Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

8 päivänä marraskuuta 2012 *

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen — Pääomien vapaa liikkuvuus — SEUT 63 artikla — ETA-sopimus — 40 artikla — Ulkomaisille eläkerahastoille maksettavien osinkojen syrjivä verotus

Asiassa C-342/10,

jossa on kyse SEUT 258 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 7.7.2010,

Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja I. Koskinen, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Suomen tasavalta, asiamiehenään J. Heliskoski,

vastaajana,

jota tukevat

Tanskan kuningaskunta, asiamiehenään C. Vang,

Ranskan tasavalta, asiamiehinään G. de Bergues ja N. Rouam,

Alankomaiden kuningaskunta, asiamiehinään C. Wissels ja M. Noort,

Ruotsin kuningaskunta, asiamiehinään A. Falk ja S. Johannesson, ja

Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta, asiamiehenään H. Walker, avustajanaan barrister G. Facenna,

väliintulijoina,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: tuomarit L. Bay Larsen, joka hoitaa neljännen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, J.-C. Bonichot, C. Toader, A. Prechal (esittelevä tuomari) ja E. Jarašiūnas,

julkisasiamies: E. Sharpston,

kirjaaja: hallintovirkamies C. Strömholm,

* Oikeudenkäyntikieli: suomi.

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 10.5.2012 pidetyssä istunnossa esitetyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 19.7.2012 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan komissio vaatii kanteellaan unionin tuomioistuinta toteamaan, ettei Suomen tasavalta ole noudattanut SEUT 63 artiklan ja Euroopan talousalueesta 2.5.1992 tehdyn sopimuksen (EYVL 1994, L 1, s. 3; jäljempänä ETA-sopimus) 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on ottanut käyttöön järjestelmän, jossa ulkomaisille eläkerahastoille maksettuja osinkoja verotetaan syrjivästi, ja pitänyt tämän järjestelmän voimassa.

2 Unionin tuomioistuimen presidentin 22.11.2010 antamalla määräyksellä Tanskan kuningaskunta, Ranskan tasavalta, Alankomaiden kuningaskunta, Ruotsin kuningaskunta ja Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta hyväksyttiin väliintulijoiksi tukemaan Suomen tasavallan vaatimuksia.

Suomen kansallinen lainsäädäntö

3 Elinkeinotulon verottamisesta annetun lain (360/1968) (jäljempänä EVL) 6 a §:stä, luettuna yhdessä 30.12.1992 annetun tuloverolain (1535/1992) 124 §:n 2 momentin kanssa, ilmenee, että Suomessa asuvien eläkerahastojen saamia osinkoja verotetaan lähtökohtaisesti 19,5 prosentin tosiasiallisen verokannan mukaisesti.

4 EVL:n 7 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Vähennyskelpoisia ovat elinkeinotoiminnassa tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneet menot ja menetykset.”

5 EVL:n 8 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Edellä 7 §:ssä tarkoitettuja vähennyskelpoisia menoja ovat muun ohessa:

– –

10) vakuutusyhtiöiden, vakuutusyhdistysten, vakuutuskassojen ja muiden niihin rinnastettavien vakuutuslaitosten lakisääteiset siirrot korvaus- ja vakuutusmaksuvastuuseen sekä eläkesäätiöiden ja muiden niihin rinnastettavien eläkelaitosten eläkesitoumuksista ja muista sellaisista sitoumuksista johtuvan vastuun peittämiseen tarvittavat vakuutusteknisten perusteiden mukaan lasketut määrät – –”

6 Ulkomaisten eläkerahastojen Suomesta saamia osinkoja verotetaan rajoitetusti verovelvollisen tulon verottamisesta annetun lain (627/1978) (jäljempänä lähdeverolaki) mukaisesti.

7 Lähdeverolain 3 §:n ja 7 §:n 1 momentin 3 kohdan mukaan ulkomaisen eläkerahaston Suomesta saamasta osingosta on sellaisia poikkeuksia lukuun ottamatta, jotka perustuvat muun muassa eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annetun neuvoston direktiivin 90/435/ETY (EYVL L 225, s. 6) soveltamiseen, suoritettava 19,5 prosentin lähdevero. Lähdeveron määrä vaihtelee 15 prosentin ja nollan prosentin välillä silloin,

kun sovelletaan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyä sopimusta. Suomen tasavalta on tehnyt tällaisia sopimuksia kaikkien Euroopan unionin ja Euroopan talousalueen (jäljempänä ETA) jäsenvaltioiden kanssa Kyproksen tasavaltaa ja Liechtensteinin ruhtinaskuntaa lukuun ottamatta.

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

8 Koska komissio katsoi, että Suomen verojärjestelmä oli syrjivä ulkomaisille eläkerahastoille maksettavien osinkojen osalta ja tämän vuoksi SEUT 63 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan vastainen, se osoitti Suomen tasavallalle 19.7.2007 virallisen huomautuksen, johon tämä vastasi 19.9.2007 päivätyllä kirjeellä.

9 Komissio osoitti Suomen tasavallalle 23.9.2008 täydentävän virallisen huomautuksen, johon tämä vastasi 20.11.2008 päivätyllä kirjeellä.

10 Komissio lähetti 26.6.2009 perustellun lausunnon, johon Suomen tasavalta vastasi 25.8.2009 päivätyllä kirjeellä.

11 Koska komissio ei ollut tyytyväinen Suomen tasavallan esittämiin selityksiin, se päätti nostaa nyt käsiteltävän kanteen.

Suullisen käsittelyn uudelleen aloittamista koskeva pyyntö

12 Suomen tasavalta on unionin tuomioistuimen kirjaamoon 3.9.2012 toimittamallaan kirjelmällä vaatinut unionin tuomioistuinta aloittamaan uudelleen asian suullisen käsittelyn unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 61 artiklan nojalla. Suomen tasavallan mukaan julkisasiamiehen ratkaisuehdotus sisältää useita virheellisiä toteamuksia nyt käsiteltävän jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen kohteena olevan Suomen lainsäädännön sisällöstä.

13 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, että unionin tuomioistuin voi omasta aloitteestaan tai julkisasiamiehen ehdotuksesta taikka myös asianosaisten pyynnöstä määrätä työjärjestyksensä 61 artiklan mukaisesti suullisen käsittelyn aloitettavaksi uudestaan, jos se katsoo, että sillä ei ole riittävästi tietoa asiasta tai että asia olisi ratkaistava sellaisen argumentin perusteella, josta asianosaisilla ei ole ollut tilaisuutta lausua (ks. mm. asia C-210/06, Cartesio, tuomio 16.12.2008, Kok., s. I-9641, 46 kohta).

14 Asianosaiset ovat kuitenkin sekä kirjallisessa käsittelyssä että istunnossa keskustelleet laajasti nyt käsiteltävän jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen kohteena olevan Suomen lainsäädännön sisällöstä. Unionin tuomioistuin katsoo näin ollen, että sillä on kaikki tarvittavat tiedot, jotta se voi ratkaista käsiteltäväkseen saatetun kanteen.

15 Ei myöskään ole väitetty, että käsiteltävänä oleva asia olisi ratkaistava sellaisen argumentin perusteella, josta asianosaisilla ei ole ollut tilaisuutta lausua unionin tuomioistuimessa.

16 Näin ollen unionin tuomioistuin katsoo julkisasiamiestä kuultuaan, että suullisen käsittelyn uudelleen aloittamista koskeva vaatimus on hylättävä.

Kanne

Tutkittavaksi ottaminen

17 Suomen tasavalta viittaa asiassa C-195/04, komissio vastaan Suomi, 26.4.2007 annettuun tuomioon (Kok., s. I-3351) ja väittää, että tosiseikkojen ja oikeudellisten seikkojen, joihin kanne perustuu, on ilmettävä johdonmukaisesti ja ymmärrettävästi itse kannekirjelmän tekstistä. Tilanne ei Suomen tasavallan mukaan ole tämä nyt käsiteltävässä asiassa, koska kanteen täsmällinen kohde ei ilmene komission kannekirjelmän tekstistä.

18 Suomen tasavalta katsoo kuitenkin vastineessaan, että kanteen kohteena on syrjivä verokohtelu, joka aiheutuu siitä, että kotimaiset eläkerahastot voivat vähentää osinkotulostaan EVL:n 7 §:ssä ja 8 §:n 1 momentin 10 kohdassa tarkoitettuja eriä eli eläkesitoumuksia, mutta muihin jäsenvaltioihin tai Euroopan vapaakauppaliittoon (EFTA) kuuluviin ETA-valtioihin sijoittautuneilla eläkerahastoilla ei ole oikeutta tehdä vastaavia vähennyksiä niistä osinkotuloista, jotka liittyvät niillä Suomessa oleviin sijoituksiin.

19 Kannekirjelmästä tai komission muista kirjelmistä ei kuitenkaan ilmene, että kanteen kohde poikkeaisi siitä, miten Suomen tasavalta on sen kuvaillut.

20 Komissio toki esittää toissijaisesti lähdeveron osalta, että ulkomaisia eläkerahastoja verotetaan niiden saamien osinkojen bruttomäärästä ja etteivät mainitut eläkerahastot voi vähentää Suomessa sellaisiakaan menoja, jotka kiistatta liittyvät suoraan kyseiseen tuloon.

21 Kuten Suomen tasavalta – ilman, että komissio sitä riitauttaa – toteaa, kanteen kohde ei kuitenkaan koske muuta kuin EVL:n 7 §:ssä ja 8 §:n 1 momentin 10 kohdassa tarkoitettua eläkesitoumusten vähennyskelpoisuutta.

22 Suomen tasavallan väitettä siitä, ettei komissio ole määritellyt kanteen kohdetta riittävän täsmällisesti, ei näin ollen voida hyväksyä.

23 Tästä seuraa, että kanne on otettava tutkittavaksi.

Asiakysymys

24 Komissio myöntää, että sen kanne koskee yksinomaan unionin jäsenvaltioihin tai sellaisiin EFTAn jäsenmaihin sijoittautuneita eläkerahastoja, joiden kanssa Suomen tasavalta on tehnyt tietojenvaihtoa koskevan sopimuksen. Komission mukaan se, että Suomen tasavalta tosiasiallisesti vapauttaa verosta kotimaisten eläkerahastojen saamat osingot, kun taas tällaisia osinkoja, jotka suoritetaan ulkomaisille eläkerahastoille, puolestaan verotetaan, merkitsee pääomien vapaan liikkuvuuden rajoittamista.

25 Komissio huomauttaa, että vaikka kotimaisiin eläkerahastoihin sovellettava verokanta on niiden saamien osinkojen osalta 19,5 prosenttia, niillä on tosiasiallisesti oikeus vähentää verotuksessa EVL:n 7 §:n ja 8 §:n 1 momentin 10 kohdan nojalla eläkesitoumuksista johtuvan vastuun peittämiseen tarvittavat määrät, mikä käytännössä merkitsee mainittujen osinkojen vapauttamista verosta.

26 Ulkomaisten eläkerahastojen saamiin osinkoihin sovelletaan komission mukaan sitä vastoin vähintään 15 prosentin verokantaa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjen sopimusten mukaisesti tai 19,5 prosentin verokantaa Suomen kansallisen lainsäädännön mukaisesti ilman, että Suomen tasavalta antaisi niille mahdollisuutta vähentää verotuksessa samat eläkesitoumuksista johtuvan vastuun peittämiseen tarvittavat määrät, vaikka kyseisen jäsenvaltion lainsäädännössä niitä pidetäänkin kyseiseen tuloon suoraan liittyvinä menoina.

27 Suomen tasavalta ja väliintulijat kiistävät, että kyseessä olisi SEUT 63 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan vastainen ulkomaisten eläkerahastojen syrjintä, ja ne vetoavat erityisesti siihen, että se, että kotimaisille eläkerahastoille ja ulkomaisille eläkerahastoille maksettavia osinkoja verotetaan eri tavalla, johtuu siitä, etteivät kyseiset tilanteet ole objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa.

28 Tästä on muistutettava, että – kuten vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee – SEUT 63 artiklan 1 kohdassa pääomanliikkeiden rajoituksina kielletään muun muassa toimenpiteet, joilla aiheutetaan se, että jossakin toisessa valtiossa asuvat henkilöt ovat vähemmän halukkaita tekemään sijoituksia tietyssä jäsenvaltiossa, tai se, että kyseisessä jäsenvaltiossa asuvat henkilöt ovat vähemmän halukkaita tekemään niitä muissa valtioissa (ks. mm. yhdistetyt asiat C-436/08 ja C-437/08, Haribo Lakritzen Hans Riegel ja Österreichische Salinen, tuomio 10.2.2011, Kok., s. I-305, 50 kohta ja asia C-493/09, komissio v. Portugali, tuomio 6.10.2011, Kok., s. I-9247, 28 kohta).

29 Komissio toteaa kyseisestä kansallisesta lainsäädännöstä, että ainoastaan kotimaisille eläkerahastoille annettu mahdollisuus vähentää verotuksessa EVL:n 7 §:n ja 8 §:n 1 momentin 10 kohdan nojalla eläkesitoumuksista johtuvan vastuun peittämiseen tarkoitetut määrät merkitsee sitä, että kotimaisiin eläkerahastoihin sovelletaan erityistä veron perustetta, mikä merkitsee ainoastaan kotimaisten eläkerahastojen hyväksi koituvaa tosiasiallista verosta vapauttamista. Komission mukaan käytännössä kaikki mainittujen eläkerahastojen saamat tulot suunnataan luonnollisesti tällaiseen vastuun peittämiseen.

30 Suomen tasavalta ei riitauta komission väitteitä, joita lisäksi tuetaan konkreettisilla esimerkeillä, jotka osoittavat, ettei kotimaisilla eläkerahastoilla ole käytännössä lainkaan verotettavia tuloja. Suomen tasavalta esittää kuitenkin epäilyksensä siitä, johtuuko kyseinen tilanne kotimaisten eläkerahastojen mahdollisuudesta vähentää verotuksessa EVL:n 7 §:n ja 8 §:n 1 momentin 10 kohdan nojalla eläkesitoumuksista johtuvan vastuun peittämiseen tarkoitetut määrät.

31 Suomen tasavalta, jolle esitettiin istunnossa tätä seikkaa koskevia kysymyksiä, ei kuitenkaan ole voinut osoittaa, että kyseinen tilanne, eli se, ettei kotimaisilla eläkerahastoilla ole juuri lainkaan verotettavia tuloja, selittyisi muuten kuin kyseisten vastuuvelkojen vähennyskelpoisuudella. Erityisesti on todettava, ettei kyseinen tilanne voi selvästikään perustua kyseisten rahastojen toimintaan liittyviin ”kaikenlaisiin muihin vähennyksiin”, joihin Suomen tasavalta on asiaa sen enempää täsmentämättä viitannut.

32 Vaikka kotimaisten eläkerahastojen saamat osingot ovat näin ollen käytännössä kokonaan tai lähes kokonaan vapautettuja tuloverosta kyseisen kansallisen lainsäädännön mainittujen säännösten ansiosta, ulkomaisten eläkerahastojen saamiin osinkoihin sovelletaan mainitun kansallisen lainsäädännön nojalla 19,5 prosentin verokantaa tai Suomen tasavallan tekemien kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevien sopimusten nojalla 15 prosentin verokantaa tai sitä alempaa verokantaa.

33 Tällainen ulkomaisille eläkerahastoille maksettujen osinkojen kohteleminen epäedullisemmin kuin kotimaisille eläkerahastoille maksettujen osinkojen voi saada muuhun jäsenvaltioon kuin Suomen tasavaltaan sijoittautuneet yhtiöt luopumaan tekemästä investointeja Suomeen, ja se on näin ollen lähtökohtaisesti SEUT 63 artiklassa kielletty pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus (ks. asia C-379/05, Amurta, tuomio 8.11.2007, Kok., s. I-9569, 28 kohta).

34 Toisin kuin Ranskan tasavalta ja Yhdistynyt kuningaskunta esittävät, ei voida katsoa, että Suomen tasavallan tekemät kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevat sopimukset merkitsisivät sitä, ettei epäedullisempaa kohtelua esiinny. Tällöin on nimittäin tarpeen, että tällaisen sopimuksen soveltaminen mahdollistaa kansallisesta lainsäädännöstä johtuvan erilaisen kohtelun vaikutusten kompensoimisen (asia C-284/09, komissio v. Saksa, tuomio 20.10.2011, Kok., s. I-9879, 63 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Kuten niistä selityksistä, joita Suomen tasavalta on tältä osin istunnossa esittänyt, ilmenee, Suomen tasavalta on tehnyt ainoastaan kolme sopimusta, joissa määrätään osinkojen verottamisesta 0 prosentin verokannan mukaisesti, ja enimmässä osassa muita sopimuksia määrätään 15 prosentin verokannasta.

35 Jotta tällainen epäedullinen kohtelu soveltuisi yhteen pääomien vapaata liikkuvuutta koskevien EUT-sopimuksen määräysten kanssa, sen on koskettava tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa, tai sen on oltava oikeutettua yleistä etua koskevan pakottavan syyn johdosta (ks. mm. asia C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, tuomio 12.12.2006, Kok., s. I-11753, 167 kohta ja asia C-436/06, Grønfeldt, tuomio 18.12.2007, Kok., s. I-12357, 16 kohta).

36 Sen osalta, ovatko kyseiset tilanteet objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa, on muistettava, että rajat ylittävän tilanteen rinnastettavuutta jäsenvaltion sisäiseen tilanteeseen on tutkittava siten, että huomioon otetaan kyseessä olevilla kansallisilla säännöksillä tavoiteltu päämäärä (ks. asia C-337/08, X Holding, tuomio 25.2.2010, Kok., s. I-1215, 22 kohta ja asia C-18/11, Philips Electronics UK, tuomio 6.9.2012, 17 kohta).

37 Vakiintuneessa oikeuskäytännössä on lisäksi todettu, että jäsenvaltiossa asuvat ja ulkomailla asuvat ovat sellaisten tulonhankkimismenojen osalta, jotka liittyvät suoraan sellaiseen toimintaan, josta on syntynyt jäsenvaltiossa veronalaista tuloa, toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa, joten kyseisen jäsenvaltion lainsäädäntöä, jossa ulkomailla asuvilta evätään oikeus vähentää verotuksessa tulonhankkimismenot mutta jossa sitä vastoin tämä oikeus annetaan kyseisessä jäsenvaltiossa asuville, saatetaan soveltaa pääasiallisesti toisten jäsenvaltioiden kansalaisten vahingoksi ja se on täten kansalaisuuteen perustuvaa välillistä syrjintää (asia C-450/09, Schröder, tuomio 31.3.2011, Kok., s. I-2497, 40 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

38 Suomen tasavalta toteaa väliintulijoiden tukemana, ettei tästä ole kyse nyt käsiteltävässä asiassa, koska EVL:n 7 §:ssä ja 8 §:n 1 momentin 10 kohdassa säädetty eläkesitoumusten vähennys ei koske menoja, jotka liittyvät suoraan sellaiseen toimintaan, josta on syntynyt Suomessa verotettavaa tuloa.

39 Suomen tasavalta selittää, että vähennyksen tekeminen liittyy eläkelaitosten toiminnan luonteeseen, jossa tulot kertyvät ennen menojen syntymistä. Kyseisessä säännöksessä tarkoitettu vakuutustekninen vastuuvelka vastaa Suomen tasavallan mukaan voimassa olevien vakuutusten tulevista vakuutustapahtumista johtuvien suoritusten pääoma-arvoa ja jo sattuneiden vakuutustapahtumien johdosta suoritettavia määriä eli eläkelaitosten varauksia tulevien eläkkeiden maksamiseen. Vastuuvelka määritetään sovellettavien kansallisten sääntöjen mukaisesti. Tilikauden aikana tapahtunut vastuuvelan lisäys on Suomen tasavallan mukaan verotuksessa vähennyskelpoinen, ja vastuuvelan väheneminen on veronalaista tuloa.

40 Tästä seuraa Suomen tasavallan mukaan, että eläkkeisiin liittyvän vastuuvelan lisäys on eläkerahaston koko toimintaan liittyvä meno, jolla ei ole unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä tarkoitettua suoraa yhteyttä eläkerahaston saamaan osinkoon.

41 Tästä on riittävää todeta, että kyseisessä kansallisessa lainsäädännössä ja erityisesti EVL:n 7 §:ssä ja 8 §:n 1 momentin 10 kohdassa kansallinen lainsäätäjä rinnastaa nimenomaisesti ne määrät, jotka tarvitaan eläkesitoumuksista johtuvan vastuun peittämiseen, ”elinkeinotoiminnassa tulon hankkimisesta tai säilyttämisestä johtuneisiin menoihin”. Kansallinen lainsäätäjä luo näin ollen suoran yhteyden kyseisten määrien ja eläkevakuutuslaitosten sellaisen toiminnan välille, josta syntyy verotettavaa tuloa, ja tekee itse niistä erottamattomat.

42 Kyseinen suora yhteys menon ja verotettavan tulon välillä seuraa näin ollen suoraan siitä, että Suomen lainsäätäjä on useiden mahdollisten menetelmien – kuten yksinkertaisen verosta vapauttamisen – joukosta päättänyt käyttää rinnastusmenetelmää ottaakseen huomioon eläkerahastojen erityisen päämäärän eli pääomien keräämisen, joka toteutetaan sellaisten sijoitusten avulla, jotka tuottavat muun muassa osinkotuloa, vakuutussopimuksiin perustuvien tulevaisuudessa realisoituvien vastuiden kattamiseksi.

43 Koska myös samaa toimintaa harjoittavilla ulkomaisilla eläkerahastoilla on mainittu erityinen päämäärä, viimeksi mainitut ovat tilanteessa, joka on objektiivisesti arvioituna rinnastettavissa kotimaisten eläkerahastojen tilanteeseen siltä osin kuin on kyse Suomesta saatavista osingoista.

44 Toisin kuin Tanskan kuningaskunta, Alankomaiden kuningaskunta ja Ruotsin kuningaskunta väittävät, ei myöskään voida katsoa, että kotimaiset eläkerahastot ja ulkomaiset eläkerahastot olisivat keskenään erilaisessa tilanteessa pelkästään sillä perusteella, että ulkomaisille eläkerahastoille maksettavista osingoista kannetaan lähdeveroa. Kyseisessä kansallisessa lainsäädännössä ei nimittäin tyydytä säätämään kotimaisten osinkojen saajan asuinpaikan perusteella erilaisista veronkantotavoista, vaan siinä säädetään todellisuudessa siitä, että mainituista osingoista kannetaan vero vain ulkomaisilta eläkerahastoilta (ks. analogisesti yhdistetyt asiat C-338/11–C-347/11, Santander Asset Management SGIIC ym., tuomio 10.5.2012, 43 kohta).

45 Siltä osin kuin on kyse siitä, onko kyseinen kansallinen lainsäädäntö oikeutettavissa yleistä etua koskevalla pakottavalla syyllä, Suomen tasavalta, jota Tanskan kuningaskunta, Ranskan tasavalta, Alankomaiden kuningaskunta ja Ruotsin kuningaskunta tukevat, viittaa alueperiaatteeseen, joka sen mukaan merkitsee tällaista pakottavaa syytä ja jonka mukaan veron määräytymisperustetta laskettaessa ulkomailla asuvien verovelvollisten osalta otetaan huomioon ainoastaan ne voitot ja tappiot, jotka perustuvat näiden henkilöiden toimintaan kyseisessä valtiossa.

46 Kyseinen argumentti vastaa olennaisilta osin tämän tuomion 38 kohdassa mainittua väitettä, jonka mukaan kotimaiset eläkerahastot ja ulkomaiset eläkerahastot eivät ole objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavassa tilanteessa, koska eläkesitoumusten vähennys ei koske sellaisia menoja, jotka liittyvät suoraan toimintaan, josta ulkomaiselle eläkerahastolle on syntynyt Suomessa verotettavaa tuloa.

47 Tämän tuomion 41–44 kohdassa esitetyistä syistä tällaista argumenttia ei voida kuitenkaan hyväksyä.

48 Suomen tasavalta väittää myös, että kotimaisten ja ulkomaisten eläkerahastojen erilainen kohtelu on oikeutettu erityisesti verojärjestelmän johdonmukaisuuden takaamiseksi. Suomen tasavalta huomauttaa, että osakkeiden tuottoa on osinkojen lisäksi myös luovutusvoitto. Ulkomainen eläkerahasto ei Suomen tasavallan mukaan käytännössä maksa Suomessa veroa omistamiensa suomalaisten pörssiyhtiöiden osakkeiden luovutusvoitosta. Suomen tasavalta pitää johdonmukaisena, ettei ulkomaisilla eläkerahastoilla ole myöskään mahdollisuutta vähentää osakkeisiin kokonaisuudessaan kohdistuvia kuluja vain osasta osakkeista saadusta tuotosta eli osinkotulosta.

49 Jotta tällaiseen oikeuttamisperusteeseen perustuva argumentti voitaisiin hyväksyä, on selvitettävä, että kyseinen veroetu on suorassa yhteydessä siihen, että tämä etu kompensoidaan kantamalla tietty vero (ks. mm. asia C-380/11, DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C., tuomio 6.9.2012, 47 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

50 Kuten komissio – Suomen tasavallan sitä kiistämättä – toteaa, siltä osin kuin on kyse kotimaisista eläkerahastoista, luovutusvoittoja, kuten osinkoja, käytetään eläkerahastojen varantojen kasvattamiseen ja ne eivät ole tuloveron kohteena tai ovat sitä ainoastaan hyvin rajoitetussa laajuudessa. Suomen tasavalta ei näin ollen osoita, että kyseinen kotimaisten eläkerahastojen veroetu kompensoitaisiin kantamalla tietty vero, millä oikeutettaisiin ulkomaisille eläkerahastoille maksettujen osinkojen verottaminen.

51 Alankomaiden kuningaskunta väittää vielä, että erilainen kohtelu voidaan oikeuttaa tarpeella taata verojärjestelmän johdonmukaisuus, koska eläkesitoumusten vähennysmahdollisuuden vastapainona on se, että vastuuvelan vähenemiset ovat veronalaisia.

52 Tästä on kuitenkin riittävää todeta, että pelkkä viittaus eläkerahastojen edunsaajille suorittamien suoritusten myöhempään verottamiseen ei merkitse sitä, että tämän tuomion 49 kohdassa mainitussa oikeuskäytännössä tarkoitetun suoran yhteyden olemassaolo olisi näytetty toteen oikeudellisesti riittävällä tavalla (ks. vastaavasti em. asia komissio v. Portugali, tuomion 37 kohta).

53 Komission mukaan riidanalaisella järjestelmällä rikotaan ETA-sopimuksen 40 artiklaa, ja tästä väitteestä on todettava, että koska kyseisen artiklan määräyksillä on sama oikeudellinen ulottuvuus kuin SEUT 63 artiklan keskeisiltä osin identtisillä määräyksillä, kaikki edellä esitetty on nyt käsiteltävässä asiassa kyseessä olevan kaltaisissa olosuhteissa siirrettävissä soveltuvin osin koskemaan mainittua 40 artiklaa (ks. asia C-250/08, komissio v. Belgia, tuomio 1.12.2011, Kok., s. I-12341, 83 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

54 Näin ollen on todettava, ettei Suomen tasavalta ole noudattanut SEUT 63 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on ottanut käyttöön järjestelmän, jossa ulkomaisille eläkerahastoille maksettuja osinkoja verotetaan syrjivästi, ja pitänyt tämän järjestelmän voimassa.

Oikeudenkäyntikulut

55 Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut oikeudenkäyntikulujen korvaamista ja koska Suomen tasavalta on hävinnyt asian, jälkimmäinen on velvoitettava korvaamaan komission oikeudenkäyntikulut, minkä lisäksi se vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan.

56 Työjärjestyksen 69 artiklan 4 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan jäsenvaltiot, jotka ovat asiassa väliintulijoina, vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan. Tanskan kuningaskunta, Ranskan tasavalta, Alankomaiden kuningaskunta, Ruotsin kuningaskunta ja Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta vastaavat näin ollen omista oikeudenkäyntikuluistaan.

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

1) Suomen tasavalta ei ole noudattanut SEUT 63 artiklan ja Euroopan talousalueesta 2.5.1992 tehdyn sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on ottanut käyttöön järjestelmän, jossa ulkomaisille eläkerahastoille maksettuja osinkoja verotetaan syrjivästi, ja pitänyt tämän järjestelmän voimassa.

2) Suomen tasavalta vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan, ja se velvoitetaan korvaamaan Euroopan komission oikeudenkäyntikulut.

3) Tanskan kuningaskunta, Ranskan tasavalta, Alankomaiden kuningaskunta, Ruotsin kuningaskunta ja Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Allekirjoitukset