

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)
4 päivänä maaliskuuta 2004 *

Asiassa C-334/02,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja C. Giolito, prosessiosoite
Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Ranskan tasavalta, asiamiehinään G. de Bergues ja P. Boussaroque,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: ranska.

jossa kantaja vaatii yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut EY 49 ja EY 56 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on sulkenut ehdottomalla tavalla pois sen, että tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen verokantaa sovellettaisiin code général des impôts'n 125-0 A ja 125 A §:ssä tarkoitetuista sijoituksista ja sopimuksista saatuihin tuloihin silloin, kun maksuvelvollisella ei ole koti- eikä sijoittautumispaikkaa Ranskassa,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: P. Jann (esittelevä tuomari), joka hoitaa viidennen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit C. W. A. Timmermans ja S. von Bahr,

julkisasiamies: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies M. Múgica Arzamendi,

ottaen huomioon suullista käsittelyä varten laaditun kertomuksen,

kuultuaan asianosaisten 10.9.2003 pidetyssä istunnossa esittämät suulliset huomautukset,

kuultuaan julkisasiamiehen 16.10.2003 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

- 1 Euroopan yhteisöjen komissio on nostanut EY 226 artiklan nojalla kanteen, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 20.9.2002 ja jossa yhteisöjen tuomioistuinta vaaditaan toteamaan, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut EY 49 ja EY 56 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on sulkenut ehdottomalla tavalla pois sen, että tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen verokantaa sovellettaisiin code général des impôts'n (yleinen tuloverolaki) 125-0 A ja 125 A §:ssä tarkoitetuista sijoituksista ja sopimuksista saatuihin tuloihin silloin, kun maksuvelvollisella ei ole koti- eikä sijoittautumispaikkaa Ranskassa.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

- 2 Ranskan code général des impôts'n (jäljempänä CGI) 125 A §:ssä säädetään seuraavaa:

”I. Jos 119 bis §:n 1 momentissa ja 125 B §:ssä ei toisin säädetä, luonnolliset henkilöt, jotka saavat valtion joukkolainoista, joukkovelkakirjoista, pääomalainoista (titres participatifs), sijoitustodistuksista ja muista velkainstrumenteista, talletuksista, takauksista ja sekkitileiltä korkoa tai mitä tahansa tuottoa, jonka suorittajan kotipaikka tai sijoittautumispaikka on Ranskassa, voivat valita, että heihin sovelletaan veronpidätystä, joka vapauttaa tuloverosta tulot, joihin sitä sovelletaan.

Näistä tuotoista mahdollisesti pidätetty lähdevero vähennetään tämän pidätyksen määrästä.

Pidätyksen suorittaa maksuvelvollinen tai henkilö, joka hoitaa tulon maksamisen.
— — ”

3 CGI 125 A §:n III bis momentin mukaan pidätysprosentti vaihtelee 15 ja 60 prosentin välillä sen mukaan, millaisiin tuloihin sitä sovelletaan.

4 CGI 125-0 A §:ssä säädetään seuraavaa:

”I. Rahastointitodistuksista tai -sopimuksista (bon ou contrats de capitalisation) ja vastaavista sijoituksista saadut tulot ovat sopimuksen päätyttyä tuloveron alaisia.

— —

II. 125 A §:n säännöksiä sen IV momenttia lukuun ottamatta sovelletaan I momentissa tarkoitettuihin tuloihin — — .”

- 5 CGI 125-0 A §:n II momentin mukaan näiden tulojen pidätysprosentti vaihtelee sopimuksen kestosta riippuen 7,5 ja 60 prosentin välillä, jos tulot eivät ole verovapaita.

I Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

- 6 Komissio osoitti Ranskan hallitukselle 30.10.2000 virallisen huomautuksen todeten, että kyseessä oleva sääntely saattaa rikkoa palvelujen tarjoamisen vapautta ja pääomien vapaata liikkuvuutta koskevia EY:n perustamissopimuksen määräyksiä. Komissio antoi tälle hallitukselle kahden kuukauden määräajan huomautusten esittämistä varten.
- 7 Ranskan hallitus vastasi komissiolle 3.1.2001 saapuneella kirjeellä ja esitti näkemyksensä, että kyseessä oleva sääntely oli perusteltu, sekä huomautti lisäksi, että se suhtautui suopeasti tuloverosta vapauttavaa veronpidätystä koskevan lainsäädäntönsä kehittämiseen kuitenkin sillä edellytyksellä, että otettaisiin käyttöön veroedustaja, erityisesti henkivakuutusopimuksissa.
- 8 Koska nämä perustelut eivät vakuuttaneet komissiota, tämä osoitti 26.7.2001 Ranskan hallitukselle perustellun lausunnon, jossa se kehotti tätä toteuttamaan lausunnon noudattamisen edellyttämät toimenpiteet kahden kuukauden määräajassa.
- 9 Koska Ranskan hallitus ei vastannut perusteltuun lausuntoon, komissio päätti nostaa nyt käsiteltävänä olevan kanteen.

II Pääasia

Asianosaisten esittämät oikeudelliset perusteet ja perustelut

- 10 Komissio korostaa, että se, että verovelvollisen on mahdollista valita CGI 125 A §:n mukainen tuloverosta vapauttava veronpidätys vain siinä tapauksessa, että tulon maksuvelvollisella on kotipaikka tai sijoittautumispaikka Ranskassa, syrjii sellaisten rahoitus- tai vakuutusyritysten palveluja, jotka ovat sijoittautuneet Ranskan ulkopuolelle.
- 11 Tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen verokanta on yleensä progressiivisen tuloveroasteikon ja perheen yhteisverotuksen (quotient familial) soveltamisesta seuraavaa marginaaliverokantaa alempi. Se, että sellaisien palvelujen tarjoajien osalta, joilla ei ole sijoittautumispaikkaa Ranskassa, ei ole säädetty vastaavaa etua, on omiaan vähentämään palvelujen kohderyhmän kiinnostusta tehdä sopimus näiden palveluntarjoajien kanssa, mikä rajoittaa komission mielestä palvelujen tarjoamisen vapautta.
- 12 Kyseessä oleva lainsäädäntö on komission mielestä myös pääomien vapaan liikkuvuuden vastainen, koska kyseisiin sijoituksiin ja investointeihin, joita Ranskassa asuvat henkilöt tekevät ulkomaisiin rahastoihin tai yrityksiin, ei voida koskaan soveltaa edullisempaa verokantaa, joka vastaa tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen verokantaa, jota samoihin tuloihin voidaan soveltaa silloin, kun ne saadaan tulon maksuvelvolliselta, jolla on kotipaikka tai sijoittautumispaikka Ranskassa.
- 13 Ranskan hallitus on sitä mieltä, että kanne on perusteeton ja tulee hylätä. Ensinnäkin se korostaa, että verokohtelussa oleva ero, sikäli kuin siinä on eroa, tulee asettaa oikeisiin mittasuhteisiin, koska lukuisissa tapauksissa Ranskassa asuvien henkilöiden Ranskaan tai ulkomaille tekemiä sijoituksia ja sopimuksia käsitellään verotuksessa täysin samalla tavalla.

- 14 Edelleen Ranskan hallituksen mukaan tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen verokannan ja tuloveroasteikon mukaisen verokannan välinen ero tulee asettaa oikeisiin mittasuhteisiin. Yhtäältä verovelvollisten keskimääräinen verokanta on Ranskan hallituksen mukaan 9 prosenttia ja suurimmalla osalla verokanta on korkeintaan 15 prosenttia. Toisaalta keskimääräinen marginaaliverokanta on noin 25 prosenttia.
- 15 Tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen erityisen alhainen 7,5 prosentin verokanta koskee sitä paitsi Ranskan hallituksen mukaan vain vakuutus-sopimuksia, joiden kesto on yli kahdeksan vuotta. Lyhyempikestoisiin sopimuk-siin sovelletaan 15 ja 35 prosentin verokantoja, jotka ovat siis lähellä tuloveroasteikon mukaista keskimääräistä marginaaliverokantaa.
- 16 Tuloverosta vapauttavaan veronpidätykseen liittyy vielä Ranskan hallituksen mukaan se haitta, että se pidätetään tulon lähteellä eli se on siis maksettava heti. Tulovero taas on puolestaan maksettava tulon saamista seuraavan vuoden syyskuussa, joten maksuaikaa voi olla 20 kuukautta, mikä on edullisempaa.
- 17 Ranskan hallitus perustelee kantaansa pääasiallisesti asiassa C-204/90, Bach-mann, 28.1.1992 annetulla tuomiolla (Kok. 1992, s. I-249) ja korostaa sitä, että mikäli tuloverosta vapauttava veronpidätys kuitenkin katsottaisiin joissain tilanteissa veroeduksi, se olisi perusteltu yleiseen etuun liittyvistä syistä, joita ovat tarve varmistaa veron maksu sekä valvonnan tehokkuus.
- 18 Nykyisen tuloverosta vapauttavaa veronpidätystä koskevan säännöksen osalta verohallinnon on Ranskan hallituksen mukaan helppo suorittaa verovalvontaa, joka kohdistuu Ranskaan sijoittautuneisiin tulon maksuvelvollisiin tai niiden puolesta maksuja suorittaviin laitoksiin, koska ne ovat järjestelmän valinneiden sijoittajien valinnan johdosta suoraan velvollisia maksamaan veron ja veroval-vonnan kohteena sijoittajien sijaan. Jos rahoitusinstrumenteista tuloa maksavan

yhtiön kotipaikka on Ranskan ulkopuolella, verohallinnolla ei ole Ranskan hallituksen mukaan tehokkaita keinoja varmistaa sitä, täyttyvätkö edellytykset, joilla sopimuksen perusteella saatuun tuottoon sovelletaan tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen osalta säädettyjä mahdollisesti edullisempia verokantoja, eikä etenäkään niiden edellytysten täyttymistä, jotka koskevat tehtyjen sopimusten luonnetta ja aikaa, jona säästöt eivät tosiasiallisesti ole käytettävissä. Tämä ongelma korostuu erityisesti silloin, jos yhtiö sijaitsee jäsenvaltiossa, jossa vallitsee pankkialaisuus tai jonka lainsäädännössä rajoitetaan olemassa olevien, tietojenvaihtoa koskevien menettelyjen ulottuvuutta.

- 19 Ranskan hallituksen mukaan olisi teoriassa mahdollista, että verohallinto kohdistaisi valvonnan itse sijoittajiin tulon maksuvelvollisen sijaan. Näin saatuja tietoja olisi kuitenkin vaikea varmistaa, ja tämä edellyttäisi, että yksinkertainen ja tehokas yleiseen ennakkovalvontaan, joka tapahtuu ennen tulolähteellä tapahtuvaa veronpidätystä ja ilman petosriskiä, perustuva järjestelmä lakkautettaisiin ja sen tilalle tulisi jälkikäteinen valvonta, joka on satunnainen ja riskipitoinen ja josta aiheutuu sekä verohallinnolle että verovelvollisille suhteettoman suuria kustannuksia veron määrän vahvistamisessa ja sen maksuunpanossa. Muilla keinoilla ei saavuteta haluttua tulosta eli tiettyä hallinnollista tehokkuutta sekä verovelvollisten tasapuolista kohtelua.
- 20 Ranskan hallitus esittää siis, että mikäli katsotaan, että palvelujen tarjoamisen vapautta ja pääomien vapaata liikkuvuutta on rajoitettu, tämä rajoitus on perusteltu ja suhteellisuusperiaatteen mukainen.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

- 21 Aluksi on todettava, että vaikka välitön verotus kuuluu jäsenvaltioiden toimivaltaan, niiden on kuitenkin käytettävä tätä toimivaltaansa yhteisön oikeutta noudattaen ja näin ollen pidättäydyttävä kaikenlaisesta ilmeisestä tai

peittelystä kansalaisuuteen perustuvasta syrjinnästä (ks. erityisesti asia C-385/00, de Groot, tuomio 12.12.2002, Kok. 2002, s. I-11819, 75 kohta ja asia C-209/01, Schilling ja Fleck-Schilling, tuomio 13.11.2003, Kok. 2003, s. I-13389 21 kohta).

- 22 Käsiteltävänä olevassa tapauksessa on selvää, että kyseinen tuloverosta vapauttava veronpidätys tuottaa tietyissä tilanteissa tavanomaiseen tuloverotukseen verrattuna huomattavan veroedun. Tähän etuun ei vaikuta se seikka, että joissain muissa tilanteissa verovelvollisen saama etu on suhteellisen vähäinen tai että sitä kompensoi se, että veronpidätys toimitetaan tulon lähteellä, kun taas tavanomainen verotus tapahtuu vasta myöhemmin. Sitä paitsi tuloverosta vapauttavaa veronpidätystä sovelletaan vain verovelvollisen vaatimuksesta, jonka hän yleensä esittää vain siinä tapauksessa, että siitä on hänelle etua.
- 23 Koska tuloverosta vapauttavaa veronpidätystä voidaan CGI 125 A §:n I momentin mukaan soveltaa vain sellaisiin rahoitus- tai vakuutus sopimuksiin, joiden nojalla tulon maksuvelvollisella on kotipaikka tai sijoittautumispaikka Ranskassa, se on omiaan vähentämään Ranskassa asuvien verovelvollisten kiinnostusta tehdä tällaisia sopimuksia sellaisten yhtiöiden kanssa, joilla on kotipaikka toisessa jäsenvaltiossa. EY 49 artiklassa kuitenkin kielletään sellaisen kansallisen lainsäädännön soveltaminen, jonka vuoksi palvelujen tarjoaminen jäsenvaltioiden välillä on vaikeampaa kuin puhtaasti jäsenvaltion sisällä (ks. erityisesti asia C-118/96, Safir, tuomio 28.4.1998, Kok. 1998, s. I-1897, 23 kohta).
- 24 Kyseessä olevilla säännöksillä on myös rajoittava vaikutus sellaisiin yhtiöihin nähden, jotka ovat sijoittautuneet muihin jäsenvaltioihin, koska ne muodostavat näille yhtiöille esteen pääomien hankkimiselle Ranskasta, sillä näiden yhtiöiden kanssa tehdyistä sopimuksista saatavia tuloja kohdellaan verotuksessa vähemmän edullisesti kuin Ranskaan sijoittautuneesta yhtiöstä saatavia tuloja, jolloin nämä sopimukset ovat Ranskassa asuvien sijoittajien kannalta vähemmän houkuttelevia

kuin sellaisten yhtiöiden sopimukset, joilla on kotipaikka tässä jäsenvaltiossa (ks. samantyyppinen tilanne: asia C-35/98, Verkooijen, tuomio 6.6.2000, Kok. 2000, s. I-4071, 35 kohta ja asia C-478/98, komissio v. Belgia, tuomio 26.9.2000, Kok. 2000, s. I-7587, 18 kohta).

- 25 Näin ollen on todettava, että kyseinen sääntely merkitsee sekä EY 49 artiklan mukaisen palvelujen tarjoamisen vapauden että EY 56 artiklan mukaisen pääomien vapaan liikkuvuuden rajoittamista.
- 26 On siis tarpeen tutkia, ovatko tällaiset rajoitukset perusteltuja Ranskan hallituksen esittämistä syistä.
- 27 Ranskan hallitus korostaa, että on välttämätöntä taata verojen maksu sekä verovalvonnan tehokkuus. Yhteisöjen tuomioistuin on tosin todennut useissa yhteyksissä, että taistelu veronkiertoa vastaan ja verovalvonnan tehokkuus voivat olla sellaisia syitä, joilla voidaan perustella perustamissopimuksessa taattujen perusvapauksien käyttämisen rajoituksia (ks. asia C-254/97, Baxter ym., tuomio 8.7.1999, Kok. 1999, s. I-4809, 18 kohta sekä em. asia komissio v. Belgia, tuomion 39 kohta). Yleinen veronkierron tai veropetoksen oletama ei kuitenkaan ole riittävä perustelemaan verotoimenpidettä, joka haittaa perustamissopimuksen tavoitteiden toteutumista (ks. tästä em. asia komissio v. Belgia, tuomion 45 kohta).
- 28 Jotta rajoittavaa toimenpidettä voitaisiin sitä paitsi pitää perusteltuna, sen on oltava suhteellisuusperiaatteen mukainen siten, että sillä on voitava taata sen tavoitteen toteutuminen, johon sillä pyritään, eikä se saa ylittää sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi (em. asia komissio v. Belgia, tuomion 41 kohta). Tämän periaatteen noudattaminen on erityisen tärkeää silloin, kun rajat ylittäviä toimia ei kansallisen lainsäädännön mukaan voida koskaan kohdella kuten valtion sisäisiä toimia.

- 29 Käsiteltävänä olevassa asiassa tulon lähteellä toimitettu veronpidätys, jonka suorittavat välittömästi tulon maksuvelvolliset, joilla on kotipaikka Ranskassa, on verohallinnon kannalta luonnollisesti helppo. Voi todellakin osoittautua vaikeammaksi varmistua siitä, että edellytykset, joita tietyn pidätysprosentin soveltamiseen vaaditaan, täyttyvät sellaisten tulon maksuvelvollisten osalta, joilla on kotipaikka muissa jäsenvaltioissa. Kyse on kuitenkin puhtaasti hallinnollisista hankaluuksista, jotka eivät ole, kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 29 ja 30 kohdassa korostanut, riittävä peruste sille, että palvelujen tarjoamisen vapautta ja pääomien vapaata liikkuvuutta rajoitetaan sillä tavoin kuin kyseessä olevassa lainsäädännössä on tehty.
- 30 Ranskan hallitus on itse myöntänyt mahdollisten, vähemmän rajoittavien ratkaisujen osalta, että käytännön ongelmia voitaisiin välttää esimerkiksi siten, että tuloveroilmoitukseen liitettäisiin tuloverosta vapauttavaa veronpidätystä varten vapaaehtoinen, vuosittain tehtävä ilmoitus rahoitustuloista, joita on saatu sellaisilta yhtiöiltä, jotka ovat sijoittautuneet toiseen jäsenvaltioon. Tämä ratkaisu tyydyttäisi erinomaisesti verovalvonnan tarpeita eikä syistä, jotka on esitetty julkisasiamiehen ratkaisuehdotuksen 31 kohdassa, järkyttäisi kyseessä olevan verojärjestelmän tasapainoa.
- 31 Verovalvonnan tehokkuuteen liittyen komissio on aiheellisesti viitannut jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen alalla 19 päivänä joulukuuta 1977 annettuun neuvoston direktiiviin 77/799/ETY (EYVL L 336, s. 15), jonka perusteella jäsenvaltio voi valvoa sitä, onko toisessa jäsenvaltiossa suoritettu maksuja, ja saada kaikki muut hyödylliset tiedot, jos nämä suoritukset ja tiedot on otettava huomioon oikean tuloveron määrän vahvistamisessa (ks. em. asia Bachmann, tuomion 18 kohta ja asia C-55/98, Vestergaard, tuomio 28.10.1999, Kok. 1999, s. I-7641, 26 ja 28 kohta). Jäsenvaltiot voivat vapaasti hyödyntää näitä menettelyjä, jos ne katsovat sen aiheelliseksi.

- 32 Ranskan hallitus väittää, että tällä direktiivillä ei ole vaikutusta niissä jäsenvaltioissa, joissa on käytössä pankkisalaisuus, mutta yhteisöjen tuomioistuin on jo asiassa C-300/90, komissio v. Belgia, 28.1.1992 antamassaan tuomiossa (Kok. 1992, s. I-305, 13 kohta) hylännyt tällaisen väitteen. Näin ollen se, ettei yhteistoimintaa voida pyytää, ei voi olla perusteena sille, ettei näistä valtioista saatujen tulojen osalta myönnetä veroetua.
- 33 Ranskan hallitus esittää väitteitä, joiden mukaan direktiivissä 77/799/ETY säädettyjä mahdollisuuksia ei voida soveltaa, ja tältä osin on lopuksi viitattava julkisasiamiehen ratkaisuehdotuksensa 34–37 kohdassa näistä väitteistä esittämään yhteenvedoon ja niiden hylkäämiseen.
- 34 Ranskan hallitus ei ole siis pystynyt esittämään perustetta kyseessä olevalle toimenpiteelle. Näin ollen komission kanne on hyväksyttävä ja on todettava, että Ranskan tasavalta ei ole noudattanut EY 49 ja EY 56 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on sulkenut ehdottomalla tavalla pois sen, että tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen verokantaa sovellettaisiin code général des impôts'n 125-0 A ja 125 A §:ssä tarkoitetuista sijoituksista ja sopimuksista saatuihin tuloihin silloin, kun maksuvelvollisella ei ole koti- eikä sijoittautumispaikkaa Ranskassa.

Oikeudenkäyntikulut

- 35 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut Ranskan tasavallan velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut ja Ranskan tasavalta on hävinnyt asian, se on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Näillä perusteilla

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (viides jaosto)

on antanut seuraavan tuomiolauselman:

- 1) Ranskan tasavalta ei ole noudattanut EY 49 ja EY 56 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on sulkenut ehdottomalla tavalla pois sen, että tuloverosta vapauttavan veronpidätyksen verokantaa sovellettaisiin code général des impôts'n 125-0 A ja 125 A §:ssä tarkoitetuista sijoituksista ja sopimuksista saatuihin tuloihin silloin, kun maksuvelvollisella ei ole koti- eikä sijoittautumispaikkaa Ranskassa.

- 2) Ranskan tasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Jann

Timmermans

von Bahr

Julistettiin Luxemburgissa 4 päivänä maaliskuuta 2004.

R. Grass

V. Skouris

kirjaaja

presidentti