Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

17 päivänä lokakuuta 2013*

Pääomien vapaa liikkuvuus — EY 56 EY 58 artikla — Perintöverot — Tilanne, jossa perinnönjättäjä ja perillinen ovat kolmannessa maassa asuvia henkilöitä — Jäämistö — Jäsenvaltiossa sijaitseva kiinteä omaisuus — Oikeus veron perusteesta tehtävään vähennykseen — Maassa asuvien henkilöiden ja ulkomailla asuvien henkilöiden erilainen kohtelu

Asiassa C-181/12,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Finanzgericht Düsseldorf (Saksa) on esittänyt 2.4.2012 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 18.4.2012, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Yvon Welte

vastaan

Finanzamt Velbert,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja M. Ilešič sekä tuomarit C. G. Fernlund, A. Ó Caoimh (esittelevä tuomari), C. Toader ja E. Jarašiūnas,

julkisasiamies: P. Mengozzi,

kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 13.3.2013 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

— Yvon Welte, edustajanaan Rechtsanwalt M. Duffner,

— Finanzamt Velbert, asiamiehenään A. Ludwig,

— Saksan hallitus, asiamiehinään A. Wiedmann ja T. Henze,

— Belgian hallitus, asiamiehinään M. Jacobs ja J.-C. Halleux, avustajanaan avocate A. Lepièce,

— Euroopan komissio, asiamiehinään W. Mölls ja W. Roels,

kuultuaan julkisasiamiehen 12.6.2013 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee EY 56 ja EY 58 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Yvon Welte, joka on Sveitsissä kuolleen Sveitsin kansalaisen leski, ja Finanzamt Velbert (jäljempänä Finanzamt) ja jossa on kyse Saksassa sijaitsevasta ja perinnönjättäjän omistuksessa olleesta tontista kannettavan perintöveron laskemisesta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

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

”1. 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.

2. Pääomanliikkeisiin liittyvät valuutansiirrot on tehtävä samoilla valuuttakurssiehdoilla kuin juoksevat valuuttatoimet.”

4 Direktiivin 88/361 liitteessä I lueteltujen pääomanliikkeiden joukossa ovat otsikon I alla olevat ”Suorat sijoitukset”, otsikon II alla olevat ”Kiinteistösijoitukset (siltä osin kuin ne eivät sisälly I kohtaan)” ja otsikon XI alla olevat ”Henkilökohtaiset pääomanliikkeet”, joihin kuuluvat muun muassa perinnöt ja erityisjälkisäännökseen perustuvat suoritukset.

Saksan oikeus

5 Saksan perintö- ja lahjaverolakiin (Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz), sellaisena kuin se on julkaistuna 27.2.1997 (BGBl. 1997 I, s. 378) ja muutettuna perintöverotusta ja verotusarvon määräämistä koskevien säännösten uudistamisesta 24.12.2008 annetulla lailla (Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts; BGBl. 2008 I, s. 3018; jäljempänä ErbStG), sisältyvät seuraavat säännökset:

”1 §:

Veronalaiset tapahtumat

(1) Perintöveron (tai lahjaveron) alaisia ovat

1. kuoleman johdosta tapahtuvat saannot

2. lahjoitukset elossa olevien henkilöiden kesken

3. – –

2 §:

Verovelvollisuuden henkilöllinen soveltamisala

(1) Verovelvollisuus koskee

1. edellä 1 §:n 1 momentin 1–3 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa kaikkea siirtyvää omaisuutta, kun perinnönjättäjä kuolinhetkellään, lahjanantaja lahjan toteutumishetkellä tai luovutuksensaaja verotettavan tapahtuman toteutumishetkellä asui Saksassa.

   Saksassa asuvaksi katsotaan:

   a) luonnolliset henkilöt, joiden kotipaikka tai tavanomainen asuinpaikka on Saksassa

   b) Saksan kansalaiset, paitsi jos he ovat oleskelleet keskeytyksettä ulkomailla yli viiden vuoden ajan eikä heidän kotipaikkansa ole tällöin ollut Saksassa.

– –

3. kaikissa muissa tapauksissa saantoja, joiden kohteena on verotusarvon määräämisestä annetun lain (Bewertungsgesetz, jäljempänä BewG) 121 §:ssä tarkoitettu Saksassa sijaitseva varallisuus.

– –

3 §:

Kuoleman johdosta tapahtuvat saannot

(1) Kuoleman johdosta tapahtuvalla saannolla tarkoitetaan seuraavia saantoja:

1. perintösaanto – –

– –

15 §:

Veroluokat

(1) Sen henkilökohtaisen suhteen perusteella, joka edunsaajalla on perinnönjättäjään tai lahjanantajaan, erotetaan seuraavat kolme veroluokkaa:

Veroluokka I:

1. aviopuoliso

– –

16 §:

Verovapaat määrät

(1) Edellä 2 §:n 1 momentin 1 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa verosta on vapaa

1. aviopuolison saama omaisuus 500 000 euroon saakka – –

– –

(2) Edellä 1 momentissa säädetyn verovapaan määrän sijasta sovelletaan 2 §:n 1 momentin 3 kohdassa tarkoitetuissa tapauksissa 2 000 euron verovapaata määrää.

– –

19 §:

Verokannat

(1) Perintövero kannetaan seuraavien prosenttien mukaan:

Veronalaisen saannon arvo (10 §) seuraaviin määriin (euroa) saakka	Prosenttiosuus veroluokissa		
	I	II	III
75 000	7	30	30
300 000	11	30	30
600 000	15	30	30

– –”

6 BewG:n 121 §:n, sellaisena kuin se on muutettuna perintöverotusta ja verotusarvon määräämistä koskevien säännösten uudistamisesta 24.12.2008 annetun lain 2 §:llä, otsikkona on ”Saksassa sijaitseva varallisuus”, ja siinä säädetään seuraavaa:

”Saksassa sijaitsevana varallisuutena pidetään:

– –

2. Saksassa sijaitsevaa kiinteää omaisuutta

– –”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

7 Frigga Ingeborg Welte-Schenkel oli syntynyt Saksassa ja kuoli 27.3.2009 Sveitsissä, jossa hän asui aviopuolisonsa Yvon Welten kanssa; Welte-Schenkelistä oli tullut Sveitsin kansalainen hänen mentyään naimisiin Welten, joka on Sveitsin kansalainen, kanssa. Aviopuoliso Welte on hänen ainoa perillisensä.

8 Perinnönjättäjä omisti Düsseldorfissa (Saksa) sijaitsevan kiinteistön, jonka perinnönjättäjän kuolinpäivän arvoksi Finanzamt Düsseldorf-Süd vahvisti 329 200 euroa. Unionin tuomioistuimelle toimitetusta aineistosta käy ilmi, että kiinteistöön kuului perinnönjättäjän vanhempien talo, jonka hän oli perinyt äitinsä kuoltua. Perinnönjättäjällä oli myös Saksassa kahdessa pankissa tilit, joilla oli yhteensä 33 689,72 euroa. Hänellä oli vielä Sveitsissä pankeissa tilejä, joilla oli euroiksi muunnettuina yhteensä 169 508,04 euroa.

9 Finanzamt teki 31.10.2011 päivätyn verotuspäätöksen, jossa se määräsi Welten maksamaan perintöveroa 41 450 euroa. Tämä summa saatiin vähentämällä veron perusteesta, joka muodostui yksinomaan Düsseldorfissa sijaitsevan kiinteistön arvosta, kuolemaan liittyvinä kuluina 10 300 euron kiinteä määrä ja ErbStG:n 16 §:n 2 momentissa tarkoitettu ulkomailla asuvien henkilöiden välisiin perintösaantoihin sovellettava 2 000 euron suuruinen verovapaa määrä.

10 Finanzamt hylkäsi 23.1.2012 tekemällään päätöksellä Welten oikaisuvaatimuksen, jossa tämä vaati, että hänelle oli myönnettävä ErbStG:n 16 §:n 1 momentissa tarkoitettu 500 000 euron suuruinen vähennys, joka myönnetään puolisolle siinä tapauksessa, että vähintään yksi perintösaantoon liittyvistä osapuolista on Saksassa asuva henkilö.

11 Welte nosti tästä päätöksestä Finanzgericht Düsseldorfissa kanteen, jossa hän katsoo, että Saksassa asuvien henkilöiden ja ulkomailla asuvien henkilöiden erilainen kohtelu perintöveron maksamisessa rajoittaa EY:n perustamissopimuksessa taattua pääomien vapaata liikkuvuutta.

12 Ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mukaan on kyseenalaista, onko ErbStG:n 16 §:n 2 momentti yhteensopiva EY 56 artiklan 1 kohdan ja EY 58 artiklan kanssa. ErbStG:n 16 §:n 2 momentin sanamuodon mukaan Weltellä oli nimittäin rajoitetusti verovelvollisena oikeus vain 2 000 euron vähennykseen perintönsä osalta. Jos perinnönjättäjä tai Welte itse olisi asunut perinnönjättäjän kuolinhetkellä Saksassa, Weltellä olisi ollut oikeus ErbStG:n 16 §:n 1 momentissa säädettyyn 500 000 euron suuruiseen vähennykseen eikä hänen olisi näin ollen täytynyt maksaa lainkaan perintöveroa.

13 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että unionin tuomioistuin katsoi asiassa C-510/08, Mattner, 22.4.2010 antamassaan tuomiossa (Kok., s. I-3553, 56 kohta), että EY 56 ja EY 58 artikla ovat esteenä ErbStG:n 16 §:n 2 momentin kaltaiselle säännökselle, jossa säädetään lahjaveron laskemisesta, että tämän jäsenvaltion alueella sijaitsevan kiinteistön lahjoituksen yhteydessä veron perusteesta tehtävä vähennys on silloin, kun lahjanantaja ja lahjansaaja asuivat lahjoitushetkellä toisessa jäsenvaltiossa, pienempi kuin vähennys, jota olisi sovellettu, jos ainakin toinen heistä olisi tuolloin asunut ensin mainitussa jäsenvaltiossa.

14 Kyseinen tuomioistuin huomauttaa kuitenkin, että käsiteltävä oikeusriita eroaa edellä mainitussa asiassa Mattner annetun tuomion taustalla olevista tosiseikoista kahdessa suhteessa. Ensinnäkin perinnönjättäjän ja Welten kotipaikat eivät olleet perinnönjättäjän kuolinhetkellä Euroopan unionin jäsenvaltiossa vaan kolmannessa maassa. Toiseksi Welten perintösaanto ei käsittänyt ainoastaan perinnönjättäjän kiinteistöä vaan myös saksalaisissa ja sveitsiläisissä pankeissa olleet talletukset. Näin ollen voisi olla perusteltua olla myöntämättä Weltelle täyttä 500 000 euron suuruista vähennystä vaan ainoastaan 2 000 euron vähennys, koska verotus kohdistui vain osaan Saksassa sijaitsevasta jäämistöstä.

15 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin epäilee kuitenkin, voidaanko näillä perusteilla oikeuttaa pääasiassa kyseessä oleva maassa asuvien henkilöiden ja ulkomailla asuvien henkilöiden erilainen kohtelu, ja viittaa asiassa C-101/05, A, 18.12.2007 annettuun tuomioon (Kok., s. I-11531) ja edellä mainitussa asiassa Mattner annettuun tuomioon. Se katsoo erityisesti, että se, että Weltelle myönnetään ainoastaan 2 000 euron suuruinen vähennys, ylittää sen, mikä on tarpeen Saksassa asuvien henkilöiden ja ulkomailla asuvien henkilöiden yhdenvertaisen kohtelun aikaansaamiseksi. Käsiteltävänä olevassa oikeusriidassa Düsseldorfissa sijaitsevan kiinteistön, joka muodostaa Saksassa perintöverotettavan jäämistön, arvoksi oli määritetty 329 200 euroa, joka on noin 62 prosenttia koko jäämistön, jonka arvoksi oli määritetty 532 397,76 euroa, arvosta. Sillä, että noin 38 prosenttia jäämistön arvosta jäisi verotuksen ulkopuolelle, olisi näin ollen vaikeaa oikeuttaa se, että perilliselle on myönnetty 2 000 euron vähennys 500 000 euron vähennyksen sijasta.

16 Finanzgericht Düsseldorf on päättänyt tässä tilanteessa lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko [EY] 56 ja [EY] 58 artiklaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle perintöveroa koskevalle jäsenvaltion kansalliselle lainsäädännölle, jossa säädetään vähennettäväksi verovapaaksi määräksi vain 2 000 euroa, jos ulkomailla asuva henkilö saa perintönä toiselta ulkomailla asuvalta henkilöltä mainitussa jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteistön, mutta siitä vähennettäisiin 500 000 euroa, jos perinnönjättäjä tai perillinen asuisi perinnönjättäjän kuolinhetkellä kyseisessä jäsenvaltiossa?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

17 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin haluaa selvittää kysymyksellään, onko EY 56 ja EY 58 artiklaa tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle perintöveron laskemista koskevalle jäsenvaltion lainsäädännölle, jossa säädetään, että kyseisen jäsenvaltion alueella sijaitsevan kiinteistön perimisen yhteydessä veron perusteesta tehtävä vähennys on silloin, kun – kuten pääasian olosuhteissa – perinnönjättäjä ja perinnönsaaja asuivat kuolinhetkellä Sveitsin valaliiton kaltaisessa kolmannessa maassa, pienempi kuin vähennys, jota olisi sovellettu, jos ainakin toinen heistä olisi tuolloin asunut edellä mainitussa jäsenvaltiossa.

18 EY 56 artiklan 1 kohdassa kielletään yleisellä tavalla kaikki rajoitukset, jotka koskevat pääomanliikkeitä jäsenvaltioiden välillä samoin kuin jäsenvaltioiden ja kolmansien maiden välillä.

19 Koska perustamissopimuksessa ei määritellä pääomanliikkeiden käsitettä, unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan direktiivin 88/361 liitteen I muodostavalla nimikkeistöllä on ohjeellista arvoa, ja on selvää, että kyseisen liitteen johdannon mukaan siinä oleva luettelo ei ole tyhjentävä (ks. mm. asia C-513/03, van Hilten-van der Heijden, tuomio 23.2.2006, Kok., s. I-1957, 39 kohta ja asia C-25/10, Missionswerk Werner Heukelbach, tuomio 10.2.2011, Kok., s. I-497, 15 kohta).

20 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että perinnöt, joilla tarkoitetaan kuolleen henkilön jättämän omaisuuden siirtymistä yhdelle tai useammalle henkilölle ja jotka kuuluvat direktiivin 88/361 liitteessä I olevan otsikon XI, ”Henkilökohtaiset pääomanliikkeet”, alaan, ovat EY 56 artiklassa tarkoitettuja pääomanliikkeitä niitä tapauksia lukuun ottamatta, joiden keskeiset osatekijät rajoittuvat yhden ainoan jäsenvaltion sisälle (ks. mm. asia C-364/01, Barbier, tuomio 11.12.2003, Kok., s. I-15013, 58 kohta; em. asia van Hilten-van der Heijden, tuomion 40–42 kohta ja asia C-31/11, Scheunemann, tuomio 19.7.2012, 22 kohta).

21 Tilannetta, jossa Sveitsissä kuolinhetkellään asunut henkilö jättää toiselle, myös tässä samassa valtiossa asuvalle henkilölle perinnöksi koko omaisuutensa, johon kuuluu Saksassa sijaitseva kiinteistö, josta on laskettava perintövero tässä samassa jäsenvaltiossa, ei voida pitää täysin jäsenvaltion sisäisenä tilanteena. Tämän vuoksi pääasiassa kyseessä oleva perintö on toimi, joka kuuluu EY 56 artiklan 1 kohdassa tarkoitetulla tavalla pääomanliikkeiden alaan.

22 Näin ollen on aivan aluksi tutkittava, muodostaako pääasiassa kyseessä olevan kaltainen kansallinen lainsäädäntö pääomanliikkeiden rajoituksen, kuten Welte on väittänyt pääasian oikeudenkäynnissä ja Euroopan komissio on esittänyt unionin tuomioistuimessa esittämissään kirjallisissa huomautuksissa.

EY 56 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus

23 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että perintöjen kyseessä ollessa toimenpiteisiin, jotka EY 56 artiklan 1 kohdassa kielletään pääomanliikkeiden rajoituksina, sisältyvät toimenpiteet, joista seuraa, että muussa kuin siinä valtiossa, jonka alueella kyseinen omaisuus sijaitsee ja joka perintöverottaa kyseistä omaisuutta, asuneen henkilön jättämän perinnön arvo pienenee (ks. mm. em. asia Barbier,

tuomion 62 kohta; asia C-11/07, Eckelkamp ym., tuomio 11.9.2008, Kok., s. I-6845, 44 kohta; asia C-43/07, Arens-Sikken, tuomio 11.9.2008, Kok., s. I-6887, 37 kohta ja em. asia Missionswerk Werner Heukelbach, tuomion 22 kohta).

24 Käsiteltävässä asiassa kansallisessa lainsäädännössä säädetään, että kun on kyse perinnöstä, johon sisältyy Saksassa sijaitseva kiinteistö, ja kun perinnönjättäjä ja perinnönsaaja eivät asuneet kyseisessä jäsenvaltiossa perinnönjättäjän kuolinhetkellä, veron perusteesta tehtävä vähennys on pienempi kuin vähennys, jota olisi sovellettu, jos perinnönjättäjän tai perinnönsaajan asuinpaikka olisi ollut Saksan alueella kyseisenä ajankohtana.

25 On todettava, että tällainen lainsäädäntö, jossa kyseisen kiinteistön veron perusteesta tehtävä vähennys myönnetään tai ollaan myöntämättä sen mukaan, missä perinnönjättäjän ja perinnönsaajan asuinpaikka oli perinnönjättäjän kuollessa, johtaa siihen, että ulkomailla asuvien henkilöiden välisiin perintösaantoihin, joihin sisältyy tällainen kiinteistö, kohdistuu suurempi verorasitus kuin niihin perintösaantoihin, joissa on osapuolena ainakin yksi maassa asuva henkilö, ja sillä pienennetään näin ollen tällaisen perinnön arvoa (ks. analogisesti em. asia Eckelkamp ym., tuomion 45 ja 46 kohta; em. asia Mattner, tuomion 27 ja 28 kohta ja em. asia Missionswerk Werner Heukelbach, tuomion 24 kohta).

26 Tästä seuraa, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen kansallinen lainsäädäntö on EY 56 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus.

EY 57 artiklan 1 kohdan, joka koskee pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksia kolmansiin maihin nähden, soveltaminen

27 Saksan ja Belgian hallitukset sekä komissio väittävät, että tällainen rajoitus voi kuitenkin olla sallittu EY 57 artiklan 1 kohdan nojalla siltä osin kuin se koskee pääomanliikkeitä kolmansiin maihin.

28 On muistutettava siitä, että kyseisen määräyksen sanamuodon mukaan EY 56 artikla ei estä soveltamasta kolmansiin maihin sellaisia rajoituksia, jotka ovat kansallisen lainsäädännön tai unionin oikeuden mukaan voimassa 31.12.1993 ja jotka koskevat pääomanliikkeitä näihin maihin tai näistä maista, jos näihin liittyy suoria sijoituksia, kiinteistösijoitukset mukaan luettuina, sijoittautumista, rahoituspalvelujen tarjoamista tai arvopaperien hyväksymistä pääomamarkkinoille.

29 Tästä on todettava, että EY 57 artiklan 1 kohdassa, johon sisältyy tyhjentävä luettelo niistä pääomanliikkeistä, joihin voidaan olla soveltamatta EY 56 artiklan 1 kohtaa, ei mainita perintöjä. Kuitenkin tällaista määräystä on pääomien vapaan liikkuvuuden perusperiaatteesta tehtynä poikkeuksena tulkittava suppeasti (ks. analogisesti em. asia Eckelkamp ym., tuomion 57 kohta).

30 Sekä Saksan hallitus että komissio, joihin Belgian hallitus yhtyy, korostavat, että EY 57 artiklan 1 kohtaa sovelletaan pääomanliikkeisiin, joihin liittyy ”suoria sijoituksia, kiinteistösijoitukset mukaan luettuina”. Kiinteistöä koskeva perintö on tällainen sijoitus, koska tällaisen perinnön saaja tulee perinnön jättäjän tilalle kiinteistön omistuksen osalta sen seurauksena, että perinnönjättäjän kaikki oikeudet ja velvollisuudet siirtyvät hänen perillisilleen. Tämäntyyppinen perintö on näin ollen kiinteän omaisuuden hankintamuoto, joka voidaan rinnastaa kiinteistösijoitukseen.

31 On kuitenkin todettava, että perinnöt – kuten tämän tuomion 20 kohdassa on jo muistutettu – kuuluvat direktiivin 88/361 liitteessä I olevan otsikon XI, ”Henkilökohtaiset pääomanliikkeet”, alaan, kun taas ”suorat sijoitukset” ja ”kiinteistösijoitukset” kuuluvat liitteen eri otsikkojen eli kyseisessä liitteessä olevan otsikon I ja otsikon II alaan.

32 Vaikka viimeksi mainittuja käsitteitä ei ole määritelty perustamissopimuksessa, edellä mainitun otsikon I alla olevasta luettelosta ja siihen liittyvistä selityksistä, joilla unionin tuomioistuin on jo todennut olevan ohjeellista arvoa, ilmenee, että suorien sijoitusten käsite koskee luonnollisten henkilöiden tai oikeushenkilöiden tekemiä sijoituksia, joiden tarkoituksena on pysyvien ja suorien yhteyksien luominen tai ylläpitäminen pääoman sijoittajan ja sen yrityksen välillä, jonka käyttöön pääoma annetaan taloudellisen toiminnan harjoittamista varten (ks. vastaavasti asia C-157/05, Holböck, tuomio 24.5.2007, Kok., s. I-4051, 34 ja 35 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

33 Direktiivin 88/361 liitteessä I olevan otsikon II sanamuodosta ilmenee, että kyseisessä liitteessä olevan otsikon I alla tarkoitetut suorat sijoitukset eivät kuulu otsikon II alalla tarkoitettuihin ”kiinteistösijoituksiin”.

34 Näin ollen on katsottava, kuten julkisasiamies on tehnyt ratkaisuehdotuksensa 55 kohdassa, että kun EY 57 artiklan 1 kohdassa viitataan ”suoriin sijoituksiin, kiinteistösijoitukset mukaan luettuina”, siinä tarkoitetaan yksinomaan sellaisia kiinteistösijoituksia, jotka ovat direktiivin 88/361 liitteessä I olevan otsikon I alle kuuluvia suoria sijoituksia.

35 Sen sijaan pääasiassa kyseessä olevien kaltaiset pelkässä omistustarkoituksessa kiinteistöihin tehtävät sijoitukset, jotka liittyvät perinnönjättäjän vanhempien taloon ja jotka on tehty yksityisissä tarkoituksissa ilman yhteyttä taloudellisen toiminnan harjoittamiseen, eivät kuulu EY 57 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan.

36 Tätä päätelmää, joka on sopusoinnussa sen kanssa, että mainittua määräystä on tulkittava suppeasti siksi, että siinä tehdään poikkeus pääomien vapaasta liikkuvuudesta, ei mitenkään kyseenalaista edellä mainitussa asiassa Scheunemann annettu tuomio, kuten komissio väittää.

37 Unionin tuomioistuin totesi toki edellä mainitun tuomion 35 kohdassa, että jäsenvaltion lainsäädäntö, jonka mukaan perintöveroa laskettaessa tiettyjä veroetuja ei sovelleta kolmanteen valtioon sijoittautuneesta pääomayhtiöstä omistetusta osuudesta muodostuvaan perintöön, ei kohdistu pääasiallisesti pääomien vapaaseen liikkuvuuteen vaan sijoittautumisvapauden käyttämiseen, koska kyseinen osuus antaa haltijalleen selvän vaikutusvallan mainitun yhtiön päätöksiin ja mahdollisuuden määrätä sen toiminnasta. Unionin tuomioistuin ei siten tukeutunut direktiivin 88/361 liitteessä I olevaan nimikkeistöön, kun se määritteli, mitä perusvapautta kyseisessä tilanteessa sovelletaan.

38 Käsiteltävä asia koskee sen sijaan pääomien vapaasta liikkuvuudesta tehdyn poikkeuksen tulkintaa tilanteessa, jossa on selvää, että kyseinen vapaus tulee sovellettavaksi. Tässä yhteydessä on huomattava, että perustamissopimuksessa tunnustettuja perusvapauksia on tulkittava laajasti, kun taas perusvapaudesta tehtyjä poikkeuksia on tulkittava suppeasti, kuten tämän tuomion 29 ja 36 kohdassa on jo muistutettu.

39 Näin ollen pääasiassa kyseessä olevan kaltainen rajoitus, joka koskee vapaan liikkuvuuden periaatetta suhteessa Sveitsin valaliiton kaltaiseen kolmanteen maahan, ei ole rajoitus, johon voitaisiin EY 57 artiklan 1 kohdan nojalla olla soveltamatta EY 56 artiklan 1 kohtaa.

40 Näin ollen on tutkittava, miltä osin näin todettu pääoman vapaan liikkuvuuden rajoitus voidaan oikeuttaa perustamissopimuksen määräysten perusteella.

Pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksen oikeuttaminen EY 58 artiklan 1 ja 3 kohdan perusteella

41 EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdan sanamuodon mukaan se, mitä 56 artiklassa määrätään, ”ei rajoita jäsenvaltioiden oikeutta – – soveltaa niitä verolainsäädäntönsä säännöksiä, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa tai heidän pääomansa sijoituspaikan perusteella”.

42 EY 58 artiklan tätä määräystä on pääomien vapaan liikkuvuuden perusperiaatetta koskevana poikkeuksena tulkittava suppeasti. Näin ollen kyseistä määräystä ei voida tulkita niin, että kaikki verolainsäädäntö, jossa verovelvollisia kohdellaan eri tavoin sen mukaan, missä he asuvat tai mihin jäsenvaltioon he sijoittavat pääomansa, olisi automaattisesti sopusoinnussa perustamissopimuksen kanssa (ks. asia C-256/06, Jäger, tuomio 17.1.2008, Kok., s. I-123, 40 kohta; em. asia Eckelkamp ym., tuomion 57 kohta; em. asia Arens-Sikken, tuomion 51 kohta ja em. asia Mattner, tuomion 32 kohta).

43 EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdassa määrättyä poikkeusta itseään nimittäin rajoittaa saman artiklan 3 kohta, jossa määrätään, että mainitussa 1 kohdassa tarkoitetut kansalliset säännökset ”eivät saa olla keino mielivaltaiseen syrjintään taikka 56 artiklassa tarkoitetun pääomien ja maksujen vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoittamista” (ks. em. asia Jäger, tuomion 41 kohta; em. asia Eckelkamp ym., tuomion 58 kohta; em. asia Arens-Sikken, tuomion 52 kohta ja em. asia Mattner, tuomion 33 kohta).

44 EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella sallittu erilainen kohtelu on siis erotettava saman artiklan 3 kohdassa kielletystä mielivaltaisesta syrjinnästä. Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että jotta pääasian oikeudenkäynnissä kyseessä olevan kaltaisten kansallisten verosäännösten, joiden mukaan kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteistön osalta tehdään veron perusteeseen sovellettavan vähennyksen määrän suhteen perintöveron laskemista varten ero sen mukaan, asuiko perinnönjättäjä tai -saaja tässä jäsenvaltiossa vai asuivatko molemmat toisessa jäsenvaltiossa, voitaisiin katsoa soveltuvan yhteen pääomien vapaata liikkuvuutta koskevien perustamissopimuksen määräysten kanssa, erilaisen kohtelun on koskettava tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti katsottuina toisiinsa rinnastettavissa, tai erilaisen kohtelun on oltava oikeutettu yleistä etua koskevista pakottavista syistä. Jotta lisäksi erilainen kohtelu olisi oikeutettua, tällaisella kohtelulla ei saada ylittää sitä, mikä on tarpeen kyseisellä lainsäädännöllä tavoiteltavan päämäärän saavuttamiseksi (ks. asia C-319/02, Manninen, tuomio 7.9.2004, Kok., s. I-7477, 29 kohta; em. asia Eckelkamp ym., tuomion 58 ja 59 kohta; em. asia Arens-Sikken, tuomion 52 ja 53 kohta ja em. asia Mattner, tuomion 34 kohta).

Kyseisten tilanteiden rinnastettavuus

45 Saksan hallituksen, jota Belgian hallitus tukee, mukaan perintösaanto, johon liittyvät osapuolet ovat ulkomailla asuvia henkilöitä, ja perintösaanto, jossa on mukana osapuolena yksi Saksassa asuva henkilö, ovat objektiivisesti erilaisia tilanteita. Ensimmäisessä tilanteessa perinnönsaajaa verotetaan nimittäin Saksassa sillä perusteella, että hän on siellä rajoitetusti perintöverovelvollinen, yksinomaan BewG:n 121 §:ssä luetellusta varallisuudesta, jolla on yhteys kyseiseen jäsenvaltioon ja joka muodostaa ”Saksassa sijaitsevan varallisuuden”. Sen sijaan toisessa tapauksessa perinnönsaajaa, joka on yleisesti perintöverovelvollinen Saksassa, verotetaan Saksassa koko hänen saamastaan omaisuudesta niin sanotun maailmanlaajuisen omaisuuden periaatteen mukaisesti siitä riippumatta, mistä eristä omaisuus koostuu ja missä se sijaitsee.

46 Näiden hallitusten mukaan pääasiassa kyseessä oleva lainsäädäntö on tältä osin asiassa C-279/93, Schumacker, 14.2.1995 annetusta tuomiosta (Kok., s. I-225) ilmenevän oikeuskäytännön mukainen; sen mukaan asuinvaltion on yleensä arvioitava siellä asuvan henkilön kokonaisveronmaksukyky ja myönnettävä hänelle mahdollisesti vähennyksiä hänen henkilökohtaisen tilanteensa perusteella, koska ulkomailla asuvan henkilön mainitusta jäsenvaltiosta saama tulo on useimmiten vain osa hänen kokonaistuloistaan. Samalla tavalla ulkomailla asuvan henkilön perintöveron määräytymisperuste on käsiteltävässä asiassa periaatteessa pienempi kuin maassa asuvan henkilön perintöveron määräytymisperuste.

47 Saksan ja Belgian hallitukset huomauttavat vielä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen tavoin siitä, että vaikka unionin tuomioistuin ei ole noudattanut kyseistä argumentointia edellä mainitussa asiassa Mattner antamassaan tuomiossa, jossa oli kyse samasta erilaisesta kohtelusta kuin nyt käsiteltävässä asiassa, asiassa Mattner annettu tuomio ei koskenut perintöveron laskemista kaiken

varallisuuden siirtymisestä, vaan siinä oli kyse yksinomaan yhdestä kiinteistöstä kannettavan lahjaveron laskemisesta, joten sellaisessa tilanteessa ei ollut objektiivista eroa rajoitetun verovelvollisuuden piiriin kuuluvan lahjoituksen ja yleisen verovelvollisuuden piiriin kuuluvan lahjoituksen välillä.

48 On kuitenkin todettava, että unionin tuomioistuin ei ole pelkästään hylännyt tätä argumentointia, kuten nämä hallitukset väittävät, kiinteistön lahjoittamisesta maksettavan lahjaveron laskemisen osalta (em. asia Mattner, tuomion 35–38 kohta) vaan myös kiinteistöstä maksettavan perintöveron laskemisen osalta (ks. em. asia Jäger, tuomion 44 kohta; em. asia Eckelkamp ym., tuomion 61–63 kohta ja em. asia Arens-Sikken, tuomion 55–57 kohta).

49 Oikeuskäytännössä on jo todettu Saksassa sijaitsevaan kiinteistöön liittyvästä perintöveron määrästä, ettei sen osalta ole olemassa mitään objektiivista eroa, joka oikeuttaisi sen, että sellaisten henkilöiden tilannetta, joista yksikään ei asu tässä jäsenvaltiossa, kohdellaan verotuksessa eri tavalla kuin sellaisten henkilöiden tilannetta, joista vähintään yksi asuu kyseisessä jäsenvaltiossa. Saksassa sijaitsevaan kiinteistöön liittyvän perintöveron määrä lasketaan nimittäin ErbStG:n mukaisesti sekä tämän kiinteistön arvon että perinnönjättäjän ja perillisen välisen suhteen perusteella. Kumpikaan näistä kriteereistä ei kuitenkaan riipu perinnönjättäjän tai perillisen asuinpaikasta (ks. vastaavasti em. asia Jäger, tuomion 44 kohta; em. asia Eckelkamp ym., tuomion 61 kohta ja em. asia Arens-Sikken, tuomion 55 kohta).

50 Lisäksi Saksan lainsäädännössä katsotaan lähtökohtaisesti sekä sellaisen perinnön, johon liittyvät osapuolet ovat ulkomailla asuvia henkilöitä, että perinnön, johon liittyvistä osapuolista ainakin yksi on Saksassa asuva henkilö, perinnönsaajien olevan perintöverovelvollisia Saksassa sijaitsevien kiinteistöjen osalta. Tässä lainsäädännössä Saksassa sijaitseviin kiinteistöihin liittyvää perintöveroa laskettaessa kohdellaan ulkomailla asuvien henkilöiden välisiä perintösaantoja ja sellaisia perintösaantoja, joissa on osapuolena yksi Saksassa asuva henkilö, eri tavoin ainoastaan perintöveron perusteesta tehtävän vähennyksen osalta. Sen sijaan ErbStG:n 15 ja 19 §:ssä säädetty veroluokan ja verokannan määrittäminen toteutetaan samojen sääntöjen mukaisesti.

51 Jos kansallisessa lainsäädännössä asetetaan perinnöksi saadun ja kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteistön verotuksen osalta samaan asemaan yhtäältä ulkomailla asuvat perilliset, jotka ovat saaneet tämän omaisuuden ulkomailla asuneelta perinnönjättäjältä, ja toisaalta ulkomailla tai maassa asuvat perilliset, jotka ovat saaneet tämän omaisuuden maassa asuneelta perinnönjättäjältä, sekä maassa asuvat perilliset, jotka ovat saaneet tämän omaisuuden ulkomailla asuvalta perinnönjättäjältä, kyseisessä lainsäädännössä ei voida unionin oikeuden vaatimuksia rikkomatta samassa verotuksessa kohdella näitä perillisiä eri tavoin kiinteistöön liittyvästä veron perusteesta tehtävän vähennyksen osalta. Kohtelemalla – lukuun ottamatta sen vähennyksen määrää, jonka perillinen voi tehdä – näiden kahden henkilöryhmän hyväksi tulevia perintöjä samalla tavoin kansallinen lainsäätäjä on nimittäin myöntänyt, ettei näiden henkilöiden välillä ole perintöveron kantamista koskevien menettelyiden ja edellytysten osalta minkäänlaista heidän tilanteeseensa liittyvää objektiivista eroa, jolla erilainen kohtelu voitaisiin oikeuttaa (ks. analogisesti em. asia Eckelkamp ym., tuomion 63 kohta; em. asia Arens-Sikken, tuomion 57 kohta ja em. asia Mattner, tuomion 38 kohta).

52 On tosin totta, kuten Saksan ja Belgian hallitukset ovat esittäneet, että perintöveron peruste on sellaisen perillisen, joka asuu ulkomailla ja on rajoitetusti perintöverovelvollinen Saksassa, osalta – näiden hallitusten käyttämän sanamuodon mukaisesti – ”periaatteessa” pienempi kuin sellaisen kyseisessä jäsenvaltiossa tai ulkomailla asuvan perillisen, joka on yleisesti perintöverovelvollinen kyseisessä jäsenvaltiossa, veron peruste.

53 Tällä seikalla ei kuitenkaan kyseenalaisteta edellä olevia toteamuksia, koska pääasiassa kyseessä olevassa lainsäädännössä säädetyn veron perusteesta tehtävän vähennyksen määrä ei muutu perintöveron perusteen määrän mukaan vaan pysyy samana tästä määrästä riippumatta. Unionin tuomioistuimelle jätetyistä asiakirjoista ilmenee nimittäin, että tämä vähennys myönnetään automaattisesti kaikille perillisille yksistään sillä perusteella, että he ovat perintöverovelvollisia Saksassa, jotta osa

perhevarallisuudesta saadaan vapautetuksi verosta jäämistön kokonaismäärän alentamisella. Samalla tavalla kuin henkilön verovelvollisuusasema ei millään tavalla riipu hänen asuinpaikastaan, koska kyseisessä lainsäädännössä saatetaan perintöveron alaisiksi kaikki Saksassa sijaitsevien kiinteistöjen saannot siitä riippumatta, ovatko perillinen ja perinnönjättäjä Saksassa asuvia henkilöitä vai eivät, tavoite vapauttaa perhevarallisuus osittain verosta koskee kaikkia perintöverovelvollisia Saksassa siitä riippumatta, ovatko he Saksassa asuvia henkilöitä vai ulkomailla asuvia henkilöitä, sillä kyseisen vapauttamisen tarkoituksena on alentaa perinnön kokonaismäärää.

54 Näin ollen perinnönsaaja, joka on saanut perinnön, jonka veron peruste Saksassa koostuu – kuten Welten veron peruste kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävässä asiassa – ainoastaan tässä jäsenvaltiossa sijaitsevasta kiinteistöstä, voi erona Welteen vaatia sovellettavaksi 500 000 euron suuruista vähennystä, jos perinnönsaaja on saanut sellaisen kiinteistön Saksassa asuvalta henkilöltä, joka oli hänen puolisonsa, tai jos perillinen on itse asunut Saksassa ja saanut kiinteistön sellaiselta henkilöltä, joka ei asunut Saksassa.

55 Tästä seuraa, että koska vähennyksen määrä ei määräydy veron perusteen suuruuden perusteella vaan se myönnetään perilliselle sillä perusteella, että hän on verovelvollinen, se, että ulkomailla asuneen perinnönjättäjän ulkomailla asuva perillinen on rajoitetusti perintöverovelvollinen, ei tee tämän perillisen tilannetta vähennyksen osalta objektiivisesti erilaiseksi sellaisen perillisen tilanteeseen nähden, joka ei asu kyseisessä maassa ja perii kyseisessä maassa asuneen henkilön, tai sellaisen maassa asuvan perillisen tilanteeseen nähden, joka on saanut perinnön maassa asuneelta tai ulkomailla asuneelta perinnönjättäjältä.

56 Tästä seuraa, että Welten tilanne kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävässä asiassa voidaan rinnastaa kaikkien sellaisten perillisten tilanteeseen, jotka ovat saaneet Saksassa sijaitsevan kiinteistön perintönä kyseisessä jäsenvaltiossa asuneelta perinnönjättäjältä, joka oli perillisen puoliso, samoin kuin Saksassa asuvan sellaisen perillisen tilanteeseen, joka on saanut kiinteistön sellaiselta perinnönjättäjältä, joka oli perillisen puoliso ja joka ei asunut kyseisessä jäsenvaltiossa.

57 Näin ollen on tutkittava, onko pääasiassa kyseessä olevan kaltainen lainsäädäntö objektiivisesti oikeutettu yleistä etua koskevasta pakottavasta syystä, kuten Saksan hallitus toissijaisesti väittää.

Yleistä etua koskevat pakottavat syyt

58 Saksan hallitus väittää ensinnäkin, että pääasiassa kyseessä oleva kansallinen lainsäädäntö on verotuksen johdonmukaisuuden periaatteen mukainen. Rajoitetun verovelvollisuuden järjestelmässä pienempää veron perustetta koskevaa etua nimittäin kompensoi pienemmästä vähennyksestä aiheutuva haitta, kun taas yleisen verovelvollisuuden järjestelmässä suuremman vähennyksen etua kompensoi suuremmasta veron perusteesta aiheutuva haitta.

59 Tästä on palautettava mieliin, että unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä käy tosin ilmi, että tarpeella säilyttää verojärjestelmän johdonmukaisuus voidaan oikeuttaa perustamissopimuksessa taattujen perusvapauksien käytön rajoitus. Jotta kuitenkin tähän tarpeeseen tukeutuva perustelu voitaisiin hyväksyä, on selvitettävä, että kyseisen veroedun myöntäminen on suorassa yhteydessä siihen, että tämä etu kompensoidaan kantamalla tietty vero (ks. em. asia Manninen, tuomion 42 kohta ja asia C-182/08, Glaxo Wellcome, tuomio 17.9.2009, Kok., s. I-8591, 77 ja 78 kohta).

60 Käsiteltävässä asiassa on kuitenkin riittävää todeta, että veroetua, joka johtuu täysimääräisen vähennyksen tekemisestä veron perusteesta jäsenvaltiossa, jonka alueella peritty kiinteistö sijaitsee, silloin, kun perintösaantoon liittyvistä osapuolista vähintään yksi on tässä jäsenvaltiossa asuva henkilö, ei kompensoida tässä jäsenvaltiossa kantamalla perintöverotuksessa mitään tiettyä veroa (ks. analogisesti em. asia Mattner, tuomion 54 kohta).

61 Tästä seuraa, ettei pääasiassa kyseessä olevaa lainsäädäntöä voida oikeuttaa tarpeella säilyttää Saksan verojärjestelmän johdonmukaisuus.

62 Saksan hallitus toteaa toiseksi, että pääasiassa kyseessä olevat kansalliset säännöt on annettu verovalvonnan tehokkuuden takia. Jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen alalla 19.12.1977 annetussa neuvoston direktiivissä 77/799/ETY (EYVL L 366, s. 15) vahvistetaan nimittäin jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten välisen yhteistyön puitteet, joita ei ole olemassa niiden ja kolmannen valtion toimivaltaisten viranomaisten välillä, jos kyseinen valtio ei ole antanut sitoumusta keskinäisestä avusta. Saksan verohallinto ei kuitenkaan pysty varmuudella saamaan koko kuvaa Sveitsissä asuneen perinnönjättäjän jäämistöstä. Erityisesti väestörekisteriviranomaisten velvollisuudet ilmoittaa kuolemista, tuomioistuinten ja notaareiden velvollisuudet ilmoittaa kuolemaan liittyvistä toimista tai antaa kuolintodistuksia samoin kuin tiettyjen säilytysyhteisöjen tai rahastojen hoitajien ilmoitusvelvollisuudet koskevat ainoastaan saksalaisia elimiä. Tällaisessa tilanteessa Saksan verohallinto voi ainoastaan hyväksyä perillisen antamat tiedot ilman, että sen olisi mahdollista tarkistaa tietojen paikkansapitävyys.

63 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan on niin, että kun jäsenvaltion sääntelyssä asetetaan tietyn veroedun saamiselle edellytyksiä, joiden täyttyminen voidaan varmistaa vain kolmannen valtion toimivaltaisilta viranomaisilta saatavilla tiedoilla, tällä jäsenvaltiolla on lähtökohtaisesti oikeus kieltäytyä myöntämästä tätä etua, jos muun muassa sen vuoksi, ettei kyseisellä kolmannella valtiolla ole sopimusperusteista velvollisuutta antaa tietoja, näiden tietojen saaminen viimeksi mainitulta osoittautuu mahdottomaksi (ks. em. asia A, tuomion 63 kohta; asia C-72/09, Établissements Rimbaud, tuomio 28.10.2010, Kok., s. I-10659, 44 kohta ja asia C-48/11, A, tuomio 19.7.2012, 36 kohta).

64 Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 76 ja 77 kohdassa, tiedot, joihin Saksan hallitus viittaa, koskevat kuitenkin erityisesti kuolintodistuksia ja perinnönjättämisvaltion väestörekisteriviranomaisten toimittamia asiakirjoja, jotka perilliset voivat toimittaa tai joiden toimittajina voivat mahdollisesti olla kyseisen valtion veroviranomaiset kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn kahdenvälisen sopimuksen nojalla ja jotka eivät yleensä edellytä monitahoista arviointia.

65 Saksassa asuva perillinen saa joka tapauksessa tehdä kansallisen lainsäädännön nojalla täysimääräisen vähennyksen veron perusteesta silloin, kun hän perii kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteistön sellaiselta henkilöltä, joka asui kuolinhetkellään kolmannessa maassa.

66 Tällainen perintö vaatii myös pääasiassa kysymyksessä olevan perinnön tavoin, että Saksan toimivaltaiset viranomaiset tarkistavat kolmannessa maassa asunutta perinnönjättäjää koskevat tiedot.

67 Tällaisessa tilanteessa Saksan hallitus ei voi vedota siihen, että pääasiassa kysymyksessä oleva kansallinen lainsäädäntö olisi tarpeen verovalvonnan tehokkuuden turvaamiseksi siltä osin kuin siinä ei myönnetä Sveitsin valaliiton kaltaisessa kolmannessa maassa asuvien henkilöiden välisen perintösaannon osalta perilliselle täysimääräistä vähennystä veron perusteesta.

68 Näin ollen ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että EY 56 ja EY 58 artiklaa on tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle perintöveron laskemista koskevalle jäsenvaltion lainsäädännölle, jossa säädetään, että kyseisen jäsenvaltion alueella sijaitsevan kiinteistön perimisen yhteydessä veron perusteesta tehtävä vähennys on silloin, kun – kuten pääasian olosuhteissa – perinnönjättäjä ja perinnönsaaja asuivat kuolinhetkellä Sveitsin valaliiton kaltaisessa kolmannessa maassa, pienempi kuin vähennys, jota olisi sovellettu, jos ainakin toinen heistä olisi tuolloin asunut edellä mainitussa jäsenvaltiossa.

Oikeudenkäyntikulut

69 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 (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

EY 56 ja EY 58 artiklaa on tulkittava siten, että ne ovat esteenä sellaiselle perintöveron laskemista koskevalle jäsenvaltion lainsäädännölle, jossa säädetään, että kyseisen jäsenvaltion alueella sijaitsevan kiinteistön perimisen yhteydessä veron perusteesta tehtävä vähennys on silloin, kun – kuten pääasian olosuhteissa – perinnönjättäjä ja perinnönsaaja asuivat kuolinhetkellä Sveitsin valaliiton kaltaisessa kolmannessa maassa, pienempi kuin vähennys, jota olisi sovellettu, jos ainakin toinen heistä olisi tuolloin asunut edellä mainitussa jäsenvaltiossa.

Allekirjoitukset