



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

18. märts 2021*

Eelotsusetaotlus – Otsesed maksud – Kinnisvaratulu maksustamine – Kapitali vaba liikumine – Maksubaas – Diskrimineerimine – Võimalus valida residentidega sama maksustamise kord – Kooskõla liidu õigusega

Kohtuasjas C-388/19,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (maksuasjade vahekohus (haldusvaidluste arbitraažikeskus – CAAD), Portugal) 30. aprilli 2019. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 17. mail 2019, menetluses

MK

versus

Autoridade Tributária e Aduaneira,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja president J.-C. Bonichot, kohtunikud L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan ja N. Jääskinen (ettekandja),

kohtujurist: G. Hogan,

kohtusekretär: ametnik M. Longar,

arvestades kirjalikku menetlust ja 1. oktoobri 2020. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- MK, esindaja: *advogado* A. Gaspar Schwalbach,
- Portugali valitsus, esindajad: L. Inez Fernandes, S. Jaulino, H. Gomes Magno ja P. Barros da Costa,
- Euroopa Komisjon, esindajad: M. Afonso, N. Gossement ja W. Roels,

olles 19. novembri 2020. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

* Kohtumenetluse keel: portugali.

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb ELTL artiklite 18 ja 63–65 tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud MK ja Autoridade Tributária e Aduaneira (maksu- ja tolliamet, Portugal) (edaspidi „AT“) vahelises kohtuvaidluses seoses viimase poolt MK 2017. aasta tulu kohta väljastatud maksuteatega.

Õiguslik raamistik

- 3 Füüsilise isiku tulumaksu seadustiku (Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares) põhikohtuasja asjaoludele kohaldatava redaktsiooni (edaspidi „CIRS“) artikli 43 „Kapitalikasum“ lõigetes 1 ja 2 oli sätestatud:

„1 – Kapitalikasumina määratletud tulude summa on järgmiste artiklite kohaselt arvutatud samal aastal realiseeritud kapitalikasumi ja kapitalikahjumi vahe.

2 – Eelmises lõikes seoses artikli 10 lõike 1 punktides a, c ja d ette nähtud vara üleandmistega residentide poolt nimetatud saldod, olgu see positiivne või negatiivne, võetakse arvesse ainult 50% ulatuses selle summast.“

- 4 Kõnealuse seadustiku artikli 68 lõikes 1 on sätestatud maksustamise astmeline skaala. 2017. aastal kohaldati maksustatavale tulule, mis oli suurem kui 80 640 eurot, maksimaalset maksumäära 48%.
- 5 Seadustiku artikli 68*bis* kohaselt kohaldati maksustatavale tulule vahemikus 80 000 eurot kuni 250 000 eurot täiendavalt 2,5% solidaarsusmaksu; viimati nimetatust suurema summa puhul oli solidaarsusmaksu määr 5%.
- 6 CIRS artikkel 72 „Erimäärad“ nägi muu hulgas ette järgmised sätted:

„1 – Eraldi maksumääraga 28% maksustatakse:

- a) artikli 10 lõike 1 punktides a ja d viidatud kapitalikasum, mille on teeninud isikud, kes ei ole Portugali residentid, välja arvatud juhul, kui see pärineb nimetatud territooriumil asuvast püsivast tegevuskohast;

[...]

9 – Euroopa Liidu teise liikmesriigi või Euroopa Majanduspiirkonna [(EMP)] riigi residentid võivad, tingimusel et viimati nimetatud juhul toimub maksualane teabevahetus, valida lõike 1 punktides a ja b ning lõikes 2 osutatud tulu maksustamise määras, mis oleks vastavalt artikli 68 lõikes 1 esitatud tabelile kohaldatav juhul, kui selle tulu oleksid teeninud Portugali residentid.

10 – Eelmises lõikes nimetatud maksumäära kindlaksmääramiseks võetakse arvesse kogu tulu, kaasa arvatud väljaspool nimetatud territooriumi teenitud tulu, samadel tingimustel, mida kohaldatakse residentidele.

[...]“.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

- 7 MK on Prantsusmaa maksuresident.

- 8 17. jaanuaril 2002 ostis MK Portugalis asuva kinnisasja hinnaga 79 807,66 eurot.
- 9 17. juulil 2017 müüs MK selle kinnisasja hinnaga 180 000 eurot.
- 10 31. mail 2018 esitas MK oma perioodilise tuludeklaratsiooni, milles ta deklareeris lisaks kinnisvaratulule summas 8800 eurot ka kõnealuse kinnisasja võõrandamise ning selle ostu- ja müügikulud.
- 11 Nimetatud deklaratsioonis märgistas MK selle esiküljel tabeli 8B lahtri 4 („mitteresident“), lahtri 6 („Euroopa Liidu riigi resident“) ja lahtri 7 (mis võimaldab valida mitteresidentidele kohaldatava maksustamise), välistades lahtri 9 variandi (maksustamine vastavalt CIRS artiklis 68 ette nähtud üldistele maksumääradele) ja lahtri 10 variandi (residentidele kohaldatavate õigusnormide valimine).
- 12 5. juulil 2018 väljastas AT maksuteate 2017. aasta tulumaksu kohta summas 24 654,22 eurot, kohaldades vastavalt MK maksudeklaratsioonis tehtud valikule kogu saadud kinnisvaratulu positiivse saldo suhtes ühtset maksumäära 28%, mida kohaldatakse mitteresidentidele CIRS artikli 72 lõike 1 alusel.
- 13 MK vaidlustas 30. novembril 2018 selle maksuteate eelotsusetaotluse esitanud kohtus Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (maksuasjade vahekohus (haldusvaidluste arbitraažikeskus – CAAD), Portugal), väites, et see on õigusvastane, kuna tugineb õigusnormidele, mis diskrimineerivad mõne muu liikmesriigi territooriumil peale Portugali Vabariigi elavaid maksukohustuslasi (edaspidi „mitteresidentid“) võrreldes Portugali residentidest maksukohustuslastega, ning väites, et vastavalt Euroopa Kohtu 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsusele Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600) kujutavad need õigusnormid endast ELTL artikli 63 lõikes 1 sätestatud kapitali vaba liikumise piirangut.
- 14 AT väitis eelotsusetaotluse esitanud kohtus, et põhikohtuasja asjaoludele kohaldatavad õigusnormid erinevad 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsuse Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600) aluseks olnud faktilistele asjaoludele kohaldatavatest õigusnormidest. Ta meenutas, et selles kohtuotsuses leidis Euroopa Kohus tõepoolest, et CIRS artikli 43 lõige 2 – mis nägi ette, et üksnes Portugali residentist maksukohustuslaste realiseeritud kapitalikasumit võetakse selle summa 50% ulatuses arvesse – tõi mitteresidentide jaoks kaasa suurema maksukoormuse ning kujutas endast seetõttu kapitali liikumise piirangut, mis on ELTL artikliga 63 keelatud.
- 15 Ent AT täpsustas, et 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsuse Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600) tulemusel muutis Portugali seadusandja kohaldatavat õiguslikku raamistikku, kehtestades CIRS artikli 72 lõigetes 9 ja 10 mitteresidentidele võimaluse valida Portugali residentidele kohaldatavale maksustamiskorrale analoogne maksustamiskord ning seega saada CIRS artikli 43 lõikes 2 ette nähtud 50% maksuvabastust ja progressiivsete maksumäärade kohaldamise võimaluse, tingimusel et Portugalis esitatakse maksudeklaratsioon kogu nende ülemaailmse tulu kohta. Käesolevas asjas valis MK aga CIRS artikli 72 lõikes 1, mitte CIRS artikli 72 lõigetes 9 ja 10 ette nähtud maksustamiskorra.
- 16 MK tuletab siiski meelde, et Euroopa Kohus on asutamisevabadust käsitlevas kohtuasjas otsustanud, et võimalus valida diskrimineeriva ja väidetavalt mittediskrimineeriva maksustamissüsteemi vahel ei suuda välistada esimesena nimetatud maksustamissüsteemi diskrimineerivat mõju (18. märtsi 2010. aasta kohtuotsus Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punktid 50 ja 51).
- 17 Seetõttu on eelotsusetaotluse esitanud kohtul tekkinud küsimus, kas pärast 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsust Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600) Portugali maksuõiguses tehtud muudatused, st eelkõige mitteresidentidele võimaluse andmine valida CIRS artikli 72 lõigete 9 ja 10 alusel residentidele kohaldatava maksustamiskorraga analoogne maksustamiskord, ning seega saada selle seadustiku artikli 43 lõikes 2 ette nähtud 50% maksuvabastust, on piisavad selleks, et kõrvaldada kapitali liikumise piirangud, millele Euroopa Kohus selles kohtuotsuses tähelepanu juhtis.

- 18 Neil asjaoludel otsustas Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (maksuasjade vahekohus (haldusvaidluste arbitraažikeskus – CAAD), Portugal) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [ELTL artiklite 18 ja 63–65] sätteid tuleb koostoimes tõlgendada nii, et nendega on vastuolus niisugune riigisisene õigusnorm, nagu on vaidluse all käesolevas kohtuasjas ([CIRS] artikli 43 lõige 2) [koos sellesse kõnealuse seadustiku artikli 72 lõigetega 9 ja 10] tehtud muudatustega, mille eesmärk on võimaldada, et liikmesriigis (Portugal) asuva kinnisvara müügist teise Euroopa Liidu liikmesriigi (Prantsusmaa) residendi teenitud kapitalikasum ei oleks maksustatav valikuvõimalusena suurema maksuga kui see, mida kohaldatakse sama tüüpi tehingu puhul kinnisvara asukohariigi residendi realiseeritud kapitalikasumi suhtes?“

Eelotsuse küsimuse analüüs

- 19 Oma küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt selgitada, kas ELTL artikleid 18 ja 63–65 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis selle võimaldamiseks, et teise liikmesriigi residendist maksukohustuslase poolt esimeses liikmesriigis asuva kinnisasja võõrandamisest saadud kapitalikasum ei oleks maksustatav kõrgema maksuga kui see, mida kohaldatakse sama liiki tehinguga esimese liikmesriigi residendi realiseeritud kapitalikasumi suhtes, seavad kohaldatava maksustamiskorra sõltuvusse selle maksukohustuslase valikust.

Kohaldatavad põhimõtted ja vabadused

- 20 Alustuseks tuleb meenutada, et väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on ELTL artikkel 18 iseseisvalt kohaldatav üksnes sellistes liidu õigusega reguleeritud olukordades, mille jaoks ei ole EL toimimise lepinguga ette nähtud diskrimineerimiskeelu erinorme (vt selle kohta 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsus Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punkt 28 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 21 Ent EL toimimise leping näeb eelkõige selle artiklis 63 ette mittediskrimineerimise erinormi kapitali vaba liikumise valdkonnas (vt selle kohta 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsus Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punkt 29 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 22 Lisaks tuleneb Euroopa Kohtu praktikast, et taoline kinnisvarainvesteeringu realiseerimisega seotud tehing, nagu on kõne all põhikohtuasjas, kujutab endast kapitali liikumist (11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsus Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punkt 31 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 23 Sellest tuleneb, et liikmesriigi territooriumil asuva kinnisasja võõrandamine tasu eest mitteresidendist füüsiliste isikute poolt kuulub ELTL artikli 63 kohaldamisalasse.
- 24 Lisaks, kuna eelotsusetaotluses ei ole välja toodud ühtegi asjaolu, mille tõttu võiks selline tehing kuuluda ELTL artikli 64 kohaldamisalasse, ei ole käesoleval juhul vaja seda küsimust analüüsida selle artikli sätete alusel.

Kapitali vaba liikumine

- 25 EÜ artikkel 63 keelab kõik kapitali liikumise piirangud liikmesriikide vahel, arvestades ELTL artiklis 65 sätestatud erandeid.
- 26 Käesoleval juhul nähtub eelotsusetaotlusest, et CIRS artikli 43 lõige 2 ja artikli 72 lõige 1 nägid ette, et Portugalis asuva kinnisasja tasu eest võõrandamisest saadud kapitalikasumi suhtes kohaldatakse erinevaid maksustamiseeskirju olenevalt sellest, kas tulumaksu tasumiseks kohustatud isikud elavad selle liikmesriigi territooriumil või mitte.

- 27 Täpsemini võeti CIRS artikli 43 lõike 2 kohaselt Portugalis asuvate kinnisasjade võõrandamisel residentide realiseeritud kapitalikasumi puhul arvesse üksnes 50% sellest summast. Seevastu mitteresidentide puhul nägi CIRS artikli 72 lõige 1 ette, et sama kapitalikasum maksustatakse kogu selle summa ulatuses eraldi maksumääraga 28%.
- 28 Sellest järeldub, et nende sätete kohaldamisel ei olnud seda liiki kapitalikasumi korral maksubaas residentide ja mitteresidentide puhul sama. Seega maksustati Portugalis asuva kinnisaja müümisel mitteresidentide realiseeritud kapitalikasumit kõrgema maksuga kui residentide kapitalikasumit ja järelikult olid mitteresidendid viimastega võrreldes ebasoodsamas olukorras (vt selle kohta 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsus Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punkt 37).
- 29 Nimelt, samas kui CIRS artikli 72 lõike 1 alusel maksustati mitteresidente 28% määraga, mida kohaldati kogu realiseeritud kapitalikasumist koosneva maksubaasi suhtes, siis asjaolu, et residendi realiseeritud kapitalikasumi maksubaasist võeti arvesse üksnes pool, võimaldas viimasel niiviisi saada süstemaatiliselt kasu madalamast maksukoormusest, sõltumata sellest, millise maksumääraga tema kogutulu maksustati, kuna Portugali valitsuse esitatud seisukohtadest nähtuvalt maksustati residentide tulu progressiivsete maksumäärade skaala alusel, mille kõige kõrgem määr oli 48%, ning seda hoolimata asjaolust, et maksustatava tulu suhtes, mis jäi 80 000 euro ja 250 000 euro vahele, võidi kohaldada täiendavat solidaarsusmaksu määraga 2,5% ning määraga 5% viimati nimetatud summast suurema maksustatava tulu suhtes.
- 30 Euroopa Kohus on aga juba 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsuses Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600, punkt 40) otsustanud, et CIRS artikli 43 lõikes 2 kindlaks määratud 50% maksubaas kapitalikasumi puhul, mille on saanud üksnes Portugali residentidest maksukohustuslased, mitte aga mitteresidentidest maksukohustuslased, kujutab endast ELTL artikliga 63 keelatud kapitali vaba liikumise piirangut.
- 31 Seda järeldust ei sea kahtluse alla 19. novembri 2015. aasta kohtuotsuse Hirvonen (C-632/13, EU:C:2015:765) punkt 44, milles Euroopa Kohus otsustas, et mitteresidentidest maksukohustuslaste ja residentidest maksukohustuslaste erinev kohtlemine – mis seisneb selles, et esimeste brutotulu maksustatakse lõplikult, pidades sellelt maksu kinni ühtse määra alusel, samas kui teiste puhastulu maksustatakse progressiivse skaala järgi, millega kaasneb maksuvaba tulu mahaarvamine – on liidu õigusega kooskõlas, kuna sellise järelduse tingimuseks on, et ühtne määr ei ole siiski kõrgem määrast, mida astmelise skaala alusel tegelikult kohaldataks asjaomase isiku puhastulule, mis ületab maksuvaba tulu piirmäära. Kuid praegusel juhul nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 29, et käsitletav diferentseeritud maksustamiskord toob kaasa selle, et kinnisaja müügist kapitalikasumi teenimise korral maksustatakse mitteresidente pidevalt kõrgema maksukoormusega kui see, millega maksustatakse residente.
- 32 Neil asjaoludel kujutab kõigi Portugali residentidest maksukohustuslaste teenitud kapitalikasumi puhul maksubaasi kindlaksmääramine 50%-le, mis aga ei kehti mitteresidentidest maksukohustuslastele, kes on valinud CIRS artikli 72 lõikes 1 ette nähtud maksustamiskorra, endast kapitali vaba liikumise piirangut, mis on ELTL artikli 63 lõike 1 kohaselt keelatud.
- 33 Seega tuleb kontrollida, kas sellist piirangut saab ELTL artikli 65 lõigete 1 ja 3 seisukohast pidada objektiivselt põhjendatuks.

Kapitali vaba liikumise piirangute põhjendus ELTL artikli 65 lõigete 1 ja 3 seisukohast

- 34 ELTL artikli 65 lõikest 1 koostoimes sama artikli lõikega 3 nähtub, et liikmesriigid võivad riigisiseste õigusnormidega ette näha residentidest maksukohustuslaste ja mitteresidentidest maksukohustuslaste eristamise, kui see eristamine ei kujuta endast suvalise diskrimineerimise vahendit ega kapitali vaba liikumise varjatud piirangut.

- 35 Seega tuleb eristada ELTL artikli 65 lõike 1 punktis a lubatud ebavõrdset kohtlemist ja sama artikli lõikega 3 keelatud suvalist diskrimineerimist. Sellega seoses tuleneb Euroopa Kohtu praktikast, et selleks, et selliseid riigisiseseid maksuõigusnorme nagu CIRS artikli 43 lõige 2 ja artikli 72 lõige 1 saaks pidada aluslepingu kapitali vaba liikumist käsitlevate sätetega kooskõlas olevaks, peab erinev kohtlemine puudutama olukordi, mis ei ole objektiivselt võrreldavad, või olema põhjendatud ülekaaluka üldise huviga (vt selle kohta 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsus Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, punktid 44 ja 45 ning seal viidatud kohtupraktika).
- 36 Käesoleval juhul puudutab Portugali õigusnormides ette nähtud residentidist ja mitteresidentidist maksukohustuslaste erinev kohtlemine olukordi, mis on objektiivselt võrreldavad. Lisaks ei ole see erinev kohtlemine põhjendatud ülekaaluka üldise huviga.
- 37 Mis puudutab esimesena olukordade võrreldavust, siis tuleb meenutada, et Euroopa Kohus on 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsuse Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600) punktis 50 juba otsustanud, et esiteks puudutab kinnisasja võõrandamisel teenitud kapitalikasumi maksustamine CIRS artikli 43 lõike 2 ja artikli 72 lõike 1 kohaselt ühte maksukohustuslaste tulude liiki, sõltumata sellest, kas tegemist on residentide või mitteresidentidega, teiseks puudutab see neid kahte maksukohustuslaste kategooriat ja kolmandaks on mõlemal juhul liikmesriik, kus maksustatav tulu saadi, Portugali Vabariik.
- 38 Eeltoodust ja eelkõige käesoleva kohtuotsuse punktist 29 tuleneb, et residentidist maksukohustuslaste ja mitteresidentidist maksukohustuslaste olukordade vahel ei ole mingit objektiivset erinevust, mis õigustaks nende ebavõrdset maksualast kohtlemist CIRS artikli 43 lõike 2 ja artikli 72 lõike 1 alusel osas, mis puudutab Portugalis asuva kinnisasja võõrandamisel realiseeritud kapitalikasumi positiivse saldo maksustamist. Järelikult on sellise mitteresidentidist maksukohustuslase nagu MK olukord võrreldav residentidist maksukohustuslase olukorraga.
- 39 Seda järeldust ei sea kahtluse alla CIRS artikli 43 lõike 2 – mis näeb ette residentide realiseeritud kapitalikasumile kohaldatava 50% maksuvabastuse – *ratio legis*, mis Portugali valitsuse sõnul seisneb eesmärgis vältida selle ebatavaliseks ja juhuslikuks peetava tulu ülemäära maksustamist, kuna ei ole välistatud, et see kaalutus ei võiks kunagi puudutada mitteresidentidist maksukohustuslasi.
- 40 Mis puudutab teisena ülekaaluka üldise huvi põhjustest tulenevate põhjenduste olemasolu, siis tuleb märkida, et Portugali valitsus ei ole sellistele põhjustele viidanud. Ta väidab siiski, et Portugalis saadud kinnisvaratulu positiivse saldo maksustamise raames on CIRS artikli 43 lõike 2 eesmärk vältida seda, et ebasoodsasse olukorda seatakse Portugali residentidist maksukohustuslased või CIRS artikli 72 lõigete 9 ja 10 kohase maksustamise valinud mitteresidentidist maksukohustuslased sel põhjusel, et nende suhtes kohaldatakse progressiivset maksumäära.
- 41 Samas leidis Euroopa Kohus 11. oktoobri 2007. aasta kohtuotsuse Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600) punktides 58–60, et residentidele antav maksusoodustus, mis seisneb teenitud tulu maksubaasi vähendamises poole võrra, ületab igal juhul selle eest saadava vastutasu, mis seisneb teenitud tulu maksustamisel progressiivse maksumäära kohaldamises. Seetõttu leidis Euroopa Kohus kohtuasjas, milles see kohtuotsus tehti, et tõendatud ei ole otsene seos asjaomase maksusoodustuse ja seda soodustust tasakaalustava konkreetse maksu vahel ning et käsitletavatest riigisisestest õigusnormidest tulenevat piirangut ei saa seega põhjendada vajadusega tagada maksustamissüsteemi ühtsus.

Residentidega samadel tingimustel maksustamise võimalus

- 42 Kõigepealt tuleb märkida, et liidus või EMPs elavate isikute võimalus valida CIRS artikli 72 lõigete 9 ja 10 alusel maksustamiskord, mis on analoogne Portugali residentidele kohaldatava maksustamiskorraga, ja saada seega selle seadustiku artikli 43 lõikes 2 ette nähtud 50%

maksuvabastust, võimaldab sellisel mitteresidendist maksukohustuslasel nagu MK valida diskrimineeriva, st CIRS artikli 72 lõikes 1 ette nähtud maksustamissüsteemi, ja teise, mittediskrimineeriva maksustamissüsteemi vahel.

- 43 Sellega seoses tuleb aga rõhutada, et selline valik ei suuda käesolevas asjas välistada neist kahest maksustamissüsteemist esimese maksustamissüsteemi diskrimineerivat mõju.
- 44 Nimelt kui nõustuda viidatud valikuga kaasneva sellise mõjuga, tähendaks see, et kinnitatakse maksustamissüsteem, mis iseenesest rikub oma diskrimineeriva olemuse tõttu ELTL artiklit 63 (vt selle kohta 18. märtsi 2010. aasta kohtuotsus Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punkt 52).
- 45 Lisaks on Euroopa Kohus juba täpsustanud, et EL toimimise lepinguga tagatud põhivabadust, käesoleval juhul kapitali vaba liikumist piirav liikmesriigi kord on liidu õigusega vastuolus ka siis, kui selle kohaldamine on vabatahtlik (vt selle kohta 18. märtsi 2010. aasta kohtuotsus Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, punkt 53 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 46 Sellest järeldeb, et mitteresidendist maksukohustuslasele põhikohtuasjas antud võimalus, et teda maksustatakse samamoodi nagu residendist maksukohustuslasi, ei muuda käesoleva kohtuotsuse punktis 32 tuvastatud piirangut aluslepinguga kooskõlas olevaks.
- 47 Kõiki eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esitatud küsimusele vastata, et ELTL artiklit 63 tuleb koostoimes ELTL artikliga 65 tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis selle võimaldamiseks, et teise liikmesriigi residendist maksukohustuslase poolt esimeses liikmesriigis asuva kinnisasja võõrandamisest saadud kapitalikasum ei oleks maksustatav kõrgema maksuga kui see, mida kohaldatakse sama liiki tehinguga esimese liikmesriigi residendi realiseeritud kapitalikasumi suhtes, seavad kohaldatava maksustamiskorra sõltuvusse selle maksukohustuslase valikust.

Kohtukulud

- 48 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamise seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

ELTL artiklit 63 tuleb koostoimes ELTL artikliga 65 tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis selle võimaldamiseks, et teise liikmesriigi residendist maksukohustuslase poolt esimeses liikmesriigis asuva kinnisasja võõrandamisest saadud kapitalikasum ei oleks maksustatav kõrgema maksuga kui see, mida kohaldatakse sama liiki tehinguga esimese liikmesriigi residendi realiseeritud kapitalikasumi suhtes, seavad kohaldatava maksustamiskorra sõltuvusse selle maksukohustuslase valikust.

Allkirjad