Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

6 päivänä syyskuuta 2012 *

Sijoittautumisvapaus — SEUT 49 artikla — Verolainsäädäntö — Varallisuusvero — Varallisuusveron alennuksen myöntämisedellytykset — Varallisuusverovelvollisen aseman menettäminen sen seurauksena, että yhtiön kotipaikka siirretään toiseen jäsenvaltioon — Rajoitus — Oikeuttaminen — Yleisen edun mukaiset pakottavat syyt

Asiassa C-380/11,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka tribunal administratif (Luxemburg) on esittänyt 13.7.2011 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 18.7.2011, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C. SapA

vastaan

Administration des contributions en matière d'impôts,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J.-C. Bonichot sekä tuomarit A. Prechal, K. Schiemann, L. Bay Larsen ja C. Toader (esittelevä tuomari),

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: hallintovirkamies R. Şereş,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 28.3.2012 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C. SapA, edustajanaan avocat J.-P. Winandy,

— Luxemburgin hallitus, asiamiehenään C. Schiltz, avustajanaan avocat M. Adams,

— Euroopan komissio, asiamiehinään C. Soulay ja W. Roels,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee SEUT 49 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa kantajana on Italian oikeuden mukaan perustettu yhtiö DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C. SapA (jäljempänä DIVI), jonka sääntömääräinen kotipaikka on Italiassa, ja vastaajana Administration des contributions en matière d'impôts (Luxemburgin veroviranomainen) ja joka koskee sitä, että DA. DV. Family Holding Sàrl -yhtiö (jäljempänä DADV) on menettänyt saamansa varallisuusveron alennuksen siitä syystä, että sen kotipaikka on siirretty Luxemburgin suurherttuakunnasta toiseen jäsenvaltioon.

Asiaa koskevat Luxemburgin oikeussäännöt

3 Luxemburgin 16.10.1934 annetulla varallisuusverolailla (loi du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune), sellaisena kuin se on muutettuna välittömiä ja välillisiä veroja koskevien tiettyjen säännösten uudistamisesta 21.12.2001 annetulla lailla (loi du 21 décembre 2001 portant réforme de certaines dispositions en matière d'impôts directs et indirects; Mémorial A 2001, 157, s. 3312; jäljempänä LIF), säännellään varallisuudesta kannettavaa välitöntä veroa.

4 Tästä laista ilmenee, että yhteenliittymiin sovelletaan tätä välitöntä veroa.

5 Kyseisen lain 8 a §:ssä annetaan mahdollisuus varallisuusveron alennukseen, ja siinä säädetään sen myöntämisedellytyksistä lain 1 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitetuille verovelvollisille, joihin yhteenliittymät kuuluvat.

6 LIF:n 8 a § kuuluu seuraavasti:

> ”1. Edellä 1 §:n 1 momentin 2 kohdassa tarkoitetut verovelvolliset, jotka sitoutuvat kirjaamaan tietyn verovuoden voiton taseensa rahastoon säilytettäväksi siellä viiden seuraavan verovuoden ajan, saavat tuloveroilmoituksen yhteydessä esitetystä hakemuksesta saman verovuoden perusteella myönnettävän varallisuusveron alennuksen. Alennus on suuruudeltaan yksi viidesosa rahastosta, mutta se ei voi ylittää työllisyysrahastoon suoritetulla maksulla korotettua yhteisöjen tuloveron määrää, joka on suoritettava ennen mahdollista saman verovuoden perusteella saatavaa veronhyvitystä. Rahasto on perustettava päätettäessä toimintavuoden tuloksen käyttämisestä tai viimeistään silloin, kun alennukseen oikeuttavaa toimintavuotta seuraava toimintavuosi päättyy.
>
> – –
>
> 3. Mikäli rahasto käytetään ennen viiden vuoden ajanjakson päättymistä muihin tarkoituksiin kuin sisällytettäväksi yhtiöpääomaan, verovelvollisen varallisuusveroa korotetaan kyseisenä verovuonna viidenneksellä käytetystä rahaston määrästä.
>
> – –
>
> Sulautumisen yhteydessä vastaanottava yhtiö tai mikä tahansa konsernin yhtiöistä voi pysyttää sulautuvan yhtiön taseessa olevan rahaston, jotta viiden vuoden säilyttämisjaksoa koskeva edellytys täyttyy.”

7 Luxemburgin tuloverolain (loi concernant l'impôt sur le revenu; Mémorial A 1967, 79, s. 1228; jäljempänä LIR), sellaisena kuin se on muutettuna, 172 §:ssä, jossa viitataan saman lain 169 §:ään, säädetään Luxemburgissa asuvan yhtiön mahdollisuudesta siirtää kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon sekä tällaisen siirron verotuksellisista seurauksista.

8 LIR:n 172 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Kun Luxemburgissa asuva yhteenliittymä siirtää sääntömääräisen kotipaikkansa ja keskushallintonsa ulkomaille ja lakkaa tästä syystä olemasta Luxemburgissa asuva verovelvollinen, sovelletaan 169 §:n säännöksiä. Taseen kaikkien varojen ja velkojen arvioitu realisointiarvo siirtohetkellä [on] katsot[tava] yhteenliittymän purkamisen nettotuotoksi.

– –”

9 LIR:n 169 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Yhteenliittymiä, jotka ovat purkautuneet, verotetaan niiden selvitystilan aikana saamasta nettovoitosta.

– –

5. Purkautumishetken nettovarallisuutena pidetään tätä purkautumista edeltäneen toimintavuoden päättymishetken nettovarallisuutta, sellaisena kuin se vahvistetaan yhteisöjen tuloveron laskemista varten. Jos verotusta ei ole toimitettu tällä perusteella, se vahvistetaan harkintaverotuksella. Nettovarallisuutta on pienennettävä toimintavuoden päättymisen jälkeen jaetun edeltäneen toimintavuoden voiton määrää vastaavasti.

– –”

Pääasian tosiseikat ja ennakkoratkaisukysymys

10 DADV on Luxemburgin oikeuden mukaan perustettu yhtiö. Sen kotipaikka oli 12.10.2006 asti Luxemburgissa. Se muutti kotipaikkansa mainittuna päivänä Italiaan.

11 Vuonna 2004 DADV sai 50 965 euron suuruisen varallisuusveron alennuksen, joka vastasi tämän yhtiön maksettavaksi tulevan varallisuusveron määrää 10 193 000 euron suuruisen verotettavan varallisuuden perusteella. LIF:n 8 a §:n 1 momentin mukaisesti verovuoden 2004 voiton perusteella muodostetun jakokelvottoman rahaston määrä oli 254 825 euroa.

12 DADV:n laatimasta verovuotta 2005 koskevasta veroilmoituksesta ilmenee, että se on ilmoittanut verotettavan varallisuuden määräksi 9 364 604 euroa, mistä on tuloksena 46 820 euron suuruinen varallisuusveron määrä, josta vapautuakseen se on muodostanut 234 100 euron suuruisen jakokelvottoman rahaston.

13 Vuoden 2006 osalta DADV on ilmoittanut verotettavan varallisuuden määräksi 249 987 euroa, jonka perusteella varallisuusveron määrä on 1 245 euroa.

14 Vuoden 2006 joulukuussa DADV sulautui DIVI:hin.

15 DIVI vaati DADV:n seuraajana siltä ajanjaksolta, jona DADV oli ollut verovelvollinen Luxemburgissa, LIF:n 8 a §:n perusteella DADV:n maksettavaksi tulleen varallisuusveron alennusta verovuosilta 2005 ja 2006.

16 Luxemburgin veroviranomainen hylkäsi nämä hakemukset siitä syystä, että LIF:n 8 a §:ssä säädetyt edellytykset eivät täyttyneet.

17 Verotoimisto teki näin ollen 15.7.2009 DADV:tä koskevan verotuspäätöksen kultakin kyseessä olevalta vuodelta. Ensimmäisessä, verovuotta 2005 koskevassa päätöksessä veroviranomainen katsoi, että 1.1.2005 tämän yhtiön verotettava varallisuus oli 9 364 000 euroa, ja näin ollen varallisuusveron määräksi vahvistettiin 46 820 euroa.

18 Toisessa, verovuotta 2006 koskevassa päätöksessä viranomainen vahvisti 1.1.2006 verotettavan varallisuuden määräksi 9 131 000 euroa ja varallisuusveron määräksi 45 655 euroa.

19 Viimeksi mainitussa päätöksessä verotoimisto katsoi, että DADV oli jakanut ennenaikaisesti LIF:n 8 a §:ssä tarkoitetun verovuoden 2004 voittoihin liittyvän rahaston. Näin ollen verotoimisto vaati DADV:tä maksamaan 50 965 euron määrän, joka vastasi kyseisen yhtiön verovuoden 2004 osalta saamaa varallisuusveron alennusta.

20 DIVI vaati 9.10.2009 tekemällään oikaisuvaatimuksella näiden kummankin verotuspäätöksen muuttamista tai kumoamista, ja se väitti, että sen olisi pitänyt saada LIF:n 8 a §:n perusteella veronalennus, koska se oli muodostanut tässä säännöksessä säädetyn kaltaisen jakokelvottoman rahaston.

21 Koska veroviranomainen ei vastannut tähän oikaisuvaatimukseen, DIVI nosti 15.10.2009 tribunal administratifissa kanteen, jossa se vaati kyseisten verotuspäätösten muuttamista tai kumoamista.

22 DIVI väitti tässä tuomioistuimessa, että verotoimisto oli soveltanut virheellisesti LIF:n 8 a §:ää. Se väitti, että DADV oli muodostanut taseessaan varallisuusveroa varten erityisen rahaston, joka vastaa viisinkertaisesti vuosina 2004, 2005 ja 2006 maksettavan varallisuusveron määrää. DADV oli sen jälkeen, kun sen kotipaikka oli siirretty Italiaan, säilyttänyt tämän rahaston taseessaan. Sulautumisen jälkeen rahasto oli vielä pidetty fuusiorahastossa, ja se oli vastaanottavan yhtiön tilinpäätöksessä 31.12.2008.

23 Veroviranomainen väitti tältä osin ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa, ettei pyydettyä veronalennusta ollut evätty LIF:n 8 a §:n 3 momentissa tarkoitetun rahaston ennenaikaisen jakamisen vuoksi vaan siitä syystä, että verovelvollisen, joka vaatii LIF:n 8 a §:n perusteella varallisuusveron alennusta, on oltava sijoittautunut Luxemburgiin hetkellä, jona se perustaa mainitun rahaston, ja sen on pysyttävä siellä tämän rahaston säilyttämisen ajan, joka on viisi seuraavaa verovuotta. Nyt käsiteltävässä asiassa DADV ei ollut varallisuusverovelvollinen rahaston koko viiden vuoden säilyttämisaikaa, sellaisena kuin siitä säädetään LIF:n 8 a §:n 1 momentissa.

24 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan kyseiset verotuspäätökset oli tehty sen vuoksi, etteivät edellytykset kuulumisesta Luxemburgin varallisuusverotuksen soveltamisalaan koko LIF:n 8 a §:ssä säädetyn ajanjakson ajan olleet täyttyneet.

25 DIVI väittää kuitenkin, että verotoimiston tulkinta LIF 8 a §:stä on ristiriidassa unionin oikeuden kanssa, tässä tapauksessa sijoittautumisvapauden kanssa.

26 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että LIF:n 8 a § ja erityisesti edellytys siitä, että varallisuusveron alennuksen saaminen riippuu taseeseen kirjatun rahaston säilyttämisestä seuraavien viiden verovuoden ajan, merkitsee välttämättä sitä, että yhtiö, joka pyytää tätä alennusta, pysyy varallisuusverovelvollisena tämän ajanjakson ajan. Tällainen säännös voisi siis tehdä muissa jäsenvaltioissa kuin Luxemburgin suurherttuakunnassa asuvien yhtiöiden sijoittautumisen vähemmän houkuttelevaksi.

27 Tässä tilanteessa tribunal administratif on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 49 artiklaa tulkittava siten, että LIF:n 8 a §:n kaltainen säännös, jonka 1 momentissa edellytetään varallisuusveron alennuksen myöntämiseksi, että verovelvollinen pysyy Luxemburgissa varallisuusverovelvollisena viiden seuraavan verovuoden ajan, on ristiriidassa sen kanssa?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

Sijoittautumisvapautta koskevien EUT-sopimuksen määräysten sovellettavuus

28 Pääasiassa on selvää, että DADV, joka on Luxemburgissa perustettu yhtiö, on tämän jälkeen siirtänyt kotipaikkansa Luxemburgista Italiaan. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että tämän siirron vuoksi DADV ei enää täytä edellytystä Luxemburgin varallisuusveron soveltamisalaan kuulumisesta LIF:n 8 a §:ssä tarkoitetun koko ajanjakson ajalta, mistä syystä sille on osoitettu pääasiassa riidanalaiset verotuspäätökset.

29 Tässä yhteydessä on huomattava, että pääasiassa kyseessä olevassa säännöstössä ainoastaan liitetään veroseuraamuksia kansallisen oikeuden mukaan perustetuille yhtiöille tilanteessa, jossa nämä yhtiöt ovat, kun niihin lakataan soveltamasta Luxemburgin varallisuusveroa erityisesti sen vuoksi, että ne siirtävät kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon (ks. vastaavasti asia C-371/10, National Grid Indus, tuomio 29.11.2011, Kok., s. I-12273, 31 kohta).

30 Tästä seuraa, että DADV, joka hyötyy jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti perustettuna yhtiönä, jonka kotipaikka on Euroopan unionissa, SEUT 54 artiklan perusteella kyseisen sopimuksen sijoittautumisvapautta koskevista määräyksistä, voi vedota SEUT 49 artiklaan perustuviin oikeuksiinsa kyseenalaistaakseen sellaisen verotuksellisen edun poiston, jota se voisi vaatia sen ajanjakson perusteella, jonka aikana sen kotipaikka oli Luxemburgissa ja se oli varallisuusverovelvollinen kyseisessä jäsenvaltiossa, kun kyseinen poisto tehtiin sen vuoksi, että se siirsi kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon.

31 Tästä johtuu, että EUT-sopimuksen sijoittautumisvapautta koskevia määräyksiä sovelletaan pääasiassa kyseessä olevan kaltaiseen tilanteeseen.

Sijoittautumisvapauden rajoituksen olemassaolo

32 SEUT 49 artiklassa asetetaan velvollisuus poistaa sijoittautumisvapauden rajoitukset. Vaikka sijoittautumisvapautta koskevien EUT-sopimuksen määräysten tarkoituksena on niiden sanamuodon mukaan varmistaa se, että muista jäsenvaltioista tulevia kohdellaan vastaanottavassa jäsenvaltiossa samalla tavalla kuin sen omia kansalaisia, niiden vastaista on myös se, että lähtöjäsenvaltio estää omaa kansalaistaan tai oman lainsäädäntönsä mukaisesti perustettua yhtiötä sijoittautumasta toiseen jäsenvaltioon (em. asia National Grid Indus, tuomion 35 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

33 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan sijoittautumisvapauden rajoituksina on myös pidettävä kaikkia toimia, joilla kielletään tämän vapauden käyttäminen, haitataan sitä tai tehdään se vähemmän houkuttelevaksi (ks. asia C-442/02, CaixaBank France, tuomio 5.10.2004, Kok., s. I-8961, 11 kohta; asia C-298/05, Columbus Container Services, tuomio 6.12.2007, Kok., s. I-10451, 34 kohta; asia C-157/07, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, tuomio 23.10.2008, Kok., s. I-8061, 30 kohta ja asia C-96/08, CIBA, tuomio 15.4.2010, Kok., s. I-2911, 19 kohta).

34 Pääasiassa on todettava, että Luxemburgin oikeuden mukaan perustettua yhtiötä, joka siirtää kotipaikkansa Luxemburgin alueen ulkopuolelle niiden viiden vuoden aikana, jotka seuraavat sitä verovuotta, jonka kuluessa sille on myönnetty pääasiassa kyseessä olevan kaltainen varallisuusveron alennus, kohdellaan epäedullisemmin kuin samanlaista yhtiötä, joka säilyttää kotipaikkansa Luxemburgissa.

35 Pääasiassa kyseessä olevan kansallisen säännöstön perusteella Luxemburgin oikeuden mukaan perustetun yhtiön kotipaikan siirto Luxemburgista muuhun jäsenvaltioon mainitun ajanjakson aikana aiheuttaa veronalennuksen välittömän poiston, kun taas alennusta ei poisteta, jos yhtiö säilyttää kotipaikkansa Luxemburgin alueella. Varallisuusveron alennus, joka on myönnetty yhtiölle, joka

säilyttää kotipaikkansa kyseisessä jäsenvaltiossa, poistetaan vain, jos LIF:n 8 a §:n 3 momentissa säädetty rahasto käytetään muihin tarkoituksiin kuin yhtiön pääomittamiseen ennen viiden vuoden ajanjakson päättymistä.

36 Tämä pääasiassa kyseessä olevan varallisuusveron alennuksen saamista koskeva erilainen kohtelu, jolla voi olla kielteisiä vaikutuksia sellaisten yhtiöiden varallisuuteen, jotka haluavat siirtää kotipaikkansa Luxemburgin ulkopuolelle, on omiaan tekemään Luxemburgin oikeuden mukaan perustettujen yhtiöiden osalta vähemmän houkuttelevaksi niiden kotipaikan siirtämisen toiseen jäsenvaltioon niiden viiden vuoden aikana, jotka seuraavat sitä verovuotta, jonka aikana varallisuusveron alennus on myönnetty niille (ks. vastaavasti asia C-9/02, de Lasteyrie du Saillant, tuomio 11.3.2004, Kok., s. I-2409, 46 kohta; asia C-470/04, N, tuomio 7.9.2006, Kok., s. I-7409, 35 kohta ja asia C-38/10, komissio v. Portugali, tuomio 6.9.2012, 28 kohta).

37 Toisin kuin Luxemburgin hallitus väittää, näin todettua erilaista kohtelua ei voida selittää sillä, että tilanteet ovat objektiivisesti erilaisia. Kun on kyse sellaisesta jäsenvaltion lainsäädännöstä, jonka tarkoituksena on myöntää alennus kyseisen jäsenvaltion alueella syntyneen varallisuuden verotuksessa, tämän jäsenvaltion lainsäädännön mukaan perustetun, kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon siirtävän yhtiön tilanne vastaa nimittäin ensiksi mainitun jäsenvaltion lainsäädännön mukaan perustetun, kotipaikkansa kyseisessä jäsenvaltiossa säilyttävän yhtiön tilannetta siltä osin kuin on kyse sen varallisuuden, joka on syntynyt ensiksi mainitussa jäsenvaltiossa ennen kotipaikan siirtoa, verotuksessa myönnettävästä alennuksesta (ks. vastaavasti em. asia National Grid Indus, tuomion 38 kohta ja em. asia komissio v. Portugali, tuomion 29 kohta).

38 Luxemburgin hallitus väitti alun perin, että LIF:n 8 a §:n mukaisen edun menettäminen ja erityisesti DIVI:n varallisuusveron alennuksen taannehtiva menettäminen ei ole seurausta DADV:n kotipaikan siirrosta Luxemburgin alueen ulkopuolelle vaan siitä, että LIF:n 8 a §:n 1 ja 3 momentissa säädetyt kaksi edellytystä eivät täyttyneet; niissä vaaditaan, että rahasto säilytetään yhtiön taseessa rahaston perustamista seuraavien viiden vuoden ajan ja ettei sitä käytetä muihin tarkoituksiin.

39 Tätä väitettä ei voida hyväksyä. Pääasiassa kyseessä oleva varallisuusveron alennuksen menetys ei ole seurausta rahaston käyttämisestä ennen viiden vuoden ajanjakson päättymistä muihin kuin LIF:n 8 a §:n 3 momentissa säädettyihin tarkoituksiin. Unionin tuomioistuimelle toimitetusta asiakirja-aineistosta ilmenee, että DADV ja myöhemmin DIVI säilyttivät taseessaan LIF:n 8 a §:n 1 momentissa säädetyn rahaston. Tästä seuraa, kuten Luxemburgin hallitus on myöhemmin myöntänyt, että LIF:n 8 a §:ssä säädetyn edun menettäminen on seurausta siitä, että DADV ei ollut Luxemburgin varallisuusveron alainen niiden viiden vuoden aikana, jotka seurasivat LIF:n 8 a §:n 1 momentissa säädetyn rahaston perustamista. Jos DADV olisi säilyttänyt kotipaikkansa Luxemburgissa, se olisi saanut edelleen tämän verotuksellisen edun.

40 Tästä seuraa, että erilainen kohtelu, jonka kohteeksi Luxemburgin oikeuden mukaan perustetut yhtiöt, jotka siirtävät kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon, joutuvat pääasiassa kyseessä olevien kansallisten säännösten johdosta sellaisiin Luxemburgin oikeuden mukaan perustettuihin yhtiöihin verrattuna, jotka säilyttävät kotipaikkansa Luxemburgin alueella, muodostaa EUT-sopimuksen määräyksissä lähtökohtaisesti kielletyn sijoittautumisvapauden rajoituksen.

Sijoittautumisvapauden rajoituksen oikeuttaminen

41 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että sijoittautumisvapauden rajoitus voidaan hyväksyä ainoastaan, jos sitä voidaan pitää perusteltuna yleistä etua koskevista pakottavista syistä. Lisäksi kyseisellä rajoituksella on tällöin voitava taata kyseessä olevan tavoitteen toteutuminen, eikä sillä saada ylittää sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi (ks. em. asia National Grid Indus, tuomion 42 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

42 Luxemburgin hallituksen mukaan sijoittautumisvapauden rajoittaminen voi osoittautua perustelluksi tavoitteella varmistaa verotusvallan tasapainoinen jakautuminen jäsenvaltioiden välillä alueperiaatteen mukaisesti.

43 Tässä yhteydessä on muistettava, että jäsenvaltioiden välisen verotusvallan jaon säilyttäminen on unionin tuomioistuimen tunnustama oikeutettu tavoite (em. asia National Grid Indus, tuomion 45 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

44 Pääasian olosuhteiden kaltaisissa olosuhteissa sijoittautumisoikeuden rajoittamista ei kuitenkaan voida perustella jäsenvaltioiden välisen verotusvallan tasapainoisella jakamisella.

45 Tästä on riittävää todeta Euroopan komission tavoin, että se, että yhtiöltä poistetaan sen saama varallisuusveron alennus ja että vaaditaan välitöntä maksua hetkellä, jona tämä yhtiö siirtää kotipaikkansa Luxemburgin suurherttuakunnasta toiseen jäsenvaltioon, ei takaa Luxemburgin verotusvaltaa eikä kyseisten jäsenvaltioiden välisen verotusvallan tasapainoista jakamista. Itse edun poistamismekanismin luonne edellyttää, että jäsenvaltio oli etukäteen suostunut myöntämään tämän edun ja näin ollen alentamaan siellä asuvien verovelvollisten varallisuusveroa, jos LIF:n 8 a §:ssä säädetyt edellytykset täyttyvät.

46 Pääasiassa kyseessä olevaa rajoitusta ei myöskään voida oikeuttaa kansallisen verojärjestelmän johdonmukaisuuden takaamisen tarpeella, jonka unionin tuomioistuin on katsonut yleistä etua koskevaksi pakottavaksi syyksi (ks. vastaavasti asia C-204/90, Bachmann, tuomio 28.1.1992, Kok., s. I-249, Kok. Ep. XII, s. I-1, 28 kohta ja asia C-300/90, komissio v. Belgia, tuomio 28.1.1992, Kok., s. I-305, 21 kohta).

47 Jotta tällainen oikeuttamisperuste voitaisiin hyväksyä, on selvitettävä, että kyseinen veroetu on suorassa yhteydessä siihen, että tämä etu kompensoidaan kantamalla tietty vero (ks. mm. asia C-347/04, Rewe Zentralfinanz, tuomio 29.3.2007, Kok., s. I-2647, 62 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Tällaista suoraa yhteyttä ei ole esimerkiksi, kun kyse on erillisistä verotuksista tai eri verovelvollisten verokohtelusta (ks. vastaavasti asia C-168/01, Bosal, tuomio 18.9.2003, Kok., s. I-9409, 30 kohta ja asia C-253/09, komissio v. Unkari, tuomio 1.12.2011, Kok., s. I-12391, 77 kohta).

48 Pääasiassa kyseessä olevan kansallisen sääntelyn tarkastelusta ilmenee kuitenkin, ettei yhtäältä varallisuusveron alennuksen myöntäminen LIF:n 8 a §:n 1 momentissa säädetyt edellytykset täyttävälle yhtiölle eivätkä toisaalta tällä säännöstöllä tavoitellut päämäärät ole välittömässä yhteydessä keskenään; näihin päämääriin kuuluu erityisesti se, että mainittu verotuksellinen etu kompensoidaan yhteisöjen tuloverotuksesta saatavilla lisätuloilla ja liikevoitosta saatavalla elinkeinoverolla niiden vuosien aikana, jolloin LIF:n 8 a §:n 1 momentissa säädetty rahasto säilytetään.

49 Kuten komissio korostaa, tästä seuraa, että tällaisten myöhempien verottamisten etäinen ja sattumanvarainen luonne ei voi oikeuttaa mainitusta LIF:n momentista johtuvaa sijoittautumisvapauden rajoitusta.

50 LIF:n 8 a §:ssä säädetyn verotusjärjestelmän pääasiallisesta tavoitteesta, sellaisena kuin se on muotoiltu sen esitöissä, eli kansallisten verotulojen kasvattamisesta on riittävää todeta, että vakiintuneessa oikeuskäytännössä on katsottu, ettei verotulojen hankkimisen voida katsoa olevan sellainen yleisen edun mukainen pakottava syy, johon voidaan vedota sellaisen toimenpiteen perustelemiseksi, joka on lähtökohtaisesti perusvapauden vastainen (ks. asia C-264/96, ICI, tuomio 16.7.1998, Kok., s. I-4695, 28 kohta ja yhdistetyt asiat C-397/98 ja C-410/98, Metallgesellschaft ym., tuomio 8.3.2001, Kok., s. I-1727, 59 kohta).

51 Edellä esitetyn perusteella on todettava, ettei pääasiassa kyseessä olevan kaltaista kansallista säännöstä voida pitää perusteltuna yleistä etua koskevista pakottavista syistä.

52 Näin ollen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava, että SEUT 49 artiklaa on tulkittava siten, että pääasian kaltaisissa olosuhteissa se on esteenä sellaiselle jäsenvaltion säännöstölle, jonka mukaan varallisuusveron alennuksen myöntämisen edellytyksenä on pysyminen varallisuusverovelvollisena seuraavien viiden verovuoden ajan.

Oikeudenkäyntikulut

53 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin 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 unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

SEUT 49 artiklaa on tulkittava siten, että pääasian kaltaisissa olosuhteissa se on esteenä sellaiselle jäsenvaltion säännöstölle, jonka mukaan varallisuusveron alennuksen myöntämisen edellytyksenä on pysyminen varallisuusverovelvollisena seuraavien viiden verovuoden ajan.

Allekirjoitukset