YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

15 päivänä lokakuuta 2009 *

Asiassa C-35/08,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Finanzgericht Baden-Württemberg (Saksa) on esittänyt 22.1.2008 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 31.1.2008, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

**Grundstücksgemeinschaft Busley ja Cibrian Fernandez**

vastaan

**Finanzamt Stuttgart-Körperschaften**,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: toisen jaoston puheenjohtaja J. N. Cunha Rodrigues, joka hoitaa kolmannen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit P. Lindh, A. Rosas, U. Lõhmus (esittelevä tuomari) ja A. Ó Caoimh,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

julkisasiamies: E. Sharpston,
kirjaaja: hallintovirkamies B. Fülöp,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 26.3.2009 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Grundstücksgemeinschaft Busley ja Cibrian Fernandez, edustajanaan Rechtsanwalt R. Busley,

– Finanzamt Stuttgart-Körperschaften, edustajanaan H. Henzler,

– Saksan hallitus, asiamiehinään M. Lumma ja C. Blaschke,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja W. Mölls,

– EFTAn valvontaviranomainen, asiamiehinään P. Bjørgan ja L. Armati,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

**tuomion**

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee EY 18 ja EY 56 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Busley ja Cibrian Fernandez jakamattoman kuolinpesän osakkaina ja Finanzamt Stuttgart-Körperschaften (yhteisöjen verotuksesta vastaava Stuttgartin veroviranomainen, jäljempänä Finanzamt) ja jossa on kyse viimeksi mainitun vuosien 1997–2003 osalta vahvistamasta Busley ja Cibrian Fernandezin Espanjassa sijaitsevan sellaisen talon verokohtelusta, jonka Busley ja Cibrian Fernandez olivat perineet vanhemmiltaan.

**Asiaa koskevat oikeussäännöt**

*Yhteisön säännöstö*

3 Perustamissopimuksen 67 artiklan [artikla on kumottu Amsterdamin sopimuksella] täytäntöönpanosta 24.6.1988 annetun neuvoston direktiivin 88/361/ETY (EYVL L 178, s. 5) 1 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on poistettava jäsenvaltioissa asuvien henkilöiden välisiä pääomanliikkeitä koskevat rajoitukset, sanotun kuitenkaan rajoittamatta jäljempänä olevien säännösten soveltamista. Tämän direktiivin täytäntöönpanon helpottamiseksi pääomanliikkeet luokitellaan liitteessä I olevan nimikkeistön mukaisesti.”

4 Direktiivin 88/361 liitteessä I lueteltuihin pääomanliikkeisiin lukeutuvat kyseisessä liitteessä olevan XI otsikon alla mainitut henkilökohtaiset pääomanliikkeet, kuten perinnöt ja erityisjälkisäädökseen perustuvat suoritukset.

*Kansallinen säännöstö*

5 Saksan tuloverolain (Einkommensteuergesetz, jäljempänä EStG) 2 a §:n 1 momentissa, sellaisena kuin sitä sovelletaan vuosien 1997–2003 verotuksessa, säädetään, että tietyt ulkomailta peräisin olevat negatiivisen tulon erät voidaan vähentää ainoastaan kulloinkin samanlajisista ja samasta valtiosta peräisin olevista positiivisista tuloista. Siltä osin kuin negatiivisia tuloja ei voida vähentää tällä tavoin, nämä tulot pienentävät verovelvollisen seuraavina verovuosina samasta valtiosta saamia samanlajisia positiivisia tuloja. Tulojen pienentäminen sallitaan ainoastaan siltä osin kuin negatiivisia tuloja ei ole voitu ottaa huomioon edeltävinä verovuosina. Edellä mainittuihin eriin kuuluvat saman momentin 6 kohdan a alakohdan ensimmäisen virkkeen mukaan

negatiiviset tulot kiinteän omaisuuden tai taloudellisten hyödykkeiden kokonaisuuden vuokrauksesta silloin kun ne sijaitsevat ulkomailla.

6 EStG:n 7 §:n 4 momentin ensimmäisen virkkeen 1 kohdassa säädetään, että jos rakennukset kuuluvat liikeomaisuuteen eivätkä palvele asumistarkoitusta ja jos niitä koskeva rakennuslupahakemus on jätetty 31.3.1985 jälkeen, vuosittainen poisto on 3 prosenttia hankinta- tai rakentamismenoista, ja nämä menot voidaan poistaa kokonaan. Saman virkkeen 2 kohdassa säädetään vuosittaisten poistojen määristä niiden rakennusten osalta, jotka eivät täytä näitä edellytyksiä, ja etenkin 2 prosentin vuosittaisista poistoista sellaisten rakennusten hankinta- tai rakentamismenoista, jotka ovat valmistuneet 31.12.1924 jälkeen.

7 EStG:n 7 §:n 5 momentin ensimmäisen virkkeen nojalla on mahdollista tehdä 7 §:n 4 momentin säännöksistä poiketen degressiivinen poisto Saksassa sijaitsevien sellaisten rakennusten osalta, jotka verovelvollinen on hankkinut rakennuksen valmistumisvuoden loppuun mennessä tai rakentanut. Tämän virkkeen 3 kohdan a alakohdan mukaan EStG:n 7 §:n 4 momentin ensimmäisen virkkeen 2 kohdassa tarkoitettujen rakennusten osalta voidaan tällä perusteella tehdä poistot rakennuksista, jotka verovelvollinen on rakentanut 28.2.1989 jälkeen ja ennen 1.1.1996 jätetyn rakennuslupahakemuksen perusteella tai hankkinut 28.2.1989 jälkeen ja ennen 1.1.1996 pätevällä tavalla tehdyn kauppasopimuksen perusteella ja jotka palvelevat asuintarkoitusta, seuraavien prosenttiosuuksien mukaisesti rakennusten hankinta- tai rakentamismenoista:

– valmistumisvuonna ja sitä seuraavana 3 vuotena kulloinkin 7 prosenttia

– tätä seuraavina 6 vuotena kulloinkin 5 prosenttia

– tätä seuraavina 6 vuotena kulloinkin 2 prosenttia

– tätä seuraavina 24 vuotena kulloinkin 1,25 prosenttia.

**Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset**

8 Kantajina olevat sisarukset, jotka ovat Espanjan kansalaisia, ovat asuneet syntymästään lähtien Saksassa. Vuosien 1997 ja 2003 välisenä aikana he saivat tuloja epäitsenäisestä ansiotyöstä ja olivat Saksassa yleisesti tuloverovelvollisia.

9 Kantajien vanhemmat – jotka olivat myös Espanjan kansalaisia – alkoivat vuonna 1990 rakentaa Espanjassa omakotitaloa, joka valmistui vuonna 1993. Kantajien äiti kuoli vuonna 1995 ja isä vuonna 1996. Kantajista tuli marraskuussa 1996 tapahtuneen perinnönjättäjän kuoleman jälkeen jakamattoman kuolinpesän osakkaina talon omistajia, mutta he eivät koskaan asuneet talossa. Talo annettiin vuokralle 1.1.2001 alkaen ja se myytiin vuonna 2006.

10 Kantajat vaativat Finanzamtille jättämissään vuosia 1997–2003 koskevissa veroilmoituksissa ensinnäkin, että taloon oli sovellettava EStG:n 7 §:n 5 momentissa tarkoitettua degressiivistä poistotaulukkoa, ja toiseksi, että asiassa ei sovelleta EStG:n 2 a §:n 1 momentin ensimmäisen virkkeen 6 kohdan a alakohdassa tarkoitettua rajoitettua tappiontasausta. Finanzamt hylkäsi nämä vaatimukset ja sovelsi viimeksi mainittua säännöstä sekä EStG:n 7 §:n 4 momentissa tarkoitettuja lineaarisia poistoja sillä perusteella, että talo ei sijainnut Saksassa.

11 Finanzamt ei ratkaissut kantajien hylkäyspäätöksestä määräajassa tekemiä oikaisuvaatimuksia, joten kantajat nostivat ennakkoratkaisupyynnön esittäneessä tuomioistuimessa kanteen esittämällä, että heidän Espanjassa sijaitsevasta talostaan saamiensa tulojen verokohtelulla rikotaan EY 39 ja EY 43 artiklaa.

12 Ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen mukaan kantajien nostamaa kannetta ei voida hyväksyä Saksan lainsäädännön perusteella, koska kyseinen talo ei sijaitse Saksassa. Tuomioistuimen mukaan EStG:n 2 a §:n 1 momentin ensimmäisen virkkeen 6 kohdan a alakohdan ja 7 §:n 5 momentin yhteensopivuudesta EY 56 artiklan kanssa on kuitenkin epäselvyyttä, ja se toteaa, että mikäli yhteisöjen tuomioistuin katsoo, että EY:n perustamissopimus on esteenä mainitun kaltaisille kansallisille säännöksille, kanne olisi hyväksyttävä.

13 Näissä olosuhteissa Finanzgericht Baden-Württemberg on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) a) Onko EY 56 artiklan kanssa ristiriidassa se, että Saksassa yleisesti verovelvollinen luonnollinen henkilö ei saa vähentää hänen tulojensa määrittämisen yhteydessä Saksassa toisessa EU:n jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteistön – toisin kuin Saksassa sijaitsevan kiinteistön – vuokratappiota tappion syntymisvuonna?

b) Onko tämän suhteen merkitystä sillä, onko luonnollinen henkilö tehnyt itse kiinteistösijoituksen, vai onko yhteisön oikeutta rikottu myös silloin, kun luonnollinen henkilö on tullut perinnön kautta toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteistön omistajaksi?

2) Onko EY 56 artiklan kanssa ristiriidassa se, että Saksassa yleisesti verovelvollinen luonnollinen henkilö voi tehdä toisessa EU:n jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteistön vuokratulojen määrittämisen yhteydessä ainoastaan tavanomaisia poistoja, kun taas hän voisi tehdä Saksassa sijaitsevan kiinteistön osalta korotettuja degressiivisiä poistoja?

3) Jos ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen annetaan kieltävät vastaukset, loukataanko riidanalaisilla kansallisilla säännöksillä EY 18 artiklassa tarkoitettua liikkumisvapautta?”

14 Kantajat ovat suullisessa käsittelyssä ilmoittaneet yhteisöjen tuomioistuimelle, että Finanzamt on lähettänyt heille ilmoituksen, jonka mukaan heidän Espanjassa sijaitsevan talonsa vuokrauksesta syntyneiden tappioiden huomioon ottamista koskeva vaatimuksensa on hyväksytty. Tämä vaatimus on ensimmäisen ennakkoratkaisukysymyksen kohteena. Koska ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin ei ole kuitenkaan ilmoittanut yhteisöjen tuomioistuimelle tämän kysymyksen peruuttamisesta, siihen on vastattava.

**Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu**

*Ensimmäinen ja toinen kysymys*

15 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin haluaa ensimmäisellä ja toisella kysymyksellään, joita on tarkasteltava yhdessä, ennen kaikkea selvittää, onko EY 56 artikla esteenä sellaiselle jäsenvaltion tuloverolainsäädännölle, jonka mukaan jäsenvaltiossa asuvilla yleisesti verovelvollisilla luonnollisilla henkilöillä on oikeus vähentää veron laskentapohjasta kiinteistöjen vuokrauksesta syntyneet tappiot

tappioiden syntymisvuonna sekä oikeus tehdä degressiivisiä poistoja tällaisesta kiinteistöstä saatujen tulojen määrittämisen yhteydessä vain, jos kiinteistö sijaitsee kyseisen jäsenvaltion alueella.

16 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin haluaa myös tietää, sovelletaanko EY 56 artiklaa käsiteltävänä olevan kaltaisiin tapauksiin, joissa asianomaisista on tullut kyseisen kiinteistön omistajia perimyksen kautta.

17 Oikeuskäytännössä on vakiintuneesti todettu, että vaikka EY:n perustamissopimuksessa ei määritellä EY 56 artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen ”pääomanliikkeiden” käsitettä ja vaikka direktiivi 88/361 onkin annettu ETY:n perustamissopimuksen 69 artiklan ja 70 artiklan 1 kohdan nojalla (joista on tullut EY:n perustamissopimuksen 69 artikla ja 70 artiklan 1 kohta, jotka on kumottu Amsterdamin sopimuksella), sen liitteen I muodostavalla nimikkeistöllä on ohjeellista arvoa, minkä osalta on selvää, että liitteen nimikkeistön johdannon kolmannen kohdan mukaan siinä olevassa luettelossa ei esitetä pääomanliikkeiden käsitettä tyhjentävästi (ks. mm. asia C-386/04, Centro di Musicologia Walter Stauffer, tuomio 14.9.2006, Kok., s. I-8203, 22 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen ja asia C-67/08, Block, tuomio 12.2.2009, Kok., s. I-883, 19 kohta).

18 Tältä osin yhteisöjen tuomioistuin on muistuttanut muun muassa, että perinnöt, joilla tarkoitetaan kuolleen henkilön jättämän omaisuuden siirtymistä yhdelle tai useammalle henkilölle, kuuluvat direktiivin 88/361 liitteessä I olevan otsikon XI ”Henkilökohtaiset pääomanliikkeet” alaan, ja se on katsonut, että perinnöt – eli myös kiinteän omaisuuden periminen – ovat EY 56 artiklassa tarkoitettuja pääomanliikkeitä niitä tapauksia lukuun ottamatta, joiden kaikki osatekijät rajoittuvat yhden ainoan jäsenvaltion sisälle (ks. mm. asia C-513/03, van Hilten-van der Heijden, tuomio 23.2.2006, Kok., s. I-1957, 40–42 kohta; asia C-43/07, Arens-Sikken, tuomio 11.9.2008, Kok., s. I-6887, 30 kohta; asia C-318/07, Persche, tuomio 27.1.2009, Kok., s. I-359, 26 ja 27 kohta ja em. asia Block, tuomion 20 kohta).

19 Tilanne, jossa Saksassa asuvat ja siellä yleisesti verovelvolliset luonnolliset henkilöt perivät Espanjassa sijaitsevan talon, kuuluu täten EY 56 artiklan soveltamisalaan. Näin

ollen kysymystä EY 39 ja EY 43 artiklan, joihin kantajat ovat vedonneet pääasian käsittelyssä, soveltamisesta ei tarvitse tutkia.

20 EY 56 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun pääomanliikkeiden rajoittamisen osalta on palautettava mieleen, että tässä määräyksessä kiellettyihin toimenpiteisiin kuuluvat sellaiset jäsenvaltion toimenpiteet, joilla aiheutetaan se, että toisessa valtiossa asuvat henkilöt ovat vähemmän halukkaita tekemään sijoituksia tässä jäsenvaltiossa, tai se, että tässä jäsenvaltiossa asuvat henkilöt ovat vähemmän halukkaita tekemään niitä muissa valtioissa (ks. vastaavasti asia C-370/05, Festersen, tuomio 25.1.2007, Kok., s. I-1129, 24 kohta; asia C-101/05, A, tuomio 18.12.2007, Kok., s. I-11531, 40 kohta ja asia C-377/07, STEKO Industriemontage, tuomio 22.1.2009, Kok., s. I-299, 23 kohta).

21 Tällaisiksi rajoituksiksi on luokiteltava paitsi kansalliset toimenpiteet, jotka ovat omiaan estämään kiinteistöjen hankinnan muissa jäsenvaltioissa, myös toimenpiteet, jotka ovat omiaan vähentämään halukkuutta tällaisten kiinteistöjen omistuksen säilyttämiseen (ks. analogisesti em. asia STEKO Industriemontage, 24 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

22 Ennakkoratkaisupyynnön esittämisestä tehdystä päätöksestä käy ensinnäkin ilmi, että muun muassa tappiot, jotka ovat syntyneet Saksassa sijaitsevan kiinteistön vuokrauksesta saatujen tulojen tuloluokassa, voidaan ottaa Saksassa verovelvollisen tuloveron laskentapohjan määrittämiseksi täysimääräisesti huomioon sen vuoden osalta, jolloin tappio on syntynyt. Sen sijaan EStG:n 2 a §:n 1 momentin ensimmäisen virkkeen 6 kohdan a alakohdan nojalla Saksan ulkopuolella sijaitsevien kiinteistöjen vuokratappiot voidaan vähentää ainoastaan näiden kiinteistöjen vuokrauksesta saaduista myöhemmistä positiivisista tuloista.

23 Toiseksi Saksassa verovelvollinen henkilö voi EStG:n 7 §:n 5 momentin nojalla tehdä degressiivisiä poistoja kyseisessä säännöksessä mainituin edellytyksin Saksassa sijaitsevan kiinteistön osalta. Tällainen poisto voi johtaa ensimmäisinä vuosina huomattavasti suurempaan vuokratappioiden määrään ja siten sellaiseen verovelvol-

lisen veron määrään, joka on huomattavasti pienempi kuin EStG:n 7 §:n 4 momentin ensimmäisen virkkeen 2 kohdan mukaisten lineaaristen poistojen soveltamisesta seuraisi; vain viimeksi mainittuja poistoja voidaan tehdä kyseisessä säännöksessä tarkoitetun kiinteän omaisuuden osalta, jos omaisuus sijaitsee Saksan ulkopuolella.

24 Saksassa asuvan verovelvollisen toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteistön vuokrauksesta aiheutuneet negatiiviset tulot voitaisiin tosin ottaa lopulta Saksassa huomioon, jos tästä kiinteistöstä saadaan myöhemmin positiivisia tuloja. Kuten Finanzamt on huomauttanut, degressiivisen poistotaulukon soveltamisella on lisäksi ainoastaan veronmaksua lykkäävä vaikutus poistojen degressiivisyyden vuoksi.

25 On kuitenkin huomattava, että vaikka verovelvollinen olisi omistanut kiinteistön tarpeeksi kauan vähentääkseen kaikki tappiot myöhemmin saamistaan positiivisista tuloista sekä poistaakseen kyseisen kiinteistön hankinta- tai rakentamismenot kokonaan, hän ei voi, toisin kuin Saksassa asuva verovelvollinen, joka on tehnyt sijoituksen Saksassa sijaitsevaan kiinteistöön, saada heti näitä tappioita vähennetyksi tai soveltaa aluksi korkeampaa poistoprosenttia, eli hänelle ei anneta mahdollisuutta nauttia kassatilanteeseensa vaikuttavasta edusta, kuten Euroopan yhteisöjen komissio on huomauttanut (ks. analogisesti asia C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, tuomio 12.12.2006, Kok., s. I-11753, 84 ja 153 kohta ja asia C-347/04, Rewe Zentralfinanz, tuomio 29.3.2007, Kok., s. I-2647, 29 kohta).

26 Tästä seuraa, että sellaisen luonnollisen henkilön, joka asuu ja on yleisesti verovelvollinen Saksassa ja joka omistaa kantajien tavoin kiinteistön toisessa jäsenvaltiossa, verokohtelu on epäedullisempaa kuin se olisi, jos kiinteistö sijaitsisi Saksassa.

27 Tämä verohaitta on omiaan aiheuttamaan sen, että tällaiset henkilöt ovat vähemmän halukkaita tekemään sijoituksia kiinteistöihin, jotka sijaitsevat toisessa jäsenvaltiossa, ja säilyttämään tällaiset kiinteistöt omistuksessaan. Tästä seuraa, että pääasiassa

oikeudenkäynnin kohteena olevien kaltaisia kansallisia toimenpiteitä on pidettävä pääomanliikkeiden rajoituksina, jotka on lähtökohtaisesti kielletty EY 56 artiklassa.

28 On kuitenkin tutkittava, ovatko kyseiset rajoitukset sillä tavalla oikeutettuja, kuten Finanzamt ja Saksan hallitus ovat esittäneet, että ne voidaan hyväksyä edellyttäen, että niillä voidaan taata niillä tavoiteltavan tavoitteen toteutuminen eikä niillä ylitetä sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi (ks. vastaavasti asia C-451/05, ELISA, tuomio 11.10.2007, Kok., s. I-8251, 79 kohta; asia C-152/05, komissio v. Saksa, tuomio 17.1.2008, Kok., s. I-39, 26 kohta ja asia C-110/05, komissio v. Italia, tuomio 10.2.2009, Kok., s. I-519, 59 kohta).

29 EStG:n 2 a §:n 1 momentin ensimmäisen virkkeen 6 kohdan a alakohdan osalta Finanzamt on vedonnut siihen, että tämä säännös on sopusoinnussa alueperiaatteen kanssa, jonka yhteisöjen tuomioistuin on tunnustanut asiassa C-250/95, Futura Participations ja Singer, 15.5.1997 antamansa tuomion (Kok., s. I-2471) 22 kohdassa.

30 Tämä periaate, jonka tarkoituksena on varmistaa, että yhteisön oikeuden soveltamisessa otetaan huomioon jäsenvaltioiden verotusvallan rajat, ei kuitenkaan ole esteenä sen huomioon ottamiselle, että jäsenvaltiossa yleisesti verovelvollinen henkilö saa toisessa jäsenvaltiossa sijaitsevasta kiinteistöstä negatiivisia tuloja (ks. analogisesti em. asia Rewe Zentralfinanz, tuomion 69 kohta). Tämän vuoksi EStG:n 2 a §:n 1 momentin ensimmäisen virkkeen 6 kohdan a alakohdan säännöstä, jonka nojalla Saksassa yleisesti verovelvolliset pääasian kantajat eivät voi ottaa huomioon heidän Espanjassa sijaitsevasta talostaan aiheutuneita tappioita, ei voida pitää alueperiaatteen soveltamisena.

31 EStG:n 7 §:n 5 momentin osalta Finanzamt ja Saksan hallitus ovat esittäneet, että tämän momentin ensimmäisen virkkeen 3 kohdan a alakohdan tavoitteena on tehdä asuntojen rakentaminen vuokraustarkoituksiin houkuttelevammaksi saksalaisten tällaisiin asuntoihin kohdistuvan tarpeen tyydyttämiseksi. Finanzamtin ja Saksan hallituksen mukaan tällä tavoitteella on sosiaalipoliittinen luonne ja se muodostaa yleistä etua koskevan pakottavan syyn. Saksan hallitus on myös täsmentänyt vastauksessaan yhteisön tuomioistuimen sille suullisessa istunnossa esittämiin kysymyksiin, että tämän säännöksen mukaisia degressiivisiä poistoja voidaan tehdä

ainoastaan vuokraukseen tarkoitettujen asuntojen osalta, ja kyseinen säännös on annettu vastauksena tällaisten asuntojen yleiseen puutteeseen Saksassa.

32 Vaikka tältä osin oletettaisiin, että mainitulla tavoitteella voitaisiin oikeuttaa pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus, on katsottava, että sellaisella kansallisella toimenpiteellä, jossa tehdään selvä ero sen välillä, sijaitsevatko vuokraustarkoituksiin rakennetut asunnot Saksassa vai eivät, ei voida varmistaa tämän tavoitteen toteutumista. Nimittäin sen sijaan, että toimenpiteet kohdennettaisiin paikkoihin, joissa näiden asuntojen puute on erityisen huomattava, EStG:n 7 §:n 5 momentin ensimmäisen virkkeen 3 kohdan a alakohdassa ei huomioida Saksan eri alueiden erilaisia tarpeita, kuten pääasian kantajat ja komissio ovat huomauttaneet suullisessa käsittelyssä. Lisäksi kaikenlaisten vuokraukseen tarkoitettujen asuntojen – yksinkertaisimmista ylellisimpiin – osalta voidaan tehdä degressiivisiä poistoja. Näissä olosuhteissa ei voida lähteä siitä, että yksityiset sijoittajat, joita ohjaavat etenkin taloudelliset näkökohdat, täyttävät tämän säännöksen väitetyn sosiaalipoliittisen tavoitteen.

33 Näin ollen ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen on vastattava, että EY 56 artikla on esteenä sellaiselle jäsenvaltion tuloverolainsäädännölle, jonka mukaan jäsenvaltiossa asuvilla yleisesti verovelvollisilla luonnollisilla henkilöillä on oikeus vähentää veron laskentapohjasta kiinteistöjen vuokrauksesta syntyneet tappiot niiden syntymisvuonna sekä oikeus tehdä degressiivisiä poistoja kiinteistöstä saatujen tulojen määrittämisen yhteydessä vain, jos kiinteistö sijaitsee kyseisen jäsenvaltion alueella.

*Kolmas kysymys*

34 Kun otetaan huomioon kahteen ensimmäiseen kysymykseen annetut vastaukset, kolmanteen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

**Oikeudenkäyntikulut**

35 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

**EY 56 artikla on esteenä sellaiselle jäsenvaltion tuloverolainsäädännölle, jonka mukaan jäsenvaltiossa asuvilla yleisesti verovelvollisilla luonnollisilla henkilöillä on oikeus vähentää veron laskentapohjasta kiinteistöjen vuokrauksesta syntyneet tappiot niiden syntymisvuonna sekä oikeus tehdä degressiivisiä poistoja kiinteistöstä saatujen tulojen määrittämisen yhteydessä vain, jos kiinteistö sijaitsee kyseisen jäsenvaltion alueella.**

Allekirjoitukset