

Kohtuasi C-443/06

Erika Waltraud Ilse Hollmann

versus

Fazenda Pública

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Supremo Tribunal Administrativo)

Otsene maksustamine – Kinnisvaratulu maksustamine – Kapitali vaba liikumine – Maksubaas – Diskrimineerimine – Maksusüsteemi ühtsus

Kohtuotsuse kokkuvõte

1. *Eelotsuse küsimused – Euroopa Kohtu pädevus – Piirid*

(EÜ artikkel 234)

2. *Ühenduse õigus – Põhimõtted – Võrdne kohtlemine – Diskrimineerimine kodakondsuse alusel*

(EÜ artiklid 7 ja 56)

3. *Kapitali vaba liikumine – Piirangud – Maksuõigusnormid*

(EÜ artikkel 56)

1. Kuigi Euroopa Kohus ei ole pädev EÜ artikli 234 alusel alustatud menetluse raames otsustama, kas siseriiklikud õigusnormid on ühenduse õigusnormidega kooskõlas, kuna nende normide tõlgendamine kuulub siseriiklike kohtute pädevusse, on Euroopa Kohus pädev andma nimetatud kohtutele kõik ühenduse õiguse tõlgendamiseks vajalikud juhtnöörid, mille alusel neil on võimalik hinnata siseriiklike õigusnormide kooskõla ühenduse õigusega.

(vt punkt 18)

2. EÜ artikkel 12 on iseseisvalt kohaldatav üksnes ühenduse õigusega reguleeritud valdkondades, mille tarvis EÜ asutamislepingus erilisi diskrimineerimiskeelu norme ei sätestata. Asutamisleping näeb eelkõige EÜ artiklis 56 ette kapitali vaba liikumise valdkonnas konkreetse mittediskrimineerimise normi.

(vt punktid 28 ja 29)

3. EÜ artiklit 56 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid, mis näevad ette selles liikmesriigis asuva kinnisasja võõrandamisel teenitud tulu maksustamise kõrgema maksuga siis, kui võõrandaja on teise liikmesriigi resident, võrreldes maksuga, mida kohaldatakse sama liiki tehingu korral selle riigi residendi teenitud tulule, kus see kinnisasi asub.

Sellised õigusnormid kujutavad endast EÜ artikliga 56 keelatud kapitali vaba liikumise piirangut osas, milles nende tõttu muutub kapitali üleviimine mitteresidentide jaoks vähem atraktiivseks, vähendades nende huvi investeerida asjaomases liikmesriigis asuvasse kinnisvarasse ja teha seetõttu selliseid investeeringutega seotud tehinguid nagu kinnisasja müük.

Kui asjaomane maksustamine puudutab ühte maksukohustuslaste tulude liiki, sõltumata sellest, kas tegemist on residentide või mitteresidentidega, kui see puudutab maksukohustuslaste kahte kategooriat ja kui mõlemal juhul on liikmesriik, kus tulu saadi, kõnealune liikmesriik, siis ei esine olukordade suhtes ainsatki objektiivset erinevust, mis võimaldaks õigustada ebavõrdset maksualast kohtlemist seoses kahe kategooria maksukohustuslaste teenitud tulu maksustamisega.

(vt punktid 39, 40, 50, 53, 54, 61 ja resolutsioon)

EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda)

11. oktoober 2007(*)

Otsene maksustamine – Kinnisvaratulu maksustamine – Kapitali vaba liikumine – Maksubaas – Diskrimineerimine – Maksusüsteemi ühtsus

Kohtuasjas C-443/06,

mille esemeks on EÜ artikli 234 alusel Supremo Tribunal Administrativo (Portugal) 28. septembri 2006. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 27. oktoobril 2006, menetluses

Erika Waltraud Ilse Hollmann

versus

Fazenda Pública,

Ministério Público

osavõtul

EUROOPA KOHUS (neljas koda),

koosseisus: koja esimees K. Lenaerts, kohtunikud R. Silva de Lapuerta, G. Arestis (ettekandja), J. Malenovský ja T. von Danwitz,

kohtujurist: P. Mengozzi,

kohtusekretär: vanemametnik M. Ferreira,

arvestades kirjalikus menetluses ja 28. juuni 2007. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- E. Hollmann, esindaja: advokaat A. Torres,
- Portugali valitsus, esindajad: L. I. Fernandes, Â. S. Neves ja J. M. Leitão,
- Euroopa Ühenduste Komisjon, esindajad: R. Lyal ja M. Afonso,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab EÜ artiklite 12, 18, 39, 43 ja 56 tõlgendamist.

2 Eelotsusetaotlus on esitatud E. Hollmanni ja Fazenda Pública (Portugali maksuhaldur) vahelises kohtuvaidluses, mis puudutab tema 2003. aasta tuludega seotud maksuteadet.

Õiguslik raamistik

3 Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares'i (füüsiliste isikute tulumaksuseadustik), mis on kinnitatud 30. novembri 1988. aasta dekreetseadusega nr 442/88 selle 3. juuli 2001. aasta dekreetseadusest nr 198/2001 tulenevas redaktsioonis (*Diário da República* I, A-seeria, nr 152, 3.7.2007, edaspidi „CIRS”), artiklis 10 on sätestatud:

„1. Tulu on mis tahes tulu, mis – olemata ettevõtlusest ja kutsetegevusest saadud tulu ning kapitalilt või kinnisvaralt saadud tulu – on tekkinud:

a) kinnisasja omandiõiguse tasu eest võõrandamisest ja isikliku vara kasutamisest ettevõtlus- ja kutsetegevuses, mida teostab vara omanik isiklikult;

[...]

4. IRS-iga (füüsiliste isikute tulumaks) maksustatav tulu on:

a) müügi- ja omandamisväärtuse vahe, millest on maha arvatud iga osa, mida võib käsitleda kapitalituluna lõike 1 punktides a, b ja c sätestatud juhtudel;

[...]”

4 CIRS-i artikli 13 lõike 1 kohaselt maksustatakse tulumaksuga Portugali territooriumil elavad füüsilised isikud, samuti isikud, kes seal ei ela, kuid saavad Portugalist tulu.

5 CIRS-i artikli 15 lõiked 1 ja 2 näevad ette, et maksustamisele kuulub Portugali territooriumil elavate isikute kogutulu, sh tulu, mille nad on saanud välismaalt, samas kui mitteresidentide puhul kuulub maksustamisele üksnes nende Portugalist saadud tulu.

6 CIRS-i artiklist 18 nähtub, et Portugalist saadud tuluna käsitatakse seal asuvast kinnisvarast saadud tulu, sh kinnisvara üleminekul saadud tulu.

7 CIRS-i artikli 43 lõiked 1 ja 2 sätestavad 27. detsembri 2001. aasta seadusega nr 109B (*Diário da República* I, B-seeria, nr 298, 27.12.2001) (muudetud kujul), et:

„1. Tuluna käsitatavad sissetulekud vastavad vahesummale, mis saadakse vastavalt järgnevatele artiklitele kindlaks määratud sama aasta tulude ja kulude vahelisest erinevusest.

2. Eelmises lõikes nimetatud vahesummat, olgu see positiivne või negatiivne, mis puudutab artikli 10 lõike 1 punktides a, c ja d ette nähtud residentide teostatavaid üleminekuid, võetakse arvesse üksnes 50% ulatuses tema suurusest.”

8 Residentide maksustatava tulu saamiseks liidetakse igal aastal saadud erinevad tulu liigid, mis maksustatakse progresseeruva määra alusel.

9 Mitteresidentide osas näeb CIRS-i artikli 72 lõige 1 ette 25% proportsionaalse erimäära, mida kohaldatakse kinnisvaraga seotud kogutulule.

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

10 E. Hollmann on alates põhikohtuasja asjaolude aset leidmise ajast elanud Saksamaal.

11 1998. aastal päris E. Hollmann oma abikaasa surma järel Portugalis asuva kinnisasja. Ta maksustati selle kinnisasja varalise väärtuse alusel arvutatava pärandi- ja kinkemaksuga.

12 E. Hollmann müüs kõnesoleva kinnisasja 2003. aastal ja sai tulu 619 757,46 eurot, mis vastab müügihinna ning pärandi ja kingete maksuga maksustatava varalise väärtuse erinevusele.

13 Pädev maksuhaldur võttis 2003. aasta tulusid puudutavas maksuteates arvesse E. Hollmanni kogutulu, et määrata kindlaks tema maksustatav netotulu, lisades selle summa tema muule Portugalis maksustatavale tulule.

14 Maksuhalduri arvates ei võinud põhikohtuasja hageja tugineda CIRS-i artikli 43 lõike 2 soodustavatele sätetele põhjusel, et ta elas teises Euroopa Liidu liikmesriigis kui Portugal.

15 E. Hollmann vaidlustas eespool nimetatud maksuteate Tribunal administrativo e fiscal de Loulé's (Loulé haldus- ja maksukohus). Kuna tema kaebus jäeti rahuldamata, esitas ta selle otsuse peale apellatsioonkaebuse.

16 Neil asjaoludel otsustas Supremo Tribunal Administrativo menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas [CIRS-i] artikli 43 lõige 2, millega seati maksustatava summa ülemmääraks 50% tulust, kui seda saavad Portugali residendid, rikub EÜ artikleid 12, 18, 39, 43 ja 56, kuna seda ülemmäära ei kohaldata tulu suhtes, mida saab teise Euroopa Liidu liikmesriigi resident?”

Eelotsuse küsimus

Vastuvõetavus

17 Portugali valitsus ja komisjon on väljendanud kahtlusi seoses eelotsuse küsimuse vastuvõetavusega eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnastuse tõttu.

18 Esiteks tuleb meelde tuletada, et kuigi väljakujunenud kohtupraktika kohaselt ei ole Euroopa Kohus pädev EÜ artikli 234 alusel alustatud menetluse raames otsustama, kas siseriiklikud õigusnormid on ühenduse õigusnormidega kooskõlas, kuna nende normide tõlgendamine kuulub

siseriiklike kohtute pädevusse, on Euroopa Kohus pädev andma nimetatud kohtutele kõik ühenduse õiguse tõlgendamiseks vajalikud juhtnöörid, mille alusel neil on võimalik hinnata siseriiklike õigusnormide kooskõla ühenduse õigusega (vt 6. märtsi 2007. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-338/04, C-359/04 ja C-360/04: Placanica jt, EKL 2007, lk I-1891, punkt 37, ja 19. aprilli 2007. aasta otsus kohtuasjas C-295/05: Asociación Nacional de Empresas Forestales, EKL 2007, lk I-2999, punkt 29, samuti viidatud kohtupraktika).

19 Lisaks on samuti vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale EÜ artiklis 234 ette nähtud Euroopa Kohtu ja siseriiklike kohtute koostöö raames ainult siseriiklikul kohtul, kelle lahendada on vaidlus ja kes vastutab langetatava kohtuotsuse eest, pädevus tema menetluses oleva kohtuasja eripära arvestades hinnata nii eelotsuse vajalikkust oma otsuse tegemiseks kui ka Euroopa Kohtule esitatavate küsimuste asjakohasust. Järelikult juhul, kui siseriiklike kohtute esitatud küsimused puudutavad ühenduse õiguse sätte tõlgendamist, on Euroopa Kohus põhimõtteliselt kohustatud neile vastama (vt eelkõige eespool viidatud kohtuotsus Asociación Nacional de Empresas Forestales, punkt 30, ja 17. aprilli 2007. aasta otsus kohtuasjas C-470/03: AGM-COS.MET, EKL 2007, lk I-2749, punkt 44).

20 Käesolevas kohtuasjas eelotsuse küsimuse sõnasõnalises tähenduses palutakse Euroopa Kohtul otsustada, kas selline siseriiklik säte nagu CIRS-i artikli 43 lõige 2 on ühenduse õigusega kooskõlas.

21 Kuigi Euroopa Kohus ei saa vastata eelotsusetaotluse esitanud kohtu esitatud sellisele küsimusele, ei takista miski teda siiski andmast viimasele tarvilikku vastust, andes talle ühenduse õiguse tõlgendamiseks juhtnööre, mis võimaldavad tal endal teha otsus kõnealuste maksusätete kokkusobivuse kohta ühenduse õigusega.

22 Seega küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus Euroopa Kohtult sisuliselt seda, kas EÜ artiklitega 12, 18, 39, 43, 56 on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid nagu põhikohtuasjas, mis näevad ette teises liikmesriigis asuva kinnisasja võõrandamisel teenitud tulu maksustamise kõrgema maksuga siis, kui võõrandaja on teise liikmesriigi resident, võrreldes maksuga, mida kohaldatakse sama liiki tehingu korral selle riigi residendi teenitud tulule, kus see kinnisasi asub.

Põhimõtted ja kohaldatavad vabadused

23 Eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab oma küsimustes EÜ artiklitele 12, 18, 39, 43 ja 56.

24 Seega tõusetub küsimus, kas mitteresidendist maksukohustuslane, kes on E. Hollmanniga sarnases olukorras, võib tugineda neile sätetele.

25 Mis puudutab EÜ artikleid 39 ja 43, siis nähtub eelotsusetaotlusest, et Portugalis asuva kinnisasja, mis tõi kaasa põhikohtuasjas vaidlusaluse maksuga maksustamise, müüs E. Hollmann mitte eesmärgiga viljeleda ühenduse territooriumil kutsetegevust ega ka mitte selleks, et asuda majandustegevuse eesmärgil elama teise liikmesriiki kui Saksamaa.

26 EÜ artikli 18 osas ei ole samas eelotsusetaotluses ühtegi tõendit, mis võimaldaks järeldada, et põhikohtuasja hageja müüs oma kinnisasja eesmärgiga kasutada selle sättega talle antud õigust.

27 Arvestades eelotsusetaotluse esitanud kohtu toodud faktilist raamistikku, ei võinud E. Hollmann järelikult käesolevas kohtuasjas tugineda EÜ artiklitele 18, 39 ja 43 (vt selle kohta 26. oktoobri 2006. aasta otsus kohtuasjas C-345/05: komisjon vs. Portugal, EKL 2006, lk I-10633, punkt 15 ja viidatud kohtupraktika).

28 Kohtupraktikast nähtub, et EÜ artikkel 12 on iseseisvalt kohaldatav üksnes ühenduse õigusega reguleeritud valdkondades, mille tarvis EÜ asutamislepingus erilisi diskrimineerimiskeelu norme ei sätestata (vt eelkõige 8. märtsi 2001. aasta otsus liidetud kohtuasjades C?397/98 ja C?410/98: Metallgesellschaft jt, EKL 2001, lk I?1727, punkt 38, ja 26. juuni 2003. aasta otsus kohtuasjas C?422/01: Skandia ja Ramstedt, EKL 2003, lk I?6817, punkt 61).

29 Seega näeb asutamisleping eelkõige EÜ artiklis 56 ette kapitali vaba liikumise valdkonnas konkreetse mittediskrimineerimise normi (10. jaanuari 2006. aasta otsus kohtuasjas C?222/04: Cassa di Risparmio di Firenze, EKL 2006, lk I?289, punkt 99).

30 Eespool toodud kaalutlusi arvestades tuleb seega kindlaks teha, kas selline maksumaksja nagu E. Hollmann võib tugineda EÜ artiklile 56.

31 Selle kohta tuleneb kohtupraktikast, et taoline kinnisvarainvesteeringu realiseerimisega seotud tehing, nagu on kõne all põhikohtuasjas, kujutab endast kapitali liikumist (vt selle kohta 16. märtsi 1999. aasta otsus kohtuasjas C?222/97: Trummer ja Mayer, EKL 1999, lk I?1661, punkt 24).

32 Seega kuulub selline tehing EÜ artikli 56 kohaldamisalasse, mistõttu tuleb uurida eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimust.

Kapitali vaba liikumine

33 Esiteks tuleb meenutada, et kuigi väljakujunenud kohtupraktika kohaselt kuuluvad otsesed maksud liikmesriikide pädevusse, peavad liikmesriigid nende kehtestamisel siiski arvestama ühenduse õigusega (vt eelkõige 7. septembri 2004. aasta otsus kohtuasjas C?319/02: Manninen, EKL 2004, lk I?7477, punkt 19; 14. septembri 2006. aasta otsus kohtuasjas C?386/04: Centro di Musicologia Walter Stauffer, EKL 2006, lk I?8203, punkt 15, ja 24. mai 2007. aasta otsus kohtuasjas C?157/05: Holböck, EKL 2007, lk I-4051, punkt 21).

34 Teiseks, EÜ artikkel 56 keelab kõik kapitali liikumise piirangud liikmesriikide vahel, arvestades EÜ artiklis 58 toodud õigustusi.

35 Selle kohta tuleb märkida, et CIRS-i sätted koostoimes näevad Portugalis asuva kinnisasja tasu eest võõrandamisel saadud tulu korral ette erineva maksustamise korra, tulenevalt sellest, kas maksukohustuslane on selle liikmesriigi resident või mitte.

36 Seega võetakse vastavalt CIRS-i artikli 43 lõikele 2 Portugalis asuva kinnisasja võõrandamisel residendi poolt teenitud tulu puhul arvesse üksnes 50% sellest summast. Seevastu mitteresidentide puhul näeb CIRS ette, et nende kinnisasjade võõrandamisel saadud tulu maksustatakse kogu summa ulatuses.

37 Sellest järeldub, et CIRS-i asjaomaste sätete kohaselt ei ole teenitud tulu maksubaas residentide ja mitteresidentide puhul sama. Seega maksustatakse Portugalis asuva kinnisasja müümisel mitteresidente teenitud tulu osas kõrgema maksuga kui residentide ja järelikult on nad viimastega võrreldes ebasoodsamas olukorras.

38 Sellal kui mitteresidente maksustatakse 25% määras maksubaasist, mis moodustab kogu teenitud tulu, siis asjaolu, et residendi teenitud tulu maksubaasist võetakse arvesse üksnes pool, võimaldab viimasel saada madalamast maksukoormusest süstemaatiliselt kasu, sõltumata sellest, millise maksumääraga maksustatakse tema kogutulu, kuna Portugali valitsuse koostatud märkuste kohaselt maksustatakse residentide tulu progressiivse määraga, mille järgi kõrgeim aste on 42%.

39 Järelikult muutub selliste õigusnormide tõttu, nagu on põhikohtuasjas, kapitali üleviimine mitteresidentide jaoks vähem atraktiivseks, vähendades nende huvi investeerida Portugalis asuvasse kinnisvarasse ja teha seetõttu selliseid investeeringutega seotud tehinguid nagu kinnisasja müük.

40 Neil asjaoludel tuleb sedastada, et 50% maksubaasi ettenägemine tulu puhul, mida teenivad üksnes Portugali residentidest maksukohustuslased, mitte mitteresidentidest maksukohustuslased, kujutab endast EÜ artikliga 56 keelatud kapitali vaba liikumise piirangut.

41 Siiski tuleb uurida, kas seda piirangut võib õigustada EÜ artikli 58 lõikes 1 sätestatud põhjustega.

42 Viimati nimetatud sättest koostoimes sama artikli lõikega 3 nähtub, et liikmesriigid võivad siseriiklike õigusnormidega ette näha residentidest maksumaksjate ja mitteresidentidest maksumaksjate eristamise, kui see eristamine ei kujuta endast suvalise diskrimineerimise vahendit ega kapitali vaba liikumise varjatud piirangut.

43 Niisiis, nagu sedastati käesoleva kohtuotsuse punktides 36–38, tekitab CIRS-i artikkel 43 sisuliselt maksualase ebavõrdse kohtlemise residentide ja mitteresidentide vahel, kuna näeb Portugalis asuva kinnisasja võõrandamisel teenitud tulu korral ette erineva maksubaasi.

44 Samas tuleb eristada EÜ artikli 58 lõike 1 punktis a lubatud ebavõrdset kohtlemist ja sama artikli lõikega 3 keelatud suvalist diskrimineerimist.

45 Kohtupraktikast ilmneb, et põhikohtuasjas kohaldatavatega sarnaseid siseriiklike maksuõigusnorme saab pidada kapitali vaba liikumist käsitlevate asutamislepingu sätetega kooskõlas olevaks, kuid selleks peab erinev kohtlemine hõlmama olukordi, mis ei ole objektiivselt võrreldavad, või peab seda õigustama ülekaalukas avalik huvi (vt eespool viidatud kohtuotsus Manninen, punktid 28 ja 29; 8. septembri 2005. aasta otsus kohtuasjas C-512/03: Blanckaert, EKL 2005, lk I-7685, punkt 42, ja 19. jaanuari 2006. aasta otsus kohtuasjas C-265/04: Bouanich, EKL 2006, lk I-923, punkt 38).

46 Eelnevas punktis viidatud kohtupraktika taustal tuleb uurida esiteks, kas Portugalis asuva kinnisasja võõrandamisel saadud tulu erinev maksustamine vastavalt sellele, kas seda teenis resident või mitteresident, puudutab olukordi, mis ei ole objektiivselt võrreldavad.

47 Selles osas märgib Portugali valitsus, et kahe kategooria maksukohustuslaste osas esineb erinev olukord, mis täielikult õigustab erinevat kohtlemist. Maksubaasi 50% piiri saab kohaldada üksnes residentidele, kuna viimaste kogutulu maksustatakse progressiivse maksumääraga. Seevastu mitteresidentid maksustatakse üksnes tulu osas, mille nad saavad Portugali territooriumil. Teisisõnu, selliste siseriiklike õigusnormide eesmärk nagu põhikohtuasjas on mitte karistada residente, keda erinevalt mitteresidentidest maksustatakse progressiivse maksuga.

48 Lisaks leiab ta, et mitteresidentidele kohaldatavast erinevast maksubaasist tulenevat maksualast erinevat kohtlemist tuleb vaadelda koostoimes residentidele ja mitteresidentidele kohaldatava üldise tulumaksusüsteemiga.

49 Selle väitega leiab Portugali valitsus, et tulu teenimise korral on mitteresidentidele erineva maksubaasi ettenägemine õigustatud, võttes arvesse tulumaksusüsteemi ja iseäranis residentidele ja mitteresidentidele kohaldatavat erinevat maksumäära. Esimeste puhul saadakse maksustatav tulu eri kategooria tulu liikide liitmisest, sh iga-aastane teenitud tulu, millele kohaldatakse progresseeruvat määra, samas kui mitteresidentide puhul näeb CIRS ette

proportsionaalse erimäära.

50 Tuleb märkida, et esiteks puudutab põhikohtuasjas kinnisasja võõrandamisel teenitud tulu maksustamine ühte maksukohustuslaste tulude liiki, sõltumata sellest, kas tegemist on residentide või mitteresidentidega, teiseks puudutab see maksukohustuslaste kahte kategooriat ja kolmandaks on mõlemal juhul liikmesriik, kus tulu saadi, Portugali Vabariik.

51 Eriti selles osas tuleb täpsustada, nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 38, et residendi teenitud tulu maksubaasist poole arvessevõtmine ühes asjaoluga, et tema tulude maksustamisel kohaldatakse progresseeruvat maksumäära, mille kõrgeim aste on 42%, toob samadel maksustamistingimustel mitteresidendi jaoks kaasa selle, et teda maksustatakse kõrgema määraga.

52 Neil asjaoludel ei saa antud kohtuasjas Portugali valitsuse esitatud väitega nõustuda.

53 Eelnevast tuleneb, et olukordade suhtes ei esine ainsatki objektiivset erinevust, mis võimaldaks õigustada ebavõrdset maksualast kohtlemist seoses kahe kategooria maksukohustuslaste teenitud tulu maksustamisega. Järelikult on E. Hollmanni olukord võrreldav residendi olukorraga.

54 Sellest järeldub, et sellised siseriiklikud õigusnormid nagu põhikohtuasjas tekitavad mitteresidentide suhtes maksualaselt ebavõrdse kohtlemise, kuna võimaldavad tulu teenimisel neid kõrgemalt maksustada ja seega on nende maksukoormus kõrgem kui residentidel, kes on objektiivselt võrreldavas olukorras.

55 Teiseks, mis puudutab üldisest huvist tulenevaid ülekaalukaid põhjuseid, viitab Portugali valitsus vajadusele tagada riikliku maksusüsteemi ühtsus.

56 Kohtupraktikast tuleneb, et maksusüsteemi ühtsuse säilitamise vajadus võib õigustada asutamislepinguga tagatud põhivabaduste teostamise piirangut. Samas peab niisugusel õigustusel põhineva argumendi põhjendatuseks igal juhul olema tõendatud otsene seos asjaomase maksusoodustuse ja kindla soodustust tasakaalustava maksu vahel (23. veebruari 2006. aasta otsus kohtuasjas C-471/04: Keller Holding, EKL 2006, lk I-2107, punkt 40, ja 29. märtsi 2007. aasta otsus C-347/04: Rewe Zentralfinanz, EKL 2007, lk I-2647, punkt 62 ja viidatud kohtupraktika).

57 Käesolevas kohtuasjas väidab Portugali valitsus, et maksusüsteemi eesmärki ja ülesehitust tuleb arvesse võtta kinnisasja võõrandamisel teenitava tulu saamise ajal. Selles osas on kõnesoleva maksusüsteemi eesmärk vältida tulu maksustamise raames residentide karistamist nende suhtes kohaldatava progressiivse määra tõttu. Sisuliselt on residentide puhul tulu maksustamisel maksubaasi poole võrra vähendamiseiga kaasneva maksusoodustuse ja nende kogutulule kohaldatava progressiivse maksumäära vahel olemas otsene seos.

58 Nagu nähtub käesoleva kohtuotsuse punktist 38, ületab residentidele antav maksusoodustus, mis seisneb tulu maksubaasi vähendamises poole võrra, igal juhul selle eest saadava vastutasu, mis seisneb teenitud tulu maksustamisel progressiivse määra kohaldamises.

59 Järelikult ei saa olla nimetatud soodustuse ja selle tasakaalustamiseks kindlaksmääratud maksukohustuse rakendamise vahel otsest seost.

60 Järelikult tuleb sedastada, et põhikohtuasjas kõnealustest maksuõigusnormidest tulenevaid piiranguid ei saa õigustada vajadusega tagada riikliku maksusüsteemi ühtsus.

61 Arvestades eespool toodud kaalutlusi, tuleb esitatud küsimustele vastata, et EÜ artiklit 56

tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid nagu põhikohtuasjas, mis näevad ette teises liikmesriigis, antud juhul Portugalis, asuva kinnisasja võõrandamisel teenitud tulu maksustamise kõrgema maksuga siis, kui võõrandaja on teise liikmesriigi resident, võrreldes maksuga, mida kohaldatakse sama liiki tehingu korral selle riigi residendi teenitud tulule, kus see kinnisasi asub.

Kohtukulud

62 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (neljas koda) otsustab:

EÜ artiklit 56 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus sellised siseriiklikud õigusnormid nagu põhikohtuasjas, mis näevad ette liikmesriigis, antud juhul Portugalis, asuva kinnisasja võõrandamisel teenitud tulu maksustamise kõrgema maksuga siis, kui võõrandaja on teise liikmesriigi resident, võrreldes maksuga, mida kohaldatakse sama liiki tehingu korral selle riigi residendi teenitud tulule, kus see kinnisasi asub.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: portugali.