

Asia C-270/10

Lotta Gistö

(Korkeimman hallinto-oikeuden esittämä ennakkoratkaisupyyntö)

Pöytäkirja Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista – Pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäinen kohta – Unionin virkamiehen puolison verotuksellisen kotipaikan määrittäminen – Kansallinen lainsäädäntö, jonka mukaan henkilöä, joka on asunut kolmen vuoden ajan ulkomailla, ei enää pidetä maassa asuvana eikä hän täten ole enää yleisesti verovelvollinen

Tuomion tiivistelmä

Euroopan yhteisöjen erioikeudet ja vapaudet – Yhteisöjen virkamiehet ja muuhun henkilöstöön kuuluvat – Unionin virkamiehen puolison, joka ei harjoita omaa ansiotoimintaa, verotuksellinen kotipaikka

(Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista tehdyn pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäinen kohta)

Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista tehdyn pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäistä kohtaa on tulkittava siten, että Euroopan unionin palveluksessa aloittavan henkilön puolison, joka pelkästään siitä syystä, että ensin mainittu henkilö aloittaa työskentelyn Euroopan unionin palveluksessa, muuttaa asumaan muun jäsenvaltion alueelle kuin siihen jäsenvaltioon, jossa hänen verotuksellinen kotipaikkansa oli ensin mainitun henkilön ryhtyessä hoitamaan tehtäviään unionissa, verotuksellisen kotipaikan katsotaan olevan edelleen viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa, jos kyseinen puoliso ei harjoita omaa ansiotoimintaa.

(ks. 22 kohta ja tuomiolauselman)

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (viides jaosto)

28 päivänä heinäkuuta 2011 (*)

Pöytäkirja Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista – Pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäinen kohta – Unionin virkamiehen puolison verotuksellisen kotipaikan määrittäminen – Kansallinen lainsäädäntö, jonka mukaan henkilöä, joka on asunut kolmen vuoden ajan ulkomailla, ei enää pidetä maassa asuvana eikä hän täten ole enää yleisesti verovelvollinen

Asiassa C-270/10,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka korkein hallinto-oikeus (Suomi) on esittänyt 27.5.2010 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 31.5.2010, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa, jonka on pannut vireille

Lotta Gistö,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (viides jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J.-J. Kasel (esittelevä tuomari) sekä tuomarit A. Borg Barthet ja M. Ileši?,

julkisasiamies: P. Cruz Villalón,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Suomen hallitus, asiamiehenään J. Heliskoski,
- Viron hallitus, asiamiehenään M. Linntam,
- Euroopan komissio, asiamiehinään I. Koskinen, D. Martin ja M. I. Martínez del Peral,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista tehdyn pöytäkirjan, joka liitettiin alun perin Euroopan yhteisöjen yhteisen neuvoston ja yhteisen komission perustamisesta tehtyyn sopimukseen (EYVL 1967, 152, s. 13) ja sitten Amsterdamin sopimuksen nojalla EY:n perustamissopimukseen (jäljempänä pöytäkirja), 14 artiklan ensimmäisen kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jonka Lotta Gistö on pannut vireille sen selvittämiseksi, oliko hän verovuonna 2007 Suomen tuloverotuksessa yleisesti vai rajoitetusti verovelvollinen.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Pöytäkirjan 13 artiklassa määrättiin seuraavaa:

”Niillä edellytyksin ja noudattaen sitä menettelyä, jotka neuvosto komission ehdotuksesta vahvistaa, yhteisöjen virkamiehet ja muu henkilöstö ovat velvollisia maksamaan yhteisöille veroa yhteisöjen heille maksamista palkoista ja palkkioista.

He eivät maksa kansallista veroa yhteisöjen maksamista palkoista ja palkkioista.”

4 Pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäisessä kohdassa määrättiin seuraavaa:

”Sovellettaessa tuloverotusta, varallisuusverotusta ja perintöverotusta sekä kaksinkertaisen

verotuksen välttämiseksi yhteisöjen jäsenvaltioiden välillä tehtyjä yleissopimuksia yhteisöjen niiden virkamiesten ja sen muun henkilöstön kotipaikan, jotka hoitaakseen tehtäväänsä yhteisöjen palveluksessa muuttavat asumaan muun jäsenvaltion alueelle kuin siihen jäsenvaltioon, jossa heidän verotuksellinen kotipaikkansa oli heidän ryhtyessä hoitamaan tehtäviään yhteisöissä, katsotaan sekä maassa, jossa he tosiasiallisesti asuvat että maassa, jossa heillä on verotuksellinen kotipaikka, olevan edelleen viimeksi mainitussa maassa, jos se on yhteisöjen jäsenvaltio. Tätä määräystä sovelletaan myös puolisoon, jos tämä ei harjoita omaa ansiotoimintaa, sekä tässä artikkelissa tarkoitettujen henkilöiden huollettavina oleviin lapsiin.”

Kansallinen oikeus

5 Tuloverolain (30.12.1992/1535) 9 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Velvollinen suorittamaan veroa tulon perusteella on

- 1) verovuonna Suomessa asunut henkilö, kotimainen yhteisö, yhteisetus ja kuolinpesä täältä ja muualta saamastaan tulosta (yleinen verovelvollisuus);
- 2) henkilö, joka verovuonna ei ole asunut Suomessa, sekä ulkomainen yhteisö täältä saamastaan tulosta (rajoitettu verovelvollisuus).”

6 Saman lain 11 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Henkilön katsotaan asuvan Suomessa, jos hänellä on täällä varsinainen asunto ja koti tai jos hän jatkuvasti oleskelee täällä yli kuuden kuukauden ajan, jolloin tilapäinen poissaolo ei estä pitämästä oleskelua jatkuvana. Suomen kansalaista pidetään kuitenkin Suomessa asuvana, vaikka hän ei jatkuvasti oleskelekaan täällä yli kuuden kuukauden aikaa, kunnes kolme vuotta on kulunut sen vuoden päättymisestä, jonka aikana hän on lähtenyt maasta, jollei hän näytä, että hänellä ei ole verovuonna ollut olennaisia siteitä Suomeen. Jollei muuta näytetä, Suomen kansalaisen ei katsota mainitun ajan jälkeen asuvan Suomessa.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

7 Suomen kansalainen Lotta Gistö muutti Luxemburgiin keväällä 2003 yhdessä perheensä kanssa, kun hänen puolisonsa aloitti vakituisen työsuhteen Euroopan parlamentissa kääntäjänä. Gistöt ovat asuneet Luxemburgissa tuosta lähtien.

8 Vuonna 2007 Gistö oli hoitovapaalla työstään lastentarhanopettajana Turussa (Suomi) eikä hän harjoittanut omaa ansiotoimintaa Luxemburgissa. Hän omistaa Suomessa irtainta omaisuutta ja useita vuokrattuna olevia sijoitusasuntoja.

9 Sen selvittämiseksi, oliko hän edelleen verovuonna 2007 tuloverotuksessa Suomessa yleisesti verovelvollinen, Gistö haki ennakkoratkaisua verohallituksen yhteydessä toimivalta keskusverolautakunnalta, joka voi verovelvollisen hakemuksesta antaa verotusta koskevia sitovia ennakkoratkaisuja. Gistön hakemuksesta antamassaan ennakkoratkaisussa keskusverolautakunta katsoi, että hänen verotuksellinen kotipaikkansa oli pöytäkirjan 14 artiklan mukaisesti edelleen Suomessa ja että näin ollen hän oli siellä tuloverotuksessa yleisesti verovelvollinen, koska hän ei harjoittanut Luxemburgissa omaa ansiotoimintaa.

10 Gistö valitti tästä päätöksestä korkeimpaan hallinto-oikeuteen.

11 Korkein hallinto-oikeus toteaa, että pöytäkirjan mukaisen verotuksellisen lopputuloksen seurauksena olisi se, että asianomaiseen henkilöön sovellettaisiin hänen Luxemburgiin siirtymistään haittaavaa verokohtelua, koska hän olisi edelleen Suomessa yleisesti verovelvollinen,

vaikka tilanteeseen sovellettavan kansallisen lainsäädännön nojalla hän voisi olla Suomessa rajoitetusti verovelvollinen verovuodesta 2007 lähtien.

12 Tässä tilanteessa korkein hallinto-oikeus päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavan ennakkoratkaisukysymyksen:

”Onko [pöytäkirjan] 14 artiklan säännöstä tulkittava [Gistön] tapauksessa siten, että hänen verotuksellinen kotipaikkansa on pöytäkirjan määräysten nojalla vuonna 2007 edelleen Suomi, vai onko pöytäkirjan merkitys asiassa sellainen, että viimekädessä kuitenkin jäsenvaltion sisäisen lainsäädännön säännökset ratkaisevat kysymyksen yleisestä verovelvollisuudesta jäsenvaltiossa, tässä tapauksessa Suomessa?”

Ennakkoratkaisukysymyksen tarkastelu

13 Kansallinen tuomioistuin pyrkii kysymyksellään selvittämään, onko pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäistä kohtaa tulkittava siten, että Euroopan unionin palveluksessa aloittavan henkilön puolison, joka pelkäästään siitä syystä, että ensin mainittu henkilö aloittaa työskentelyn Euroopan unionin palveluksessa, muuttaa asumaan muun jäsenvaltion alueelle kuin siihen jäsenvaltioon, jossa hänen verotuksellinen kotipaikkansa oli ensin mainitun henkilön ryhtyessä hoitamaan tehtäviään unionissa, verotuksellisen kotipaikan katsotaan olevan edelleen viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa, jos kyseinen puoliso ei harjoita omaa ansiotoimintaa.

14 Tähän kysymykseen vastaamiseksi on huomautettava, että pöytäkirjan 13 ja 14 artiklalla jaetaan verotuksellinen toimivalta Euroopan unionin ja sen jäsenvaltion välillä, jossa virkamiehen tai muuhun henkilöstöön kuuluvan henkilön verotuksellinen kotipaikka oli ennen unionin palvelukseen tuloa (ks. asia C-263/91, Kristoffersen, tuomio 25.5.1993, Kok., s. I-2755, 9 kohta ja asia C-88/92, X, tuomio 17.6.1993, Kok., s. I-3315, 11 kohta).

15 Pöytäkirjan 13 artiklan nojalla unionin virkamiehet ja muu henkilöstö ovat velvollisia maksamaan unionille veroa unionin heille maksamista palkoista ja palkkioista, eivätkä he maksa näistä kansallista veroa (ks. em. asia Kristoffersen, tuomion 10 kohta).

16 Pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäisen kohdan mukaan sovellettaessa muun muassa tuloverotusta unionin niiden virkamiesten ja sen muun henkilöstön kotipaikan, jotka hoitaakseen tehtävänsä unionin palveluksessa muuttavat asumaan muun jäsenvaltion alueelle kuin siihen jäsenvaltioon, jossa heidän verotuksellinen kotipaikkansa oli heidän ryhtyessä hoitamaan tehtäviään unionissa, katsotaan sekä maassa, jossa he tosiasiallisesti asuvat, että maassa, jossa heillä on verotuksellinen kotipaikka, olevan edelleen viimeksi mainitussa maassa, jos se on unionin jäsenvaltio (ks. em. asia Kristoffersen, tuomion 11 kohta ja em. asia X, tuomion 9 kohta).

17 Tästä seuraa, että pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäisen kohdan mukaan lähtövaltiona oleva jäsenvaltio, jossa on edelleen virkamiehen tai muuhun henkilöstöön kuuluvan henkilön verotuksellinen kotipaikka, on periaatteessa edelleen toimivaltainen verottamaan kyseisten henkilöiden kaikkia muita tuloja paitsi unionin heille maksamia palkkoja ja palkkioita ja mainittu jäsenvaltio voi kantaa näiltä henkilöiltä tuloveroa, vaikkei heidän todellinen kotipaikkansa siellä olekaan (ks. vastaavasti asia C-209/01, Schilling ja Fleck-Schilling, tuomio 13.11.2003, Kok., s. I-13389, 31 kohta). Pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäisessä kohdassa tarkoitetun tuloveron käsite on määritettävä sovellettavan kansallisen oikeuden perusteella (ks. em. asia Kristoffersen, tuomion 12 kohta).

18 Oikeuskäytännöstä ilmenee lisäksi, että pöytäkirjan 14 artiklalla luotu toimivallan jako

vaarantuisi, jos virkamies tai muuhun henkilöstöön kuuluva voisi vapaasti valita verotuksellisen kotipaikkansa (ks. em. asia X, tuomion 12 kohta).

19 Koska pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäisen kohdan toisen virkkeen mukaan pöytäkirjan verotusta koskevia määräyksiä sovelletaan myös unionin virkamiehen tai muuhun henkilöstöön kuuluvan henkilön puolisoon, jos tämä ei harjoita omaa ansiotoimintaa, myöskään mainitun puolison verotuksellisen kotipaikan määrittäminen ei voi riippua kyseisen henkilön omasta tahdosta.

20 Tästä seuraa, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa jäsenvaltio, jossa henkilön kotipaikka oli ennen kuin hänen puolisonsa ryhtyi hoitamaan tehtäviään unionissa, on edelleen toimivaltainen verottamaan kyseisen henkilön kaikkia muita tuloja paitsi unionin maksamia palkkoja ja palkkioita, jos hän ei harjoita omaa ansiotoimintaa.

21 Edellä esitetty tulkinta ei ole ristiriidassa yhdenvertaisen kohtelun periaatteen kanssa, sillä erittäin vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että verotukselliselta kannalta arvioituna Euroopan unionin virkamiesten ja muun henkilöstön sekä heidän puolisoitensa – siinä tapauksessa, että viimeksi mainitut eivät harjoita omaa ansiotoimintaa jäsenvaltiossa, jossa virkamies tai muuhun henkilöstöön kuuluva henkilö hoitaa tehtäviään unionin palveluksessa – ei voida katsoa olevan samassa tilanteessa kuin siirtotyöläinen, joka asettautuu muuhun jäsenvaltioon kuin alkuperävaltioon (ks. vastaavasti em. asia Schilling ja Fleck-Schilling, tuomion 29 kohta).

22 Edellä esitetyillä perusteilla ennakkoratkaisukysymykseen on vastattava siten, että pöytäkirjan 14 artiklan ensimmäistä kohtaa on tulkittava siten, että Euroopan unionin palveluksessa aloittavan henkilön puolison, joka pelkästään siitä syystä, että ensin mainittu henkilö aloittaa työskentelyn Euroopan unionin palveluksessa, muuttaa asumaan muun jäsenvaltion alueelle kuin siihen jäsenvaltioon, jossa hänen verotuksellinen kotipaikkansa oli ensin mainitun henkilön ryhtyessä hoitamaan tehtäviään unionissa, verotuksellisen kotipaikan katsotaan olevan edelleen viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa, jos kyseinen puoliso ei harjoita omaa ansiotoimintaa.

Oikeudenkäyntikulut

23 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin 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 unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

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

Euroopan yhteisöjen erioikeuksista ja vapauksista tehdyn pöytäkirjan, joka liitettiin alun perin Euroopan yhteisöjen yhteisen neuvoston ja yhteisen komission perustamisesta tehtyyn sopimukseen ja sitten Amsterdamin sopimuksen nojalla EY:n perustamissopimukseen, 14 artiklan ensimmäistä kohtaa on tulkittava siten, että Euroopan unionin palveluksessa aloittavan henkilön puolison, joka pelkästään siitä syystä, että ensin mainittu henkilö aloittaa työskentelyn Euroopan unionin palveluksessa, muuttaa asumaan muun jäsenvaltion alueelle kuin siihen jäsenvaltioon, jossa hänen verotuksellinen kotipaikkansa oli ensin mainitun henkilön ryhtyessä hoitamaan tehtäviään unionissa, verotuksellisen kotipaikan katsotaan olevan edelleen viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa, jos kyseinen puoliso ei harjoita omaa ansiotoimintaa.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: suomi.