YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

11 päivänä lokakuuta 2007 *

Asiassa C-443/06,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Supremo Tribunal Administrativo (Portugali) on esittänyt 28.9.2006 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 27.10.2006, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Erika Waltraud Ilse Hollmann

vastaan

Fazenda Pública,

Ministério Públicon

osallistuessa asian käsittelyyn,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja K. Lenaerts sekä tuomarit G. Arestis (esittelevä tuomari), R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský ja T. von Danwitz,

* Oikeudenkäyntikieli: portugali.

julkisasiamies: P. Mengozzi,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies M. Ferreira,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 28.6.2007 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Hollmann, edustajanaan advogado M. A. Torres,

– Portugalin hallitus, asiamiehinään L. I. Fernandes, Â. S. Neves ja J. M. Leitão,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja M. Afonso,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee EY 12, EY 18, EY 39, EY 43 ja EY 56 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Hollmann ja Fazenda Pública (Portugalin veroviranomainen) ja joka koskee verotuspäätöstä ensin mainitun vuoden 2003 tulojen osalta.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

3 Luonnollisten henkilöiden tuloverosta annetun lain (Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares), joka on hyväksytty 30.11.1988 annetulla decreto-leilla nro 442/88, sellaisena kuin se on säädettynä 3.7.2001 annetulla decreto-leilla nro 198/2001 (Diário da República I, A-sarja, nro 152, 3.7.2001; jäljempänä CIRS), 10 §:ssä säädetään seuraavaa:

"1. Luovutusvoittoina on pidettävä sellaisia voittoja, joita ei ole pidettävä yritys-, ammatti-, pääoma- tai kiinteistötuloina ja jotka perustuvat

a) kiinteistöön liittyvien esineoikeuksien vastikkeelliseen luovutukseen ja yksityisomaisuuteen kuuluvien esineiden osoittamiseen niiden omistajan itsenäisesti harjoittamaan yritys- tai ammattitoimintaan

– –

4. Luovutusvoitto, josta kannetaan IRS [luonnollisia henkilöitä koskeva tulovero], muodostuu

a) luovutushinnan ja hankintahinnan erotuksesta siten, että tästä määrästä vähennetään tarvittaessa pääomatulona pidettävä osa 1 momentin a, b ja c kohdassa säädetyissä tapauksissa;

– –"

4 CIRS:n 13 §:n 1 momentin mukaan tuloverotuksessa verovelvollisia ovat Portugalin alueella asuvat luonnolliset henkilöt ja luonnolliset henkilöt, jotka eivät asu kyseisen maan alueella mutta saavat sieltä tuloja.

5 CIRS:n 15 §:n 2 momentissa säädetään, että Portugalin alueella asuvia henkilöitä verotetaan heidän kaikista tuloistaan, mukaan luettuna ulkomailta saadut tulot, kun taas ulkomailla asuvia verotetaan ainoastaan Portugalin alueelta saaduista tuloista.

6 CIRS:n 18 §:n säännöksistä seuraa, että Portugalin alueelta saatuina tuloina pidetään mainitun valtion alueella sijaitsevista kiinteistöistä saatuja tuloja, mukaan luettuna niiden luovutuksen yhteydessä syntynyt luovutusvoitto.

7 CIRS:n 43 §:n 1 ja 2 momentissa, sellaisina kuin ne ovat muutettuina 27.12.2001 annetulla lailla nro 109 B (Diário da República I, B-sarja, nro 298, 27.12.2001), säädetään seuraavaa:

"1. Luovutusvoitoiksi luokiteltujen tulojen määrä vastaa samana vuonna saatujen seuraavissa pykälissä määriteltyjen luovutusvoittojen ja -tappioiden erotusta.

2. Tämän lain 10 §:n 1 momentin a, c ja d kohdassa tarkoitettujen, Portugalin alueella asuvien henkilöiden toteuttamien luovutusten osalta edellisessä momentissa mainitusta erotuksesta, olipa se positiivinen tai negatiivinen, otetaan huomioon ainoastaan 50 prosenttia."

8 Maassa asuvien veronalainen tulo perustuu kunakin vuonna eri tuloluokista saatuun yhteenlaskettuun tuloon, johon sovelletaan progressiivista veroasteikkoa.

9 Ulkomailla asuvien osalta CIRS:n 72 §:n 1 momentissa säädetään erityisestä 25 prosentin suhteellisesta verokannasta, jota sovelletaan kiinteistöjen luovutusvoittojen kokonaismäärään.

Pääasian oikeudenkäynti ja ennakkoratkaisukysymys

10 Hollmann on asunut Saksassa pääasiassa kyseessä olevien tosiseikkojen tapahtuma-ajasta lähtien.

11 Vuonna 1998 Hollmann peri Portugalissa sijaitsevan kiinteistön hänen puolisonsa kuoltua. Hollmannilta oli kannettu tämän omaisuuden arvoon perustuva perintö- ja lahjavero.

12 Vuonna 2003 Hollmann myi kyseessä olevan kiinteistön ja sai tässä yhteydessä 619 757,46 euron suuruisen luovutusvoiton, joka vastaa myyntihinnan ja perintö- ja lahjaverotuksessa sovelletun omaisuuden arvon välistä erotusta.

13 Vuoden 2003 tuloja koskevassa verotuspäätöksessä toimivaltaiset veroviranomaiset ottivat huomioon Hollmannin saaman luovutusvoiton kokonaisuudessaan määrittäessään hänen veronalaista nettotuloaan ja lisäsivät luovutusvoiton määrän Hollmannin muihin Portugalissa veronalaisiin tuloihin.

14 Verohallinnon mukaan pääasian kantaja ei voinut vedota CIRS:n 43 §:n 2 momentin verotuksellisesti edullisempiin säännöksiin, koska hän asui muussa Euroopan unionin jäsenvaltiossa kuin Portugalissa.

15 Hollmann riitautti Tribunal administrativo e fiscal de Louléssa edellä mainitun verotuspäätöksen. Hänen kanteensa tultua hylätyksi hän valitti tästä tuomiosta.

16 Tässä tilanteessa Supremo Tribunal Administrativo päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

"Onko [CIRS:n] 43 §:n 2 momentti, joka sisältää rajoituksen, jonka mukaan Portugalissa asuvien henkilöiden saamista luovutusvoitoista otetaan verotuksessa huomioon ainoastaan 50 prosenttia, EY 12, EY 18, EY 39, EY 43 ja EY 56 artiklan vastainen, kun tätä rajoitusta ei sovelleta muussa Euroopan unionin jäsenvaltiossa asuvan henkilön saamiin luovutusvoittoihin?"

Ennakkoratkaisukysymyksen arviointi

Tutkittavaksi ottaminen

17 Kansallisen tuomioistuimen käyttämän sanamuodon johdosta Portugalin hallitus ja komissio ovat epäilleet mahdollisuutta ottaa ennakkoratkaisukysymys tutkittavaksi.

18 Tältä osin on huomautettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan on niin, että vaikka yhteisöjen tuomioistuimen tehtävänä ei ole EY 234 artiklan nojalla vireille saatetussa menettelyssä lausua kansallisten oikeussääntöjen yhteensopivuudesta yhteisön säännösten kanssa, koska kansallisten oikeussääntöjen tulkinta kuuluu kansallisille tuomioistuimille, se on kuitenkin toimivaltainen esittämään kansallisille tuomioistuimille kaikki sellaiset yhteisön oikeuden tulkintaan liittyvät seikat, joiden avulla ne voivat arvioida kansallisten oikeussääntöjen yhteensopivuutta yhteisön lainsäädännön kanssa (ks. yhdistetyt asiat C-338/04, C-359/04 ja C-360/04, Placanica ym., tuomio 6.3.2007, Kok. 2007, s. I-1891, 37 kohta ja asia C-295/05, Asociación Nacional de Empresas Forestales, tuomio 19.4.2007, 29 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

19 Lisäksi samoin vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan EY 234 artiklan mukaisessa yhteisöjen tuomioistuimen ja kansallisten tuomioistuinten välisessä yhteistyössä yksinomaan kansallisen tuomioistuimen, jossa asia on vireillä ja joka vastaa annettavasta ratkaisusta, tehtävänä on kunkin asian erityispiirteiden perusteella harkita, onko ennakkoratkaisu tarpeen asian ratkaisemiseksi ja onko sen yhteisöjen tuomioistuimelle esittämillä kysymyksillä merkitystä asian kannalta. Kun kansallisten tuomioistuinten esittämät kysymykset näin ollen koskevat yhteisön oikeussäännön tulkintaa, on yhteisöjen tuomioistuin lähtökohtaisesti velvollinen ottamaan niihin kantaa (ks. mm. em. asia Asociación Nacional de Empresas Forestales, tuomion 30 kohta ja asia C-470/03, AGM-COS.MET, tuomio 17.4.2007, Kok. 2007, s. I-2749, 44 kohta).

20 Nyt esillä olevassa asiassa kansallisen tuomioistuimen esittämän kysymyksen täsmällisessä sanamuodossa pyydetään yhteisöjen tuomioistuinta lausumaan CIRS:n 43 §:n 2 momentin kaltaisen kansallisen säännöksen yhteensopivuudesta yhteisön oikeuden kanssa.

21 Vaikka yhteisöjen tuomioistuin ei voi vastata kysymykseen sellaisena kuin kansallinen tuomioistuin on sen esittänyt, mikään ei kuitenkaan estä sitä antamasta

viimeksi mainitulle hyödyllistä vastausta esittämällä tälle ne yhteisön oikeuden alaan kuuluvat tulkintaelementit, joiden ansiosta kansallinen tuomioistuin voi itse ratkaista kyseessä olevien verosäännösten yhteensopivuuden yhteisön oikeuden kanssa.

22 Niinpä on katsottava, että kansallinen tuomioistuin tiedustelee kysymyksellään yhteisöjen tuomioistuimelta itse asiassa sitä, ovatko EY 12, EY 18, EY 39, EY 43 ja EY 56 artikla esteenä pääasian oikeudenkäynnissä kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jossa jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteistön luovutuksesta syntyvään luovutusvoittoon kohdistuu silloin, kun luovuttaja asuu jossain muussa jäsenvaltiossa, ankarampi verorasitus kuin silloin, kun luovutusvoitto on syntynyt kyseisen kiinteistön sijaintivaltiossa asuvalle henkilölle.

Asiaan sovellettavat periaatteet ja vapaudet

23 Kansallinen tuomioistuin viittaa kysymyksessään EY 12, EY 18, EY 39, EY 43 ja EY 56 artiklaan.

24 Esiin nousee siis kysymys siitä, voiko ulkomailla asuva verovelvollinen, jonka tilanne on Hollmannin tilanteen kaltainen, vedota näihin määräyksiin.

25 EY 39 ja EY 43 artiklan osalta ennakkoratkaisupäätöksestä ilmenee, ettei Hollmann ole toteuttanut Portugalissa sijaitsevan kiinteistönsä myyntiä, joka oli pääasiassa riidanalaiseen verotukseen johtanut toimenpide, harjoittaakseen ammattitoimintaa yhteisön alueella tai sijoittautuakseen johonkin muuhun jäsenvaltioon kuin Saksaan taloudellisen toiminnan harjoittamiseksi.

26 Mainittuun päätökseen ei sisälly EY 18 artiklan osalta mitään seikkoja, joiden johdosta voitaisiin katsoa, että pääasian kantaja on toteuttanut kiinteistönsä myynnin käyttääkseen hänelle tässä määräyksessä myönnettyjä oikeuksia.

27 Tämän johdosta Hollmann ei voi kansallisen tuomioistuimen esittämien tosiseikkojen valossa vedota nyt esillä olevassa asiassa EY 18, EY 39 eikä EY 43 artiklaan (ks. vastaavasti asia C-345/05, komissio v. Portugali, tuomio 26.10.2006, Kok. 2006, s. I-10633, 15 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

28 Oikeuskäytännöstä ilmenee, että EY 12 artiklaa voidaan soveltaa itsenäisesti ainoastaan sellaisiin yhteisön oikeuden soveltamisalaan kuuluviin tapauksiin, joita varten perustamissopimuksessa ei ole erityisiä syrjinnän kieltäviä sääntöjä (ks. mm. yhdistetyt asiat C-397/98 ja C-410/98, Metallgesellschaft ym., tuomio 8.3.2001, Kok. 2001, s. I-1727, 39 kohta ja asia C-422/01, Skandia ja Ramstedt, tuomio 26.6.2003, Kok. 2003, s. I-6817, 61 kohta).

29 Perustamissopimukseen sisältyy kuitenkin muun muassa EY 56 artiklassa määrätty erityinen syrjinnän kieltävä sääntö pääomien vapaan liikkuvuuden alalla (asia C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze, tuomio 10.1.2006, Kok. 2006, s. I-289, 99 kohta).

30 Kun otetaan huomioon edellä esitetyt perustelut, on täten ratkaistava, voiko Hollmannin kaltainen verovelvollinen vedota EY 56 artiklan määräyksiin.

31 Tältä osin oikeuskäytännöstä ilmenee, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen kiinteistösijoituksen myynti muodostaa pääomanliikkeen (ks. vastaavasti asia C-222/97, Trummer ja Mayer, tuomio 16.3.1999, Kok. 1999, s. I-1661, 24 kohta).

32 Näin ollen tällainen toimenpide kuuluu EY 56 artiklan soveltamisalaan ja kansallisen tuomioistuimen esittämää kysymystä on täten arvioitava suhteessa kyseiseen artiklaan.

Pääomien vapaa liikkuvuus

33 Aluksi on huomautettava yhtäältä, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan välitön verotus kuuluu jäsenvaltioiden toimivaltaan, mutta jäsenvaltioiden on tätä toimivaltaansa käyttäessään noudatettava yhteisön oikeutta (asia C-319/02, Manninen, tuomio 7.9.2004, Kok. 2004, s. I-7477, 19 kohta; asia C-386/04, Centro di Musicologia Walter Stauffer, tuomio 14.9.2006, Kok. 2006, s. I-8203, 15 kohta ja asia C-157/05, Holböck, tuomio 24.5.2007, Kok. 2007, s. I-4051, 21 kohta).

34 Toisaalta EY 56 artiklassa kielletään kaikki jäsenvaltioiden välisten pääomanliikkeiden rajoitukset, ellei EY 58 artiklassa mainituista oikeutusperusteista muuta johdu.

35 Tältä osin on todettava, että CIRS:n eri säännösten muodostaman kokonaisuuden mukaan Portugalissa sijaitsevan kiinteistön vastikkeellisesta luovutuksesta saatuun luovutusvoittoon sovelletaan eri verosääntöjä sen mukaan, asuvatko verovelvolliset kyseisessä jäsenvaltiossa vai eivät.

36 Niinpä maassa asuvien Portugalissa sijaitsevan kiinteistön luovutuksesta saaman luovutusvoiton määrästä otetaan CIRS:n 43 §:n 2 momentin mukaan huomioon ainoastaan 50 prosenttia. Sitä vastoin ulkomailla asuvien osalta CIRS:ssä säädetään, että tällaisen omaisuuden luovutuksesta saatavan luovutusvoiton verotus kohdistuu luovutusvoiton koko määrään.

37 Tästä seuraa se, että syntyneiden luovutusvoittojen veron määräytymisperuste ei CIRS:n merkityksellisten säännösten mukaan ole sama maassa asuville ja ulkomailla asuville. Näin ollen, jos ulkomailla asuva myisi saman Portugalissa sijaitsevan kiinteistön kuin maassa asuva ja myynnistä syntyisi luovutusvoittoa, ulkomailla asuvaan kohdistuisi maassa asuvaan sovellettavaa korkeampi verorasitus, ja täten ulkomailla asuvan tilanne olisi epäedullisempi kuin viimeksi mainitun.

38 Samalla, kun ulkomailla asuvia nimittäin verotetaan 25 prosentin verokannan mukaan käyttäen veron määräytymisperusteena koko syntynyttä luovutusvoittoa, se, että maassa asuvalle syntyneen luovutusvoiton veron määräytymisperusteesta otetaan huomioon ainoastaan puolet, johtaa siihen, että maassa asuva voi aina tältä osin hyötyä alhaisemmasta verorasituksesta riippumatta siitä, mikä on hänen kokonaistuloonsa sovellettava verokanta, koska Portugalin hallituksen esittämien huomautusten mukaan maassa asuvien tuloihin sovelletaan progressiivista veroasteikkoa, jonka korkeimmalla tasolla vero on 42 prosenttia.

39 Tästä syystä pääasiassa kyseessä olevan kaltaisella kansallisella lainsäädännöllä tehdään pääomansiirrosta vähemmän houkutteleva ulkomailla asuville, niin että ne voidaan näin saada luopumaan kiinteistösijoitusten tekemisestä Portugaliin ja näin ollen tällaisiin sijoituksiin liittyvistä toimista, kuten kiinteistön myynnistä.

40 Tässä tilanteessa on todettava, että se, että syntyneiden luovutusvoittojen osalta säädetään 50 prosentin suuruisesta veron määräytymisperusteesta, jota sovelletaan ainoastaan Portugalissa asuviin verovelvollisiin muttei ulkomailla asuviin verovelvollisiin, muodostaa EY 56 artiklassa kielletyn pääomanliikkeiden rajoituksen.

41 On kuitenkin tutkittava, voidaanko tätä rajoitusta perustella EY 58 artiklan 1 kohdassa tarkoitetuilla syillä.

42 Viimeksi mainitusta määräyksestä – luettuna yhdessä kyseisen artiklan 3 kohdan kanssa – seuraa, että jäsenvaltiot voivat kansallisessa lainsäädännössään kohdella kyseisessä maassa asuvia ja ulkomailla asuvia verovelvollisia eri tavoin sillä edellytyksellä, että tämä ei ole keino mielivaltaiseen syrjintään taikka pääomien vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoittamista.

43 Kuten tämän tuomion 36–38 kohdassa on jo todettu, CIRS:n 43 §:n 2 momentilla luodaan käytännössä maassa asuvien ja ulkomailla asuvien välille epäyhdenvertainen verokohtelu säätämällä erilaisesta veron määräytymisperusteesta Portugalissa sijaitsevan kiinteistön luovutuksesta syntyvän luovutusvoiton osalta.

44 EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella sallittu erilainen kohtelu on kuitenkin erotettava saman artiklan 3 kohdassa kielletystä mielivaltaisesta syrjinnästä.

45 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 (ks. em. asia Manninen, tuomion 28 ja 29 kohta; asia C-512/03, Blanckaert, tuomio 8.9.2005, Kok. 2005, s. I-7685, 42 kohta ja asia C-265/04, Bouanich, tuomio 19.1.2006, Kok. 2006, s. I-923, 38 kohta).

46 Edellisessä kohdassa mainitun oikeuskäytännön valossa on ensimmäiseksi selvitettävä, liittyykö tulojen erilainen verotus sen mukaan, onko Portugalissa sijaitsevan kiinteistön luovutuksesta johtuva luovutusvoitto syntynyt maassa asuvalle vai ulkomailla asuvalle henkilölle, tilanteisiin, jotka eivät ole objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa.

47 Tältä osin Portugalin hallitus väittää, että näihin kahteen luokkaan kuuluvien verovelvollisten tilanteiden välillä on ero, joka oikeuttaa täysin esillä olevan erilaisen kohtelun. Veron määräytymisperusteen rajoittamista 50 prosenttiin voidaan soveltaa ainoastaan maassa asuviin, koska näiden kokonaistuloihin sovelletaan progressiivista veroasteikkoa. Sitä vastoin ulkomailla asuvia verotetaan ainoastaan heidän Portugalin alueelta saamistaan tuloista. Toisin sanottuna pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa kansallisessa lainsäädännössä säädetyllä järjestelmällä pyritään olemaan sanktioimatta maassa asuvia, jotka – toisin kuin ulkomailla asuvat – kuuluvat progressiivisen verotuksen piiriin.

48 Lisäksi Portugalin hallitus katsoo, että erilaista verokohtelua, joka aiheutuu erilaisen veron määräytymisperusteen soveltamisesta ulkomailla asuviin, on arvioitava yhdessä maassa asuviin ja ulkomailla asuviin sovellettavan yleisen tuloverojärjestelmän kanssa.

49 Tällä väitteellään Portugalin hallitus katsoo, että erilaisen veron määräytymisperusteen säätäminen ulkomailla asuville luovutusvoittojen osalta on perusteltua, kun

otetaan huomioon tuloverojärjestelmä ja erityisesti maassa asuviin ja ulkomailla asuviin sovellettava eri verokanta. Ensin mainittujen osalta veronalainen tulo perustuu nimittäin eri tuloluokkien yhteen laskettuun tuloon, mukaan luettuna kunakin vuonna saadut luovutusvoitot, johon sovelletaan progressiivista asteikkoa, kun taas ulkomailla asuvien osalta CIRS:ssä säädetään erityisestä suhteellisesta verokannasta.

50 On todettava, että pääasiassa kiinteistön luovutuksesta syntyvien luovutusvoittojen verotus ensinnäkin koskee verovelvollisten yhtä ainoaa tuloluokkaa riippumatta siitä, onko kyse maassa asuvista vai ulkomailla asuvista, toiseksi se koskee molempia verovelvollisten luokkia ja kolmanneksi veronalaisen tulon lähdevaltio on aina Portugalin tasavalta.

51 Tältä osin on erityisesti korostettava sitä tämän tuomion 38 kohdasta ilmenevää seikkaa, että se, että maassa asuvalle syntyneen luovutusvoiton veron määräytymisperusteesta otetaan huomioon puolet, yhdistettynä siihen, että tällaisen henkilön tulojen verotukseen sovelletaan progressiivista veroasteikkoa, jonka korkeimmalla tasolla vero on 42 prosenttia, johtaa verotuksellisesti samoissa olosuhteissa ulkomailla asuvan osalta raskaampaan verotukseen.

52 Tässä tilanteessa Portugalin hallituksen esillä olevassa asiassa esittämää väitettä ei voida hyväksyä.

53 Edellä esitetystä seuraa, että objektiivisesti arvioituna tilanteiden välillä ei ole olemassa mitään sellaista eroa, jolla voitaisiin oikeuttaa näiden kahden verovelvollisten luokan epäyhdenvertainen verokohtelu luovutusvoittojen verotuksessa. Täten Hollmannin tapauksen kaltainen tilanne on rinnastettavissa maassa asuvan henkilön tilanteeseen.

54 Tästä seuraa, että pääasiassa kyseessä olevan kaltainen kansallinen lainsäädäntö johtaa ulkomailla asuvien epäyhdenvertaiseen verokohteluun sikäli kuin siinä sallitaan luovutusvoittojen verotus, joka on raskaampi – ja näin ollen verorasitus, joka on korkeampi – kuin maassa asuvilla, jotka ovat objektiivisesti arvioituna vastaavanlaisessa tilanteessa.

55 Toiseksi yleistä etua koskeviin pakottaviin syihin nojautuvien perustelujen osalta Portugalin hallitus vetoaa tarpeeseen varmistaa kansallisen verojärjestelmän johdonmukaisuus.

56 Oikeuskäytännöstä ilmenee, että tarpeella säilyttää verojärjestelmän johdonmukaisuus voidaan perustella perustamissopimuksessa taattujen perusvapauksien käytön rajoitus. Jotta tällaiseen perusteluun tukeutuva argumentti voitaisiin hyväksyä, on kuitenkin selvitettävä, että kyseinen verotuksellinen etu on suorassa yhteydessä tämän edun kompensointiin, joka tapahtuu kantamalla tietty vero (asia C-471/04, Keller Holding, tuomio 23.2.2006, Kok. 2006, s. I-2107, 40 kohta ja asia C-347/04, Rewe Zentralfinanz, tuomio 29.3.2007, Kok. 2007, s. I-2647, 62 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

57 Nyt esillä olevassa asiassa Portugalin hallitus väittää, että huomioon on otettava verojärjestelmän päämäärä ja logiikka, kun kyse on kiinteistön luovutuksesta syntyvistä luovutusvoitoista. Kyseessä olevan verojärjestelmän tarkoituksena on luovutusvoittojen verotuksen yhteydessä välttää maassa asuvien sanktioiminen näihin sovellettavan progressiivisen veroasteikon johdosta. Maassa asuvien osalta se veroetu, joka johtuu luovutusvoittojen verotuksessa veron määräytymisperusteen alentamisesta puoleen, on suorassa yhteydessä näiden henkilöiden kokonaistuloon sovellettavaan progressiiviseen veroasteikkoon.

58 Kuten tämän tuomion 38 kohdasta kuitenkin ilmenee, maassa asuville myönnettävä veroetu, joka muodostuu veron määräytymisperusteen alentamisesta puoleen luovutusvoittojen verotuksessa, ylittää joka tapauksessa sen vastineen, joka muodostuu progressiivisen veroasteikon soveltamisesta näiden henkilöiden tuloihin.

59 Niinpä mainittu etu ei voi olla suorassa yhteydessä tämän edun kompensointiin, joka tapahtuu kantamalla tietty vero.

60 Tämän johdosta on katsottava, että pääasiassa kyseessä olevasta verolainsäädännöstä aiheutuvaa rajoitusta ei voida perustella tarpeella varmistaa verojärjestelmän johdonmukaisuus.

61 Edellä esitetyillä perusteilla esitettyyn kysymykseen on vastattava niin, että EY 56 artiklaa on tulkittava siten, että se on esteenä pääasian oikeudenkäynnissä kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jonka mukaan jäsenvaltiossa – joka nyt esillä olevassa asiassa on Portugali – sijaitsevan kiinteistön luovutuksesta syntyvään luovutusvoittoon kohdistuu silloin, kun luovuttaja asuu jossain muussa jäsenvaltiossa, ankarampi verorasitus kuin silloin, kun luovutusvoitto on syntynyt kyseisen kiinteistön sijaintivaltiossa asuvalle henkilölle.

Oikeudenkäyntikulut

62 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 (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

EY 56 artiklaa on tulkittava siten, että se on esteenä pääasian oikeudenkäynnissä kyseessä olevan kaltaiselle kansalliselle lainsäädännölle, jonka mukaan jäsenvaltiossa – joka nyt esillä olevassa asiassa on Portugali – sijaitsevan kiinteistön luovutuksesta syntyvään luovutusvoittoon kohdistuu silloin, kun luovuttaja asuu jossain muussa jäsenvaltiossa, ankarampi verorasitus kuin silloin, kun luovutusvoitto on syntynyt kyseisen kiinteistön sijaintivaltiossa asuvalle henkilölle.

Allekirjoitukset