YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

8 päivänä syyskuuta 2005 *

Asiassa C-512/03,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Alankomaat) on esittänyt 4.12.2003 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 8.12.2003, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

J. E. J. Blanckaert

vastaan

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: ensimmäisen jaoston puheenjohtajan tehtäviä hoitava neljännen jaoston puheenjohtaja K. Lenaerts (esittelevä tuomari) sekä tuomarit N. Colneric, K. Schiemann, E. Juhász ja M. Ilešič,

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.

julkisasiamies: C. Stix-Hackl,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 17.3.2005 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Blanckaert, edustajanaan adviseur P. J. M. de Graaf,

— Alankomaiden hallitus, asiamiehinään H. G. Sevenster ja C. ten Dam,

— Saksan hallitus, asiamiehinään A. Tiemann ja W.-D. Plessing,

— Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja A. Weimar,

kuultuaan julkisasiamiehen 12.5.2005 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee sen kysymyksen selvittämistä, onko yhteisön oikeuden kanssa ristiriidassa sellainen kansallinen lainsäädäntö, jossa ainoastaan kansallisen sosiaaliturvajärjestelmän piiriin kuuluvilla henkilöillä on oikeus sosiaalivakuutuksiin perustuviin veronalennuksiin tilanteessa, jossa mainitun järjestelmän puitteissa myönnettyjä maksujenalennuksia ei ole voitu kokonaisuudessaan vähentää maksettavina olevista sosiaalivakuutusmaksuista.

2 Tämä ennakkoratkaisupyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Blanckaert ja Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen ja joka koskee viimeksi mainitun kieltäytymistä myöntää Blanckaertille sosiaalivakuutuksiin perustuvia veronalennuksia.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön lainsäädäntö

3 EY 56 artiklan 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

"Tämän luvun määräysten mukaisesti kiellettyjä ovat kaikki rajoitukset, jotka koskevat pääomanliikkeitä jäsenvaltioiden välillä taikka jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä."

4 EY 58 artiklan 1 kohdassa määrätään seuraavaa:

"Mitä 56 artiklassa määrätään, ei rajoita jäsenvaltioiden oikeutta:

a) soveltaa niitä verolainsäädäntönsä säännöksiä, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa tai heidän pääomansa sijoituspaikan perusteella;

b) toteuttaa kaikki toimenpiteet, jotka ovat välttämättömiä, jotta estetään verotusta — — koskevien jäsenvaltioiden lakien ja asetusten rikkominen — — "

5 EY 58 artiklan 3 kohdassa määrätään seuraavaa:

"Edellä 1 ja 2 kohdassa tarkoitetut toimenpiteet ja menettelyt eivät saa olla keino mielivaltaiseen syrjintään taikka 56 artiklassa tarkoitetun pääomien ja maksujen vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoittamista."

6 Sosiaaliturvajärjestelmien soveltamisesta yhteisön alueella liikkuviin palkattuihin työntekijöihin, itsenäisiin ammatinharjoittajiin ja heidän perheenjäseniinsä 14 päivänä kesäkuuta 1971 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1408/71, sellaisena kuin se on muutettuna 29.6.1998 annetulla neuvoston asetuksella (EY) N:o 1606/98 (EYVL L 209, s. 1; jäljempänä asetus N:o 1408/71), 13 artiklan 1 kohdassa säädetään, että palkatut työntekijät ja itsenäiset ammatinharjoittajat ovat vain yhden jäsenvaltion lainsäädännön alaisia.

7 Kyseisen asetuksen 13 artiklan 2 kohdan a ja b alakohdan mukaan henkilö, joka työskentelee tai toimii itsenäisenä ammatinharjoittajana jäsenvaltion alueella on tämän valtion lainsäädännön alainen, vaikka hän asuu toisen jäsenvaltion alueella.

Kansallinen lainsäädäntö

Sosiaalivakuutuksia koskeva lainsäädäntö

8 Pääasian oikeudenkäynnissä kyseessä olevia sosiaalivakuutuksia säännellään yleisellä vanhuuseläkevakuutuslailla (Algemene Ouderdomswet), yleisellä perhe-eläkevakuutuslailla (Algemene Nabestaandenwet) ja yleisestä vakuutuksesta erityisten sairauskulujen varalta annetulla lailla (Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten). Mainittujen kolmen sosiaalivakuutuslain säännösten mukaan vakuutettuja voivat olla Alankomaissa asuvat henkilöt sekä sellaiset ulkomailla asuvat henkilöt, jotka ovat tuloverovelvollisia kyseisessä jäsenvaltiossa suorittamansa palkkatyön johdosta.

9 Sosiaalivakuutuksen piiriin kuulumisen ulottuvuudesta ja rajoituksista 24.12.1998 tehdyn päätöksen (Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden volksverzekeringen) 12 §:n 1 momentissa täsmennetään kuitenkin, että Alankomaissa asuvat henkilöt, jotka harjoittavat ammattitoimintaa jossain toisessa jäsenvaltiossa, kuuluvat tämän toisen jäsenvaltion sosiaaliturvajärjestelmän piiriin.

10 Sosiaaliturvan rahoituksesta annetun lain (Wet financiering volksverzekeringen, jäljempänä WFV) 6 §:n mukaan järjestelmään kuuluvan on maksettava sosiaaliturvamaksuja.

11 WFV:n 8 §:ssä säädetään, että kyseiset maksut määritetään järjestelmän piiriin kuuluvan henkilön ansiotyöstä ja asumisesta saamien veronalaisten tulojen mukaan. Maksujen määrä on tietty prosenttiosuus kyseisistä tuloista. Näin saadusta määrästä vähennetään kuitenkin saman lain 10 §:n mukaan maksunalennuksia tämän tuomion 8 kohdan ensimmäisessä virkkeessä mainittujen eri sosiaalivakuutusten perusteella (jäljempänä sosiaalivakuutuksiin perustuvat maksunalennukset).

Verolainsäädäntö

12 Vuoden 2001 tuloverolain (Wet op de inkomstenbelasting 2001, jäljempänä tuloverolaki) 2.1 §:n ensimmäisen luetelmakohdan mukaan tuloverotuksessa verovelvollisia ovat Alankomaissa asuvat luonnolliset henkilöt (maassa asuvat verovelvolliset) ja luonnolliset henkilöt, jotka eivät asu kyseisessä jäsenvaltiossa mutta saavat sieltä tuloja (ulkomailla asuvat verovelvolliset).

13 Tuloverolain 2.3 §:ssä säädetään, että tulovero kannetaan verovelvollisen kalenterivuoden aikana saamista seuraavista tuloista:

a) veronalainen tulo työstä ja asumisesta

b) yhtiön merkittävästä omistusosuudesta saatu veronalainen tulo

c) veronalainen tulo säästöistä ja sijoituksista.

14 Tuloverolain 5.2 §:n nojalla säästöistä ja sijoituksista saatavana tulona pidetään kiinteää 4 prosentin määrää kalenterivuoden alussa ja lopussa olevan pääoman, josta vähennetään velat, keskiarvosta siltä osin kuin tämä keskiarvo ylittää verovapaan varallisuuden määrän. Verovapaan varallisuuden enimmäismäärä on tuloverolain 5.5 §:n nojalla 17 600 euroa ja sen tarkoituksena on jättää piensäästäjät säästöistä ja sijoituksista saatavien tulojen verotuksen ulkopuolelle.

15 Tuloveron ja sosiaalimaksujen kantamisesta vastaavat Alankomaiden veroviranomaiset.

16 Maassa asuvilla verovelvollisilla on oikeus verovapaaseen varallisuuteen ja tuloverotuksessa sovellettaviin tiettyihin veronalennuksiin. Jos he kuuluvat Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin, he voivat lisäksi vaatia sosiaalivakuutuksiin perustuvia maksunalennuksia.

17 Tuloverolain 2.7 §:n 2 momentissa säädetään, että jos verovelvollinen on maksuvelvollinen sosiaalivakuutusmaksujen osalta ja jos maksunalennuksia ei voida täysimääräisesti vähentää maksettavana olevista maksuista, tuloveron määrää alennetaan mainitulla vähentämättä jääneellä määrällä. Sosiaalivakuutuksiin perustuvat maksunalennukset voivat täten johtaa veronalennuksiin.

18 Ulkomailla asuvilla verovelvollisilla ei ole oikeutta verovapaaseen varallisuuteen eikä tuloverotuksessa huomioitaviin veronalennuksiin. Heillä on oikeus sosiaalivakuutuksiin perustuviin maksunalennuksiin ainoastaan siinä tapauksessa, että he kuuluvat Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin.

19 Ulkomailla asuvat verovelvolliset, jotka saavat Alankomaista tuloja ainoastaan säästöstä ja sijoituksista, eivät kuulu Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin eikä heidän edukseen voida — toisin kuin niiden maassa asuvien verovelvollisten osalta, jotka saavat kyseisiä tuloja — soveltaa sosiaalivakuutuksiin perustuvia veronalennuksia.

20 Tuloverolain 2.5 §:n mukaan ulkomailla asuvat verovelvolliset voivat valita, että heitä kohdellaan maassa asuvien verovelvollisten tavoin. Tämän valintamahdollisuuden käyttö merkitsee yhtäältä sitä, että verovelvollisilla on oikeus verovapaaseen varallisuuteen ja tuloverotuksessa sovellettaviin veronalennuksiin, mutta he eivät voi kuitenkaan vaatia sosiaalivakuutuksiin perustuvia veronalennuksia, jos he saavat Alankomaista ainoastaan tuloa säästöistä ja sijoituksista, ja toisaalta sitä, että he ovat verovelvollisia Alankomaissa maailmanlaajuisesta tulostaan.

Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehty sopimus

21 Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi 19.10.1970 tehdyn Belgian kuningaskunnan hallituksen ja Alankomaiden kuningaskunnan hallituksen välisen sopimuksen (Tractatenblad 1970, s. 192) 25 artiklan 3 kohdan mukaan "jommassakummassa sopimusvaltiossa asuvat luonnolliset henkilöt saavat toisessa valtiossa samat henkilökohtaiset vähennykset, vapautukset ja alennukset, jotka tämä valtio myöntää omassa maassaan asuville heidän henkilö- tai perhekohtaisen tilanteensa perusteella".

22 Valtiovarainministerin 21.2.2002 tekemän päätöksen mukaan verovapaata omaisuutta ja tuloverotuksessa sovellettavia veronalennuksia koskevia säännöksiä sovelletaan laskettaessa sellaisten ulkomaisten verovelvollisten säästöistä ja sijoituksista peräisin olevasta tulosta kannettavan veron määrää, jotka asuvat Belgiassa. Sitä vastoin kyseisille verovelvollisille ei myönnetä mitään sosiaalivakuutuksiin perustuvia veronalennuksia.

Pääasian oikeudenkäynti ja ennakkoratkaisukysymykset

23 Blanckaert on Belgiassa asuva Belgian kansalainen. Hän omistaa yhdessä puolisonsa vapaa-ajan asunnon Alankomaissa. Hän saa kyseisestä asunnosta tuloverolain 2.3 §:ssä tarkoitettuja säästöistä ja sijoituksista peräisin olevia tuloja.

24 Blanckaert saa Alankomaista alle 90 prosenttia tuloistaan. Hänen ainoa Alankomaista saamansa veronalainen tulo on vapaa-ajan asunnosta saatava tulo. Blanckaert ei ole käyttänyt tuloverolain 2.5 §:n mukaista mahdollisuutta tulla rinnastetuksi maassa asuvaan verovelvolliseen.

25 Hän ei kuulu Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin eikä näin ollen ole velvollinen maksamaan sosiaalivakuutusmaksuja Alankomaissa.

26 Vuonna 2001 Alankomaiden veroviranomaiset määräsivät Blanckaertille tuloveroa säästöistä ja sijoituksista peräisin olevien veronalaisten tulojen perusteella. Kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi 19.10.1970 tehdyn verosopimuksen määräysten mukaisesti verotuspäätöstä tehtäessä otettiin huomioon verovapaata varallisuutta ja tuloverotuksessa sovellettavia veronalennuksia koskevat säännökset. Sitä vastoin hänelle ei myönnetty mitään sosiaalivakuutuksiin perustuvia veronalennuksia.

27 Blanckaert teki vuoden 2001 verotuspäätöksestä oikaisuvaatimuksen pääasian kantajalle. Koska tämä hylkäsi vaatimuksen, Blanckaert nosti kyseisestä hylkäyspäätöksestä kanteen Gerechtshof te 's-Hertogenboschissa.

28 Koska Gerechtshof te 's-Hertogenbosch katsoi, että EY:n perustamissopimuksessa ja yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä ei anneta selkeää vastausta oikeudenkäynnissä esiin tulleisiin kysymyksiin, se päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Onko ulkomailla asuvalla verovelvollisella, jonka kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa ja joka ei saa Alankomaista ansiotuloja vaan ainoastaan tuloja säästöistä ja sijoituksista ja jolla näin ollen ei ole velvollisuutta maksaa Alankomaiden sosiaalivakuutusmaksuja ja joka ei näitä maksuja myöskään maksa, hänen säästöistä ja sijoituksista saamiensa veronalaisten tulojen määrittämisen osalta oikeus yhteisön oikeuden perusteella siihen, että hänelle myönnetään Alankomaissa sosiaalivakuutuksiin perustuvat veronalennukset (veronalennukset, jotka perustuvat yleiseen vanhuuseläkevakuutukseen, yleiseen perhe-eläkevakuutukseen ja yleiseen vakuutukseen erityisten sairauskulujen varalta), jos kotimaisella verovelvollisella on hänen säästöistä ja sijoituksista saamiaan veronalaisia tuloja laskettaessa oikeus näihin veronalennuksiin, koska hän kuuluu Alankomaiden sosiaalivakuutusjärjestelmän piiriin ja on tämän johdosta velvollinen maksamaan sosiaalivakuutusmaksuja myös silloin, kun hän ei saa Alankomaissa ansiotuloja vaan ainoastaan tuloja säästöistä ja sijoituksista ja hän ei tästä syystä maksa Alankomaiden sosiaalivakuutusjärjestelmän maksuja?

2) Onko ensimmäiseen kysymykseen vastattaessa merkitystä sillä, että ulkomailla asuva verovelvollinen saa perheensä tuloista alle 90 prosenttia Alankomaista? Erityisesti vastausta halutaan seuraaviin kysymyksiin:

a) Sovelletaanko Schumacker-oikeuskäytäntöä [asia C-279/93, Schumacker, tuomio 14.2.1995, Kok. 1995, s. I-225] maassa asuvien ja ulkomailla asuvien osalta ainoastaan sikäli kuin kyse on subjektiivisista tai henkilöön liittyvistä verotusnäkökohdista, kuten oikeudesta vähentää henkilö- tai perhekohtaisia kustannuksia, vai sovelletaanko sitä myös silloin, kun kyse on objektiivisista tai muista kuin henkilöön liittyvistä verotusnäkökohdista, kuten verokannasta?

b) Kun jäsenvaltiot ratkaisevat, kohtelevatko ne ulkomailla asuvia samalla tavalla kuin maassa asuvia, saavatko ne soveltaa määrällisiä perusteita (kuten 90 prosentin sääntöä) siitä huolimatta, että tällä tavalla ei taata sitä, että kaikki syrjintä poistetaan?

3) Onko tuloverolain 2.5 §:ään sisältyvän kaltainen valintajärjestelmä sellainen riittävä menettely, jolla taataan, että asianomainen henkilö voi käyttää EY:n perustamissopimuksessa taattuja oikeuksiaan, ja jolla poistetaan kaikenlainen syrjintä?

Jos näin on, onko tämä riittävä menettely myös siinä tilanteessa, että asianomainen henkilö saa tuloja ainoastaan säästöistä ja sijoituksista, — — eikä valintajärjestelmästä ole hyötyä asianomaiselle henkilölle?"

Ennakkoratkaisukysymykset

29 Kansallisen tuomioistuimen esittämissä kysymyksissä ei mainita mitään yhteisön oikeuden tiettyä säännöstä. Kysymyksissä viitataan "yhteisön oikeuteen" yleisesti ja "EY:n perustamissopimuksessa taattuihin oikeuksiin".

30 Ennakkoratkaisukysymysten sanamuodosta, luettuna yhdessä ennakkoratkaisupyynnön perustelujen kanssa, ilmenee kuitenkin, että kysymykset koskevat EY 56 ja EY 58 artiklan tulkintaa. Kansallinen tuomioistuin nimittäin muistuttaa kyseisissä perusteluissa, että mainituissa määräyksissä "kielletään kaikki pääomaliikkeiden

rajoitukset jäsenvaltioiden välillä ja niissä kielletään myös syrjivät rajoitukset". Kansallinen tuomioistuin korostaa, että pääasian kantajan kiinteistösijoitus voi kuulua mainittujen määräysten soveltamisalaan.

Ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys

31 Ensimmäisellä ennakkoratkaisukysymyksellään kansallinen tuomioistuin tiedustelee, onko EY 56 ja EY 58 artiklaa tulkittava siten, että niiden vastaisena on pidettävä pääasiassa kyseessä olevan kaltaista kansallista lainsäädäntöä, jossa evätään oikeus sosiaalivakuutuksiin perustuvaan veronalennukseen Belgiassa asuvalta henkilöltä, joka ei kuulu Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin ja jonka Alankomaissa veronalaiset tulot ovat peräisin yksinomaan säästöistä ja sijoituksista, vaikka viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa asuvalla henkilöllä, joka kuuluu kyseisen järjestelmän piiriin ja saa saman luonteisia tuloja, on oikeus mainittuihin veronalennuksiin huolimatta siitä, että koska hän ei saa tuloa työstä tai asumisesta, hän ei maksa sosiaaliturvamaksuja.

32 Blanckaert väittää, että pääasiassa kyseessä olevalla lainsäädäntö johtaa perusteettomaan ulkomailla asuvien ja maassa asuvien erilaiseen kohteluun. Sellaisen Alankomaissa asuvan henkilön tilanne, joka saa tuloja ainoastaan säästöistä ja sijoituksista ja joka ei maksa sosiaaliturvamaksuja, on vastaavanlainen kuin sellaisen ulkomailla asuvan henkilön, joka niin ikään saa Alankomaista tuloja ainoastaan säästöistä ja sijoituksista ja joka ei myöskään maksa maksuja Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmässä.

33 Saksan ja Alankomaiden hallitukset ja komissio väittävät, että maassa asuvien eduksi sovellettava etuisuus kuuluu sosiaaliturvaa käsittelevien oikeussääntöjen piiriin. Ne

katsovat, että Banckaertin kaltaisen sellaisen ulkomailla asuvan verovelvollisen, joka saa tuloja ainoastaan säästöistä ja sijoituksista ja joka ei kuulu Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin eikä täten ole velvollinen maksamaan kyseisen järjestelmän maksuja, tilanne on objektiivisesti arvioituna erilainen kuin saman luonteisia tuloja saavan maassa asuvan sellaisen verovelvollisen tilanne, joka kuuluu Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin ja joka tämän johdosta on lähtökohtaisesti velvollinen maksamaan sosiaaliturvamaksuja. Tämä tilanteiden välinen ero oikeuttaa kyseisten kahden eri verovelvollisten ryhmän erilaisen kohtelun.

34 Tältä osin on muistutettava, että Belgiassa asuva Blanckaert on tehnyt kiinteistösijoituksen Alankomaihin. Tuloverolain 2.3 ja 5.2 §:n mukaan hänelle syntyy tästä sijoituksesta laskennallista tuloa, jota verotetaan Alankomaissa säästöistä ja sijoituksista peräisin olevana tulona.

35 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan EY 56 artiklassa tarkoitettuihin pääomanliikkeisiin kuuluvat ne toimenpiteet, joilla ulkomailla asuvat henkilöt tekevät kiinteistösijoituksia jonkin jäsenvaltion alueelle (ks. asia C-222/97, Trummer ja Mayer, tuomio 16.3.1999, Kok. 1999, s. I-1661, 21 kohta; asia C-464/98, Stefan, tuomio 11.1.2001, Kok. 2001, s. I-173, 5 kohta ja yhdistetyt asiat C-515/99, C-515/99–C-524/99 ja C-526/99–C-540/99, Reisch ym., tuomio 5.3.2002, Kok. 2002, s. I-2157, 30 kohta).

36 Näin ollen on tutkittava, sisältyykö kyseessä olevaan kansalliseen lainsäädäntöön sellainen jäsenvaltioiden välisten pääomanliikkeiden rajoitus, että kyseisellä lainsäädännöllä on rajoittava vaikutus sellaisten henkilöiden osalta, jotka asuvat jossain muussa jäsenvaltiossa kuin Alankomaissa ja haluavat suorittaa kiinteistösijoituksen kyseiseen jäsenvaltioon.

37 Tuloverolain 2.7 §:n 2 momentin mukaan sosiaalivakuutusten maksunalennuksia, jotka joissain tilanteissa vähennetään kyseisen vuoden tuloista — joihin osana kuuluvat kiinteistösijoituksista saadut tulot — kannettavasta verosta, sovelletaan ainoastaan sellaisiin verovelvollisiin, jotka kuuluvat Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin.

38 Alankomaiden lainsäädännössä käytetyllä arviointiperusteella, jolla ratkaistaan sosiaaliturvajärjestelmän piiriin kuuluminen, suositaan useimmissa tapauksissa kyseisessä jäsenvaltiossa asuvia henkilöitä. Sosiaaliturvajärjestelmän piiriin kuulumattomat verovelvolliset ovat nimittäin yleisimmin ulkomailla asuvia verovelvollisia.

39 Ulkomailla asuvien epäsuotuisampi verokohtelu voi saada heidät luopumaan kiinteistösijoitusten tekemisestä Alankomaihin. Kyseinen lainsäädäntö on täten omiaan rajoittamaan pääomien vapaata liikkuvuutta.

40 On kuitenkin tutkittava, voidaanko tällaista pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitusta pitää perusteltuna EY:n perustamissopimuksen määräysten nojalla.

41 Tältä osin on muistutettava, että EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan se, "mitä 56 artiklassa määrätään, ei rajoita jäsenvaltioiden oikeutta — — soveltaa niitä verolainsäädäntönsä säännöksiä, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa — — perusteella".

42 EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella sallittu erilainen kohtelu on kuitenkin erotettava saman artiklan 3 kohdassa kielletystä mielivaltaisesta syrjinnästä. Oikeuskäytännöstä ilmenee, että jotta pääasiassa kyseessä olevan kaltaisten kansallisten verosäännösten voitaisiin katsoa soveltuvan yhteen pääomien vapaata liikkuvuutta koskevien perustamissopimuksen määräysten kanssa, erilaisen kohtelun on koskettava tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa, tai erilaisen kohtelun on oltava perusteltu yleistä etua koskevista pakottavista syistä (asia C-35/98, Verkooijen, tuomio 6.6.2000, Kok. 2000, s. I-4071, 43 kohta ja asia C-319/02, Manninen, tuomio 7.9.2004, Kok. 2004, s. I-7477, 28 ja 29 kohta).

43 Sosiaalivakuutuksiin perustuvien veronalennusten myöntämisen osalta on siis selvitettävä, ovatko yhtäältä Blanckaertin kaltaisen ulkomailla asuvan henkilön tilanne ja toisaalta sellaisen maassa asuvan henkilön tilanne, joka pääasian kantajan tavoin saa Alankomaista ainoastaan säästöistä ja sijoituksista peräisin olevia tuloja, objektiivisesti arvioiden erilaisia.

44 Heti aluksi on todettava, että sitä verotuksellista etua, johon Alankomaista veronalaista tuloa saavalla verovelvollisella voi olla oikeus, on pidettävä tällaisena etuna ainoastaan, jos sosiaalivakuutusten maksunalennuksia ei voida kokonaisuudessaan vähentää maksettavina olevista sosiaaliturvamaksuista.

45 Vaikka pääasiassa kyseessä oleva kansallinen lainsäädäntö on verotukselliselta kannalta arvioituna epäedullinen erityisesti ulkomailla asuville henkilöille, sosiaalivakuutuksiin perustuvien maksunalennusten myöntäminen riippuu välittömästi ja yksinomaan siitä, kuuluuko kyseinen verovelvollinen Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin. Sekä maassa asuvat että ulkomailla asuvat henkilöt, jotka kuuluvat kyseisen järjestelmän piiriin, saavat edukseen nämä alennukset, kun taas maassa asuvat ja ulkomailla asuvat henkilöt, jotka eivät kuulu mainitun järjestelmän piiriin, eivät saa näitä alennuksia.

46 Tältä osin pääasian kantaja väittää, että Alankomaissa asuva verovelvollinen, joka saa tuloja ainoastaan säästöistä ja sijoituksista, saa siitä syystä, että hän kuuluu Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin, todellisia veronalennuksia sosiaalivakuutusten perusteella. Kyseisenlainen henkilö ei maksa sosiaalivakuutusmaksuja, koska hänellä ei ole tuloja työstä tai asumisesta, ja täten kyseisten maksujen alennuksia ei voida hyvittää sosiaaliturvamaksujen yhteydessä. Sitä vastoin ulkomailla asuva verovelvollinen, joka saa Alankomaista tuloja ainoastaan säästöistä ja sijoituksista, ei kuulu kyseisen järjestelmän piiriin eikä myöskään maksa kyseisen valtion sosiaalivakuutusmaksuja, mutta hän ei voi vaatia sosiaalivakuutuksiin perustuvia veronalennuksia.

47 Pääasiassa kyseessä olevan edun myöntäminen henkilöille, jotka eivät kuulu Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin, johtaisi kuitenkin erilaisten tilanteiden kohtelemiseen samalla tavalla, koska kyseisen järjestelmän piiriin kuuluvat saavat ainoastaan poikkeuksellisesti hyväkseen sosiaalivakuutuksiin perustuvia veronalennuksia. Mainitun järjestelmän piiriin kuuluva voi vaatia kyseisenlaisia veronalennuksia ainoastaan tilanteessa, jossa maksunalennuksia ei voida hyvittää hänen maksettavanaan olevissa sosiaalivakuutusmaksuissa. Sitä vastoin järjestelmän piiriin kuulumaton henkilö, kuten pääasian kantaja, saisi aina ja automaattisesti hyväkseen veronalennukset sosiaalivakuutusten maksunalennusten myöntämisen johdosta. Koska kyseisenlainen henkilö ei ole velvollinen maksamaan sosiaalivakuutusmaksuja, mainittuja maksunalennuksia ei hänen osaltaan voitaisi koskaan vähentää maksettavana olevista sosiaaliturvamaksuista.

48 Tämän jälkeen on todettava, että Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin kuulumista koskevan kansallisen lainsäädännön säännökset ovat asetuksen N:o

1408/71 13 artiklan 2 kohdan a ja b alakohdan mukaisia. Maassa asuvat henkilöt, jotka harjoittavat ammattitoimintaa Alankomaiden ulkopuolella, eivät kuulu kyseisen järjestelmän piiriin, ja kyseisessä jäsenvaltiossa työskentelevät ulkomailla asuvat puolestaan kuuluvat siihen.

49 Koska yhteisön oikeus ei vaikuta jäsenvaltioiden toimivaltaan säätää sosiaaliturvajärjestelmistään (asia C-385/99, Müller-Fauré ja Van Riet, tuomio 13.5.2003, Kok. 2003, s. I-4509, 100 kohta), yhteisön tasolla toteutetun harmonisoinnin puuttuessa kyseessä olevan jäsenvaltion lainsäädännössä on määritettävä kansallisen sosiaaliturvajärjestelmän piiriin kuuluvien henkilöiden joukko ja heidän maksettavanaan olevien maksujen taso sekä näistä maksuista vähennettävät alennukset. Kyseisenlaisen järjestelmän sisäisestä johdonmukaisuudesta seuraa lisäksi se, että maksunalennuksia myönnetään ainoastaan niille, jotka ovat velvollisia maksamaan kyseisiä maksuja, eli järjestelmän piiriin kuuluville henkilöille.

50 Tästä seuraa se, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen kansallinen lainsäädäntö voi EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdan osalta olla perusteltavissa Alankomaiden sosiaaliturvajärjestelmän piiriin kuuluvan ja siihen kuulumattoman henkilön objektiivisten tilanteiden välisellä erolla.

51 Näin ollen ensimmäiseen ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava siten, että EY 56 ja EY 58 artiklaa on tulkittava siten, että niiden vastainen ei ole jäsenvaltion lainsäädäntö, jonka nojalla ulkomailla asuva verovelvollinen, joka saa kyseisestä jäsenvaltiosta tuloja ainoastaan säästöistä ja sijoituksista ja joka ei kuulu kyseisen jäsenvaltion sosiaaliturvajärjestelmän piiriin, ei voi vaatia sosiaalivakuutuksiin perustuvia veronalennuksia, vaikka maassa asuvaan verovelvolliseen, joka kuuluu kyseisen sosiaaliturvajärjestelmän piiriin, sovelletaan kyseisiä alennuksia laskettaessa hänen veronalaista tuloaan siitä huolimatta, että hän saa ainoastaan edellä mainitunlaisia tuloja eikä maksa sosiaaliturvamaksuja.

Toinen ja kolmas ennakkoratkaisukysymys

52 Kun otetaan huomioon ensimmäiseen kysymykseen annettu vastaus, kansallisen tuomioistuimen esittämään toiseen ja kolmanteen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

53 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 (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

EY 56 ja EY 58 artiklaa on tulkittava siten, että niiden vastainen ei ole jäsenvaltion lainsäädäntö, jonka nojalla ulkomailla asuva verovelvollinen, joka saa kyseisestä jäsenvaltiosta tuloja ainoastaan säästöistä ja sijoituksista ja joka ei kuulu kyseisen jäsenvaltion sosiaaliturvajärjestelmän piiriin, ei voi vaatia sosiaalivakuutuksiin perustuvia veronalennuksia, vaikka maassa asuvaan verovelvolliseen, joka kuuluu kyseisen sosiaaliturvajärjestelmän piiriin, sovelletaan kyseisiä alennuksia laskettaessa hänen veronalaista tuloaan siitä huolimatta, että hän saa ainoastaan edellä mainitunlaisia tuloja eikä maksa sosiaaliturvamaksuja.

Allekirjoitukset