talle tema isiklike ja perekondlike asjaolude arvesse võtmisest tulenevaid soodustusi, ning seega ei ole mingeid objektiivseid erinevusi sellise mitteresidendi olukorra ja samaväärses töösuhtes oleva residendi vahel, et õigustada erinevat kohtlemist maksustamisel, mis puudutab maksukohuslase isiklike ja perekondlike asjaolude arvesse võtmist (Schumacker, viidatud eespool, punktid 36 ja 37).

28. Põhikohtuasjas küsimuse all olev olukord on siiski selgelt erinev sellest, millisega oli tegemist Schumackeri kohtuasjas vastu võetud otsuse puhul. Hr Schumackeri sissetulek moodustas peaaegu terve tema perekonna maksukohustuslike liikmete sissetulekust ning ei tema ega ta abikaasa ei saanud oma elukohariigist märkimisväärseid sissetulekuid, mille alusel oleks olnud võimalik nende isiklike ja perekondlike asjaolusid arvesse võtta. Kehtestades aga protsendikünnise ja absoluutse künnise sissetulekute jaoks, mis on vastavalt kas Saksamaal maksustatavad või Saksa maksusüsteemiga hõlmamata, võetakse Saksamaa õigusaktides selgelt arvesse võimalust kaaluda piisava maksubaasi korral maksukohuslaste isiklike ja perekondlike asjaolusid elukohariigis.

29. Kuna antud juhul on peaaegu 42% kõnealuse abielupaari kogusissetulekust saadud elukohariigis, on see riik olukorras, et võtta arvesse hr Gschwindi isiklike ja perekondlike asjaolusid vastavalt selle riigi õigusaktides sätestatud eeskirjadele, kuna maksubaas on seal piisav selleks, et seda arvesse võtta.

30. Seega ei ole tõestatud, et põhikohtuasjas käsitletavate maksusätete kohaldamisel on mitteresidentidest abielupaar, kellest üks abikaasa töötab kõnealuses maksu kohaldavas riigis ja kelle isiklike ja perekondlike asjaolusid võib selle riigi maksuamet elukohariigis piisava maksubaasi olemasolu korral arvesse võtta, võrreldavas olukorras residentidest abielupaariga isegi, kui üks abikaasadest töötab mõnes teises liikmesriigis.

31. Seoses Euroopa Komisjoni väitega, et sissetuleku künniste kindlaks määramise eesmärgil ei ole asjakohane võtta arvesse mõlema abikaasa sissetulekut, kuna *splitting*'ut kohaldatakse üksnes mitteresidentidest maksukohuslase sissetuleku suhtes, tuleb märkida, et olgugi, et elukohajärgses riigis maksukohuslaseks olev isik on üksikisik ja mitte abielupaar, põhineb selline maksumäära arvestamise meetod nagu *splitting* oma olemuselt sellel, et võetakse arvesse mõlema abikaasa sissetulekut.

32. Eeltoodust järeldub, et asutamislepingu artikli 48 lõiget 2 tuleb tõlgendada nii, et see ei välista selliste liikmesriigi õigusaktide kohaldamist, mille alusel saavad residentidest abielupaaridele osaks sellised maksusoodustused nagu *splitting*'u süsteemi alusel, samas kui sellise kohtlemise eeltingimuseks mitteresidentidest abielupaaride puhul on see, et vähemalt 90% nende kogusissetulekust peab olema maksustatav selles liikmesriigis, või kui seda protsendimäära ei saavutata, ei tohi nende välisriigist saadav sissetulek, mis ei ole selles liikmesriigis maksustatav, olla teatud ülemmäärast kõrgem, sest siis on nende isiklike ja perekondlike asjaolusid võimalik elukohariigis arvesse võtta.

Kohtukulud

33. Euroopa Kohtule märkusi esitanud Saksamaa, Belgia ja Ühendkuningriigi valitsuste ja Euroopa Komisjoni kulusid ei hüvitata. Et põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus siseriiklikus kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse nimetatud kohus.

Esitatud põhjendustest lähtudes

EUROOPA KOHUS,

vastates küsimustele, mille Finanzgericht Köln esitas talle oma 27. oktoobri 1997. aasta määrusega, otsustab:

Asutamislepingu artikli 48 lõiget 2 (pärast muutmist EÜ artikli 39 lõige 2) tuleb tõlgendada nii, et see ei välista selliste liikmesriigi õigusaktide kohaldamist, mille alusel saavad residentidest abielupaaridele osaks sellised maksusoodustused nagu *splitting*'u süsteemi alusel, samas kui sellise kohtlemise eeltingimuseks mitteresidentidest abielupaaride puhul on see, et vähemalt 90% nende kogusissetulekust peab olema maksustatav selles liikmesriigis, või kui seda protsendimäära ei saavutata, ei tohi nende välisriigist saadav sissetulek, mis ei ole selles liikmesriigis maksustatav, olla teatud ülemmäärast kõrgem, sest siis on nende isiklike ja perekondlike asjaolusid võimalik elukohariigis arvesse võtta.

	Jann		Gulmann
Murray		Edward	Ragnemalm
	Sevón	Wathelet	Schintgen

Kuulutatud avalikul kohtuistungil 14. septembril 1999 Luxembourgis.

R. Grass

Kohtusekretär

G. C. Rodríguez Iglesias

President